

T.C.  
DÜMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ( MUHASEBE FİNANSMAN ) ANA BİLİM DALI

SPOR KULÜPLERİNDE  
EKONOMİK İŞLEMLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ  
VE  
FİNANSAL TABLOLAR

101905  
( Yüksek Lisans Tezi )

T.C. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU  
DOKÜMANTASYON MERKEZİ

Danışman:  
Prof. Dr. Hüseyin ERGİN

101905

Adnan Özel

Kütahya, 2001

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “ Spor Kulüplerinde Ekonomik İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi ve Finansal Tablolar” adlı çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım kaynakların kaynakçada gösterilenden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

28/05/2001

Adnan ÖZEL



Adnan ÖZEL'in hazırladığı Spor Kulüplerinde Ekonomik İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi ve Finansal Tablolar başlıklı Yüksek Lisans tez çalışması, juri tarafından lisansüstü yönetmeliğinin ilgili maddelerine göre değerlendirilip oybirliği ile kabul edilmiştir.

10.07/2001

Tez Jurisi

Prof.Dr. Hüseyin ERGİN ( Danışman )



Doç.Dr. Şerafettin SEVİM

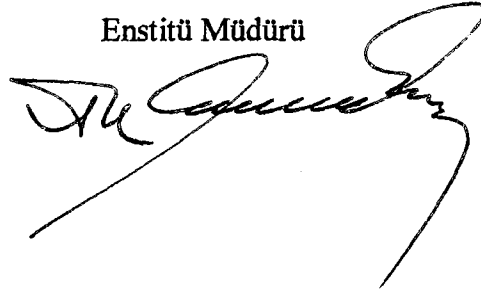


Yrd.Doç.Dr. Sezai ŞENEL



Prof.Dr. Ahmet KARAARSLAN

Enstitü Müdürü



## ÖZGEÇMİŞ

16/03/1972 yılında Kocaeli ilinin Gebze ilçesinde doğdu. İlk ve orta öğretimini Dodurga İlköğretim Okulunda tamamladı. Bilecik Ertuğrul Gazi Lisesi Fen Bölümünden 1989 yılında mezun oldu. Lisans eğitimini, Anadolu Üniversitesi Afyon İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümünde 1990-1994 yılları arasında tamamladı.

Ağustos 1994 – Temmuz 1995 yılları arasında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajeri olarak çalıştı. Askerlik nedeni ile stajını yarıda bırakmak zorunda kaldı. Ağustos 1995 ile Mart 1996 tarihleri arasında askerliğini kısa dönem olarak İstanbul'da yaptı. Eylül 1996 ile Kasım 1997 tarihleri arasında C.P. Standartları Gıda Sanayi Dodurga Ana Damızlık Tesislerinde Muhasebe Sorumlusu olarak çalıştı.

9 Aralık 1997 tarihinde Dumlupınar Üniversitesi Söğüt Meslek Yüksekokulunda Öğretim Görevlisi olarak göreve başladı. Şubat 1998 tarihinde Müdür Yardımcılığına atandı. Halen bu görevlerine devam etmektedir.

1993 yılında evlendi. 1994 doğumlu erkek ve 1999 doğumlu kız çocuğu babasıdır.

## ÖZET

Spor kulüplerinin küçük bir dernek hüviyetinde kalması, ticari bir faaliyet gibi düşünülmemesi, spor kulüplerinin yardım kuruluşu gibi algılanması, bu işletmelerinin finansal kaynaklarının ve varlıklarının sorumsuzca yada gelişigüzel kullanılmasını gerektirmez. Hatta bu finansman kaynakları ve varlıkların maksimum verimlilikte kullanılması bir zorunluluktur. Bunun içinde muhasebe bilgilerine büyük önemde ihtiyaç duyulmaktadır.

Günümüzde, spor kulüpleri profesyonel spor faaliyetleriyle, hizmet sektörü içinde önemli bir paya sahip kuruluşlar haline gelmiştir. Bu yönü ile spor kulüplerinin şirketleşmesi ve halka açılması bir zorunluluk halini almıştır. Ülkemizde de bu konuda gelişmeler mevcuttur. Dolayısıyla bu işletmelerin varlıkları, kaynakları ve faaliyet bilgilerine büyük ihtiyaç bulunmaktadır.

Spor kulüpleri, kendi kaynaklarını yaratacak ve bunları etkili kullanacak yöneticilere ihtiyaçları olduğu gibi, işletme hakkında bilgi verecek, yol gösterecek, yönetimi değerlendirecek ayrıntılı bilgilere de ihtiyaç duyarlar. Bu çerçevede birinci bölümde; spor kulübü kavramı açıklanarak, kurulması, yönetim yapısı, gelir kaynakları, vergi kanunları karşısındaki durumu, şirketleşmesi ve halka açılmasıyla ilgili genel bilgiler verilmiştir.

İkinci bölümde, Spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik işlemler neler olduğu üzerinde çalışılmış ve muhasebe kavram ve ilkeleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi ve raporlanması üzerinde durulmuştur.

Üçüncü bölümde; Spor kulüplerinde muhasebe sistemi ve işlevleri açıklanmış, muhasebe ilke, standart ve politikaları belirtilerek, temel finansal tablolar, şekil ve içerik yönünden genel olarak açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde; Türkiye Birinci Profesyonel Futbol Liginde takımı bulunan bir spor kulübünde uygulama yapılmış sonuç ve bulgulara yer verilmiştir.

## ABSTRACT

Sports clubs are small associations and help establishments. But, the financial profits and existences of these managements can't be employed irresponsibly and casually. Also, it is necessary to use these financial profits and existences in maximum productivity. So, the informations of accounting are necessary for the managements.

Nowadays, sports clubs have an important portion because of their professional sports activities in service sector. For this reason, sports clubs must be company. In our country, there are a lot of important developments about this subject. So, the financial profits, existences and activity informations of these managements are also necessary.

Sports clubs need people who use their financial profits effectively. Also, these sports clubs need a lot of detailed informations about their workings.

In chapter one; the meaning of sports club is explained and given a lot of general informations about its working, administrative, structure, financial profits and working rules.

In chapter two; the economic procedures of sports clubs are explained in an accounting system.

In chapter three; accounting system of the sports clubs and their functions are explained and emphasized. Also, basic financial tables of the sports clubs are explained by emphasizing their politics and principles.

In chapter four; some detailed informations about a football club in the first professional football league of Turkey is searched and the results are explained.

---

## İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	iii
ABSTRACT.....	iv
ŞEKİLLER.....	x
TEZ HAKKINDA.....	xi

## BİRİNCİ BÖLÜM

### SPOR KULÜBÜ KAVRAMI, KURULMASI,ORGANLARI VERGİLENDİRİLMESİ VE ŞİRKETLEŞMESİ

1.1. SPOR KAVRAMI .....	2
1.1.1. Tanım ve Genel Açıklama .....	2
1.2. SPOR KULÜBÜ KAVRAMI .....	6
1.2.1. Spor Kulübü Tanımı .....	6
1.2.2. Spor Kulübü Önemi .....	7
1.2.3. Spor Kulüplerinin Amaçları .....	9
1.2.4. Türk Spor Kulüpleri Tarihi .....	10
1.2.5. Spor Kulüplerinin Kurulması ve Organları .....	13
1.2.5.1. Spor Kulüplerinin kurulması .....	13
1.2.5.1.1. Spor Kulüpleri Tüzüğü.....	14
1.2.5.1.2. Spor Kulüplerinin Tescili .....	15
1.2.5.1.3. Spor Kulüplerinin İsim Alması .....	16
1.2.5.1.4. Spor Kulüplerinin Renkleri .....	17
1.2.5.1.5. Spor Kulüplerinin Tüzel Kişilik Kazanması ve Kuruluş Bildirisi.....	17
1.2.5.2. Spor Kulübünün Organları .....	18
1.2.5.2.1. Genel Kurulun Görev ve Yetkileri .....	18
1.2.5.2.2. Yönetim Kurulunun Oluşumu ve Görevleri .....	19
1.2.5.2.3. Denetleme Kurulunun Oluşumu ve Görevleri ..	20
1.2.5.2.4. Spor Kulüpleri Yürütme Birimi ve Görevleri .....	20
1.2.6. Spor Kulüplerinin Gelirleri .....	22

1.2.7.	Spor Kulüplerinin Vergilendirilmesi.....	25
1.2.7.1.	İktisadi İşletme Kavramı .....	26
1.2.7.1.1.	Ait ve Bağlı Olmak .....	26
1.2.7.1.2.	Süreklilik .....	27
1.2.7.1.3.	Sermaye Şirketi veya Kooperatif Şeklinde Kurulmamış Olmak .....	27
1.2.7.1.4.	İşletme Faaliyeti Ticari, Sınai veya Zirai İşletme Faaliyeti Şeklinde Olmalıdır.....	28
1.2.7.2.	İktisadi İşletme Olarak Spor Kulübü Profesyonel Şubelerinin Durumu.....	28
1.2.8.	Spor Kulübü Profesyonel Şubelerinin Şirketleşmesi ve Halka Açılması	30
1.2.8.1.	Profesyonel Şubelerin Şirketleşmesi .....	30
1.2.8.2.	Profesyonel Şubelerin Halka Açılması .....	31
1.2.8.2.1.	Şirket Hisselerinden Likidite Yaratma .....	31
1.2.8.2.2.	Kurumsallaşma .....	31
1.2.8.2.3.	Tanınma .....	32
1.2.8.2.4.	Finansman Sağlama .....	32
1.2.8.2.5.	Vergi Avantajı.....	33

## İKİNCİ BÖLÜM

### SPOR KULÜPLERİNDE EKONOMİK İŞLEMLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.1.	SPOR KULÜPLERİNDE FON KAVRAMI .....	35
2.1.1.	Fon Kavramı.....	35
2.1.2.	Fon Türleri.....	36
2.1.3.	Fon Muhasebesi .....	38
2.1.3.1.	Genel Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi.....	38
2.2.	SPOR KULÜBÜ EKONOMİK İŞLEMLERİ VE MUHASEBESİ.....	39
2.2.1.	Spor Kulübü Gelirleri .....	39
2.2.1.1.	Üye Giriş Ödentisi, Üye Aidatları, Bağış ve Yardımlar.....	40
2.2.1.1.1.	Üye Giriş Ödentisi .....	40
2.2.1.1.2.	Üye Aidatları Gelirleri .....	42
2.2.1.1.3.	Bağış ve Yardım Gelirleri .....	43



2.2.1.2	Balo, Dergi, Broşür, Piyango ve Yarışma Gelirleri.....	47
2.2.1.3.	Müsabaka Bilet Satış Gelirleri.....	48
2.2.1.4.	Bonservis Gelirleri.....	49
2.2.1.5.	Sporcu Kira Gelirleri.....	50
2.2.1.6.	Reklam Gelirleri.....	51
2.2.1.7.	Yayın Hakkı Satış Gelirleri .....	51
2.2.1.8.	Sporcu Ceza Gelirleri .....	53
2.2.1.9.	İktisadi İşletme Gelirleri .....	55
2.2.2.	Spor Kulübü Giderleri .....	56
2.2.2.1.	Amaç Doğrultusundaki Giderler.....	56
2.2.2.2.	Diğer Giderler.....	58
2.2.2.3.	Profesyonel Şube İle İlgili Özellik Arz Eden Giderler.....	59
2.2.2.3.1.	Bonservis Giderleri.....	60
2.2.2.3.2.	Transfer Ödemeleri.....	61
2.2.2.3.3.	Sporcu Arama Giderleri .....	63
2.2.2.3.4.	Ceza Giderleri .....	65
2.2.2.3.5.	Diğer Giderler.....	66

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### SPOR KULÜPLERİNDE FİNANSAL TABLOLAR

3.1.	KAR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞ KAVRAMI.....	69
3.1.1.	Tanım ve Genel Açıklama .....	69
3.1.2.	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluş Türleri .....	72
3.1.3.	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların Özellikleri .....	74
3.1.4.	Spor Kulüplerinin Konumu .....	75
3.2.	SPOR KULÜPLERİNDE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ .....	76
3.2.1.	Spor Kulüplerinde Muhasebe Bilgi Akışı .....	76
3.2.1.1.	Bilgi İşleme Faaliyetleri .....	82
3.2.1.2.	Spor Kulüplerinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri	83
3.2.1.2.1.	Personel.....	83
3.2.1.2.2.	Haberleşme Araçları .....	84
3.2.1.2.3.	Donanım.....	84

3.2.1.2.4.	Raporlar.....	85
3.2.2.	Spor Kulüplerinde Muhasebenin İşlevleri .....	86
3.2.2.1.	Ölçme İşlevi.....	86
3.2.2.1.1.	Belge Toplama İşlevi .....	86
3.2.2.1.2.	Kayda Geçirme İşlevi.....	86
3.2.2.1.3.	Durumu Saptama İşlevi .....	87
3.2.2.1.4.	Kontrol ve Karşılaştırma İşlevi .....	87
3.2.2.2.	İletme İşlevi.....	87
3.3.	SPOR KULÜPLERİNDE FİNANSAL TABLOLAR.....	88
3.3.1.	Finansal Tablo Kavramı .....	88
3.3.2.	Finansal Tabloların Amacı .....	89
3.3.3.	İlgi Gruplarının Bilgi Gereksinimi.....	89
3.3.3.1.	Spor Kulüplerinde Finansal yaşayabilirliğin Belirlenmesi ...	90
3.3.3.2.	Yasal Düzenlemelere Uygunluk.....	91
3.3.3.3.	Yönetim Faaliyetleri .....	92
3.3.3.4.	Finansal Durum.....	93
3.3.4.	Spor Kulübü Bilgi Kullanıcıları .....	93
3.3.4.1.	İç Bilgi Kullanıcıları .....	93
3.3.4.1.1.	Yönetim Kurulu ve Yöneticiler.....	94
3.3.4.1.2.	Denetleme Kurulu Üyeleri.....	95
3.3.4.1.3.	Spor Kulübü Üyeleri .....	95
3.3.4.1.4.	Spor Kulübü Çalışanları ve Sporcular.....	95
3.3.4.2.	Dış Bilgi Kullanıcıları .....	96
3.3.4.2.1.	Katkı Sağlayanlar.....	96
3.3.4.2.2.	Düzenleyici ve Denetleyici Kuruluşlar.....	97
3.3.4.2.3.	Kredi Kuruluşları .....	97
3.3.4.2.4.	Rakip Spor Kulüpleri.....	98
3.3.4.2.5.	Taraftarlar.....	98
3.3.4.2.6.	Yazılı ve Görsel Basın.....	99
3.3.5.	Finansal Tabloların Genel Nitelikleri .....	99
3.3.5.1.	Yarar-Maliyet İlişkisi .....	99
3.3.5.2.	Önemlilik.....	100
3.3.5.3.	Muhasaba Bilgilerinin Niteliksel Özellikleri .....	100
3.3.5.3.1.	Anlaşılabilirlik.....	100
3.3.5.3.2.	İhtiyaca Uygun Olma .....	100
3.3.5.3.3.	Güvenilir Olma .....	101
3.3.5.3.4.	Karşılaştırılabilirlik.....	102
3.3.6.	Finansal Tabloların Kullanım Sınırlarını.....	102
3.3.7.	Finansal Tabloların düzenlenmesinde Kullanılan Muhasebenin	

Temel Kavramları.....	103
3.3.7.1. Fon Kişiliği Varsayımı.....	104
3.3.7.2. Kuruluş Faaliyetlerinin Devamlı Olduğu Varsayımı.....	105
3.3.7.3. Faaliyetlerin Dönemsel Olarak Ölçülmesi Varsayımı.....	106
3.3.7.4. Paranı Ortak Ölçü Birimi Olduğu Varsayımı .....	107
3.3.7.5. Hasılat ve Maliyetleri Ölçme Esasları .....	108
3.3.7.6. Diğer Muhasebe Kavramları.....	108
3.3.8. Spor Kulüplerinde Muhasebe Standartları.....	109
3.3.9. Spor Kulüplerinde Muhasebe Politikaları.....	111
3.3.10. Temel Finansal Tablolar.....	114
3.3.10.1. Bilanço.....	114
3.3.10.1.1. Genel Açıklama.....	114
3.3.10.1.2. Bilanço İlkeleri.....	115
3.3.10.1.3. Biçimsel Yapısı.....	118
3.3.10.2. Gelir tablosu.....	121
3.3.10.2.1. Genel Açıklama.....	121
3.3.10.2.2. Gelir Tablosu İlkeleri.....	121
3.3.10.2.3. Gelir Tablosu Biçimsel Yapısı.....	122

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### UYGULAMA

4.1. GİRİŞ.....	126
4.2. SPOR KULÜBÜ HAKKINDA GENEL BİLGİ .....	126
4.3. SPOR KULÜBÜ BİLANÇOSU.....	127
4.4. SPOR KULÜBÜ GELİR TABLOSU.....	137
SONUÇ VE ÖNERİLER .....	141
KAYNAKÇA.....	200
DİZİN.....	205

## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 3.1. Kar Amacı Olan ve Olmayan Kuruluşların Faaliyet Karakteristiği.....	71
Şekil 3.2. Muhasebe Bilgi sistemi .....	78
Şekil 3.3. Muhasebe Bilgi Akışı.....	79
Şekil 3.4. Muhasebe İletişim Modeli .....	80



**TEZ HAKKINDA**

## 1. Giriş

Spor kulüplerinin küçük bir dernek hüviyetinde kalması, ticari bir faaliyet gibi düşünülmemesi, spor kulüplerinin yardım kuruluşu gibi algılanması, bu işletmelerinin finansal kaynaklarının ve varlıklarının sorumsuzca yada gelişigüzel kullanılmasını gerektirmez. Hatta bu finansman kaynakları ve varlıkların maksimum verimlilikle kullanılması bir zorunluluktur. Bunun içinde muhasebe bilgilerine büyük önemde ihtiyaç duyulmaktadır.

Spor kulüpleri günümüzde profesyonel spor faaliyetleri ile hizmet sektörü içinde önemli bir paya sahip kuruluşlar haline gelmiştir. Bu yönü ile spor kulüplerinin şirketleşmesi ve halka açılması bir zorunluluk halini almıştır. Ülkemizde de bu konuda gelişmeler mevcuttur. Dolayısıyla bu işletmelerin varlıkları, kaynakları ve faaliyet bilgilerine büyük ihtiyaç bulunmaktadır.

Spor kulüpleri, kendi kaynaklarını yaratacak ve bunları etkili kullanacak yöneticilere ihtiyaçları olduğu gibi, işletme hakkında bilgi verecek, yol gösterecek, yönetimi değerlendirecek ayrıntılı bilgilere de ihtiyaç duyarlar. Bu çerçevede birinci bölümde; spor kulübü kavramı açıklanarak, kurulması, yönetim yapısı, gelir kaynakları, vergi kanunları karşısındaki durumu, şirketleşmesi ve halka açılmasıyla ilgili genel bilgiler verilmiştir.

İkinci bölümde, Spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik işlemler neler olduğu üzerinde çalışılmış ve muhasebe kavram ve ilkeleri doğrultusunda muhasebeleştirilmesi ve raporlanması üzerinde durulmuştur.

Üçüncü bölümde; Spor kulüplerinde muhasebe sistemi ve işlevleri açıklanmış, muhasebe ilke, standart ve politikaları belirtilerek, temel finansal tablolar, şekil ve içerik yönünden genel olarak açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde Türkiye Birinci Profesyonel Futbol Liginde takımı bulunan bir spor kulübünde uygulama yapılmış sonuç ve bulgulara yer verilmiştir.

## **2. Araştırmanın Problemi**

Spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolarda sunulması araştırmanın problemini oluşturmaktadır.

## **3. Araştırmanın Önemi**

Spor kulüpleri kar amaçsız kuruluşlardır ve faaliyetlerine devam etmeleri üye ve katkı sağlayanların desteklerini devam ettirmeleri ile yakından ilgilidir. Üye ve katkı sağlayanların desteklerini çekme, devam ettirme veya arttırma kararı, aktarmış oldukları kaynakların nasıl kullanıldığı hakkında doğru bilgi almalarına bağlıdır. İlgili gruplarının ihtiyacı olan bilgilerin muhasebe sisteminde üretilmesi, üye ve katkı sağlayanların ilgisini ve desteğini arttıracaktır. Bu durumda spor kulüplerinin gelirlerinin ve dolayısıyla, faaliyetlerinin genişlemesine ve verimliliğin artmasına yardımcı olacaktır.

## **4. Araştırmanın Amacı**

Spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik işlemlerin, ilgili gruplarının bilgi ihtiyaçları doğrultusunda ekonomik işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolarda nasıl sunulacağına ortaya konulmasıdır.

## **5. Sınırlıklar**

Bu çalışma dernek şeklinde örgütlenen ve profesyonel takımı bulunan spor kulüplerini konu almaktadır. Profesyonel takımı bulunmayan spor kulüpleri çalışmanın kapsamı dışında tutulmuştur.

Bu çalışmada spor kulüplerinde meydana gelen ve spor kulüplerine özgü olan ekonomik işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolarda sunulması üzerinde durulmuştur.

Bu çalışmaya sadece temel finansal tablolar olan bilanço ve gelir tablosu üzerinde durulmuştur. Diğer finansal tablolar göz ardı edilmiştir.

Bu çalışmada ekonomik işlemlerin muhasebeleştirilmesinde vergi kanunlarının etkisi dikkate alınmamıştır. Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi ayrı başlık adı altında incelenmiştir.

Spor kulüplerinden ayrıntılı bilgi elde edilememesi diğer bir sınırlandırma olmuştur.

## **6. Kapsam**

Bu çalışmanın kapsamını Türkiye’de faaliyet gösteren dernek şeklinde örgütlenmiş spor kulüplerinden profesyonel şubesi olanlar oluşturmaktadır. Spor kulüplerinin profesyonel şubeleri iktisadi işletme oldukları için, bu konu ile ilgili yapılan açıklamalar, Anonim Şirket şeklinde kurulan ve sadece profesyonel faaliyette bulunan şirketler için de geçerlidir.

## **7. Yöntem**

Bu çalışmada tümdengelim yöntemi kullanılmıştır. Önce kar amaçsız kuruluşların muhasebe sistemi hakkında genel bilgi verilmiş ve spor kulüpleri ekonomik işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve finansal tablolarda sunulması spesifik olarak incelenmiştir.

## **8. Veriler ve Toplanması**

Çalışmada geniş bir kaynak taraması yapılmıştır. İnternet ortamında ve kütüphanelerde bilgisayarlı tarama yapılmıştır. Ayrıca spor kulübü yöneticileri ile görüşmelerde bulunulmuştur.





## **BİRİNCİ BÖLÜM**

**SPOR KULÜBÜ KAVRAMI, KURULMASI, ORGANLARI,  
VERGİLENDİRİLMESİ ve ŞİRKETLEŞMESİ**

## 1.1. SPOR KAVRAMI

### 1.1.1. Tanım ve Genel Açıklama

Tarihteki tüm toplumlarda spor olgusuna, doğayla yapmış oldukları yaşam mücadelesine benzetim yoluyla vardıkları görülmektedir.<sup>1</sup> Bu nedenle ilk spor uğraşları; güreş, okçuluk, atıcılık, ulaşma ve taşıma gibi yaşam mücadelesinde devamlı şekilde kullandıkları ve bireysel özelliklerini geliştirmek ve korumak zorunda oldukları alanlar olmuştur.<sup>2</sup>

Sporun gelişim evresine bakıldığında, zorunlu olarak yapılan bedensel faaliyetlerle, yapılan bedensel faaliyetlerin spor olmasını ayırıştıran üç önemli faktör vardır. Bu faktörler: <sup>3</sup>

- Boş zaman
- Araç kullanılması

---

<sup>1</sup> FİŞEK Kurthan, **Devlet Politikası ve Toplumsal Yapıyla İlişkileri Açısından Spor Yönetimi TÜRKİYE'DE-DÜNYA'DA**, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Yayınları No. : 445, SBF Basın ve Yayın Yüksekokulu, 1980, s. 255

<sup>2</sup> FİŞEK, **A.g.e.**, s. 255.

<sup>3</sup> **A.g.e.**, s. 15.

- Ürün fazlasını paylaşılacak bir mekanizmanın olmasıdır.

İnsanın, doğayla savaşımından arta kalan zamanında spor yapması için boş zamana ihtiyacı vardır. Tüm zamanını beslenme, giyinme, barınma vb. ihtiyaçları için harcayan insanın, spor yapacak zamanı olmayacaktır. Zorunlu ihtiyaçlar için yapılan bedensel faaliyetler ise spor olarak ifade edilemez. Bu durumda; tarihsel süreçte spor kavramının boş zamanla birlikte ortaya çıktığı veya aynı zamanda başladığı düşüncesi yanlış olmayacaktır. Boş zamanın varlığı ise kendine yetenden fazlasını üretme ile mümkündür. Kendine yetenden fazla üretim ise araç kullanmayı gerektirir. Araç kullanma ile üretim fazlasından kaynaklanan bir boş zaman sağlanmakta, aynı zamanda köleleştirme ile de boş zaman yaratılmaktadır. Kendine yetenden fazla üretim, bu ürün fazlasını paylaşılacak bir mekanizmanın oluşmasını zorunlu kılmaktadır. Ancak bu koşulların varlığı ile üretim yapmadan sadece ürün fazlasından pay alarak yaşamını sürdürecektir kişi ve grupların oluşması mümkün olabilir. Spor da üretim yapmaya yönelik olmadığı için, bu koşulların oluşması ile yapılan faaliyetler zorunluluktan çıkarak, spor halini alabilmiştir<sup>4</sup>.

Spora günlük konuşma dilinde bir çok anlam verilmekle birlikte, sporun ilmi analizlerde tanımlanmasının, - günlük kullanım, tarihsel gelişim, sosyal ekonomik, politik ve hukuki yapılarla ilişkilerini de içermesi gerektiğinden- daha az yapıldığı görülmektedir. Çünkü; bir tanımla, bu öğelerin tamamını vermek oldukça güçtür.<sup>5</sup> Spor sözcüğü Latince kökenli olup OF ; Delpont ve ME ; Disport sözcüklerinin kısaltılmış şeklidir<sup>6</sup>. Sözlük anlamı ise “ Kişisel ve toplumsal oyunlar biçiminde yapılan, genellikle yarışmaya yol açan, bazı kurallara göre uygulanan beden hareketlerinin tümüdür” şeklindedir.<sup>7</sup>Yukarıdaki açıklamalar ışığında, bu tanımlamadaki en önemli nokta sporun bir oyun olarak ifade edilmesidir. Oyun kelimesinin sözlük anlamı ise “ vakit geçirmeye yarayan, belli kuralları olan eğlence” dir.<sup>8</sup> Bu durumda, doğuş anında spor boş zaman uğraşısı olmaktadır. Yukarıda verilen bu tanımlama, sporun amatör olarak veya bir boş zaman uğraşısı olarak yapıldığı düşünerek yapılmıştır. Günümüzde sporun konumuna bakıldığında, sadece bir boş zaman uğraşısı olmaktan çıktığını görmekteyiz. Bazı popüler spor dalları, yapan kişinin geçim kapısı haline almıştır.

<sup>4</sup> A.g.e., s. 16.

<sup>5</sup> KARAKÜÇÜK Suat, *Rekreasyon*, Seren Matbaacılık, Ankara, 1995, s. 178

<sup>6</sup> BAŞER Ergün, *Uygulamalı Spor Psikolojisi*, Bağırhan Yayinevi, Ankara, 1999, s. 16

<sup>7</sup> TÜRKÇE SÖZLÜK, *Türk Dil Kurumu Yayınları ; 549, Sözlük Bilim ve Uygulama kolu Yayınları : 1*, TürkTarih Kurumu Basım Evi, Cilt ; II Ankara, 1989, s. 1338

<sup>8</sup> TÜRKÇE SÖZLÜK ; A.g.e. Cilt; II s. 1126

Spor dallarının çok çeşitli olması ve bu çeşitliliğin amaçlara da yansımaları nedeni ile spor tanımlarının da çok çeşitlilikte olduğu görülmektedir. Bu tanımlamaların yapılmasında amaçlar veya sonuçlar ön plana çıkarılmıştır. Örneğin spor “ kitlelerin afyonu, Olimpiyat oyunları da bir tür süspansuvarlı milliyetçiliktir “<sup>9</sup>, “ sporun gerçek görevi, genç insanları savaşa hazırlamaktır. “<sup>10</sup>, “ spor, bireyin biyolojik kökenli iç güdülerinin neden olduğu dürtülerin amaca ulaşmasını sağlarken, aynı zamanda temel gereksinmelerini de karşılayan bir davranış biçimidir. Amacı ise bireysel, toplumsal yada ekonomik olabilir”<sup>11</sup>, “Spor kavramı toplumun en küçük ögesi olan bireylerin, fiziksel, ruhsal ve zihinsel yapılarını geliştirerek onlarda belirli bir verim artışını hedefleyen bir bilim dalıdır. Aynı zamanda hareket etmekten hoşlanan insanlar için, ilerlemiş yaşlarda bile zevkle yapılabilen bir uğraştır”<sup>12</sup> şeklindedir. Yapılan tanımlamalara bakıldığında, amaçlarından birini veya sonuçlarından birini dikkate aldığı görülmektedir. Oysaki spor tanımı yapılırken; başlangıcı, geçmişi, mevcut konumu ve geleceği gibi tüm yönlerinin dikkate alınması gereklidir. Böyle bir tanımın yapılması oldukça zor olmakla birlikte, Kurthan FİŞEK’in yapmış olduğu tanım, bu öğeleri taşıdığı düşüncesindeyiz. Kurtlan FİŞEK’e göre spor “ insanın doğayla ilk yada toplumla işbirliği-işbölümüne dayalı ileri ilişkilerinin bir benzetim modeli olarak, doğayla savaşım sırasında elde edilen bedensel beceri ve geliştirilen araçlı-araçsız yöntemleri; yapan açısından tam güncü, izleyin açısından eğlendirici biçimde bireysel veya toplu boş zamana uygulayan; oyun, oyalanma ve işten uzaklaşmanın araçlarını giderek “ işin kendisi ” yaparken kendi ekonomik aygıtını da geliştiren estetik, teknik, fiziki, yarışmacı, mesleki ve toplumsal bir süreçtir.”<sup>13</sup>

Spor tarihsel süreçte yerini, ilk önce bir boş zaman uğraşısı ve eğlence aracı olarak almıştır. Uygulamalar ise doğayla savaşımında kullanılan becerilerin geliştirilmesine yönelik olmuştur. Spor yapan kişi ve taraftarları için en önemli amaç, kazanmaktır. Kazanmanın bu kadar önemli oluşu spora yeni bir çehre kazandırmıştır. Kazanma için becerilerin artırılması gereklidir ki bu durum, sporu yapan açısından tam güncü konuma getirmiştir. Özellikle yirminci yüzyılın ortalarından itibaren spor bir meslek, sporcu ise bir işçi konumuna gelmiştir.<sup>14</sup>

<sup>9</sup> BAŞER, A.g.e. , s. 17

<sup>10</sup> A.g.e., s.16

<sup>11</sup> A.g.e., s. 17

<sup>12</sup> TEREKLİ M. Serdar , **Türkiye Birinci Profesyonel Liginde Yer Alan Kulüplerin Yönetim Politikalarının Sporcu Gündülemesi Üzerine Etkisi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları No : 2, Eskişehir , 1999, s. 9

<sup>13</sup> FİŞEK, A.g.e., s. 58

<sup>14</sup> BAŞER, A.g.e., s. 16

Spor çeşitli özelliklere sahiptir. Bazıları boş zaman uğraşısı olarak yaparken, bazıları meslek edinmiştir. Bazıları güzel bir vücuda sahip olabilmek için yaparken , bazıları sağlık için yapmaktadır. Bazıları toplumsal karmaşıklıktan kaçmak için yaparken , bazıları toplumsallaşmaya katılmak, sosyal statü sağlamak için yapmaktadır. Spor her yaştan herkesin yapabileceği bir konumdadır. Bu kadar geniş bir uygulayıcı ve taraftarı olan sporun, kendi ekonomisinin olması da olağandır.

Bu kadar geniş alanlara hizmet eden sporun, kendi kendine gelişmeye bırakılmayacağı açıktır. Tam güncü uğraşma ve meslekleşme ile birlikte toplum açısından da önemli oluşu sporu kurumsallaşmaya itmiştir. Yüksek performans, başarı, kazanma ve bu sonuçlardan geniş kitlelerin etkilenmesi, sporun kurumsallaşmasının diğer nedenleri arasında gösterilebilir. Özellikle sonuçları açısından olumlu faaliyet olarak karşımıza çıkan sporun, devlet tarafından da desteklendiği görülmektedir. Anayasanın 59 maddesinde;<sup>15</sup>

*“ Devlet, her yaştaki Türk vatandaşlarının beden ve ruh sağlığını geliştirecek tedbirleri alır, sporun kitlelere yayılmasını teşvik eder.*

*Devlet başarılı sporcuyu korur”* denilmektedir. Yine aynı maddenin devamında gerekçe ise şu ifadelerle belirtilmiştir;

*“ Sağlık hizmetlerinin bir parçası , beden sağlığının spor yaptırılarak korunmasıdır. Sporun kitlelere yayılması bu amacın teminine yarayacak araçlardan en etkinidir*

*Sporun geliştirilmesi , sadece fiilen spor yapanlara değil, seyircileri için de eğitici ve sağlık kurallarına uygun bir ortamda yaşamaya sevk edici etkileri sebebiyle Devletçe ele alınması için bir başka sebeptir.”*

Bu ifadeler ile sporun kendi haline bırakılmayıp , gelişmesi ve toplumu yönlendirme de kullanılacak bir araç olarak kurumsallaşması kendini daha net bir şekilde bulmaktadır.

<sup>15</sup> GÜNAL A.N.-KÜÇÜKGÜNGÖR E., **Türk Spor Hukukunun Genel Esasları ve İlgili Mevzuat, Yetkin Yayınları, Ankara, s. 77-78**

## 1.2.SPOR KULÜBÜ KAVRAMI

Boş zaman uğraşısı olarak ilk evresini geçiren spor, zamanla spor yapanın asıl mesleği konumuna gelmiştir. Spor ister bireysel, isterse toplu olarak yapılsın ana amaç becerilerin geliştirilmesidir. Spor, zamana karşı, mesafeye karşı, rakibe karşı, yüksekliğe karşı, ağırlığa karşı vb. bir üstün gelme çabasıdır.<sup>16</sup>Amaç daha iyi olunca bunu yapacak sporcunun en iyiye ulaşma çabasında olması zorunlu olmaktadır. Tarafların bireysellikten bölgeselliğe, oradan da ulusal düzeye taşınması ve hatta uluslararası boyuta varması , sporda en iyiye ulaşmayı zorunlu hale getirmektedir. Sporcular içinden en iyilerinin seçilerek, doruk performansa ulaşmaları için sürekli çalışmaları gerekmektedir. Kazanmak bu kadar önemli hale gelince, sporu yönetsel ve kuramsal yapının dışında tutarak, doruk performanslı sporcuya sahip olmayı, tesadüflere bırakmak doğru olmayacaktır.

İnsan irade sahibi ve hareketli bir varlıktır. Kendisine verilen bu özellikleri de belirli amaçlar doğrultusunda kullanmak arzu ve isteğindedir. Yapılan bu hareketler fiziksel yapının geliştirilmesi, beslenmenin düzenlenmesi, sağlık kontrollerinin yapılması ve yaşantının düzenli olmasında kendini bulur. Bütün bu kurallar ise beden eğitimi ve sporun içinde mevcuttur.<sup>17</sup>

İnsan sosyal bir varlık olarak kendi başına değil, diğer bireylerle iç içe yaşamaktadır. Bu özellik ise insanın çeşitli topluluklara üye olması ile ön plana çıkmaktadır. Bireyin topluluklara üye olması ve buralarda görev alması, kişiliğin kazanılmasında önemli bir süreçtir. Bu topluluklardan birisi de spor kulüpleridir.<sup>18</sup>

### 1.2.1. Spor Kulübü Tanımı

Kulüp kelimesi “ görüşmek, konuşmak, okumak, spor yapmak gibi amaçlarla yalnız üye olanların toplandıkları yer “ anlamına gelmektedir. <sup>19</sup> Spor kulübü ise “ belirli kurallara göre kurulan ( yasalar, yönetmelikler, tüzükler, sözleşmeler vb. ) üyelerden her birinin yetki ve sorumlulukları olan ( Başkan, yönetim kurulu üyesi, denetçi, üye, taraftar, vb. ) gerek

<sup>16</sup> FİŞEK, A.g.e., s. 36

<sup>17</sup> TEREKLİ , A.g.e., s. 10

<sup>18</sup> A.g.e., s. 11

<sup>19</sup> TÜRKÇE SÖZLÜK, A.g.e., Cilt :II, s. 880

amatör gerekse profesyonel spor branşlarıyla hizmet veren, her yaş grubun spor yapabileceği tesis, araç ve gereçlere sahip olan, diğer bir yönüyle de yüksek performanslı sporcuların yetiştirilmesini hedefleyen, büyük seyirci kitlesine sahip özel kuruluşlardır<sup>20</sup> şeklinde tanımlanabilir. Tanımdan da anlaşıldığı gibi spor kulüplerinin kurulması yasal statüye bağlanmıştır. Ülkemizde spor kulüplerinin kurulması 2908 sayılı Dernekler Kanunu 57. maddesinde<sup>21</sup> yer almaktadır.

Spor kulüpleri, üyelere ve sporla ilgilenenlere gerekli koşulları sağlamakla yükümlüdür. Aynı zamanda izleyici olarak katılım için gerekli şartları sağlamak görevleri arasındadır.<sup>22</sup>Spor kulüplerinin göstereceği performans, büyük seyirci kitlelerine de sahip olmalarını beraberinde getirmektedir. Kişiler aktif olarak katılmasalar da taraftar veya seyirci olarak kendilerini spor kulüpleriyle bütünleştirmektedirler. Bu durum toplumsal yapının bir gereğidir.<sup>23</sup>Spor kulüpleri büyük seyirci kitleleri, sporculara ödenen yüksek ücretler, ulusal veya uluslararası alanda aldıkları başarılarla, her geçen gün daha da büyüyen ilgiyi kendisine çekmektedir.

### 1.2.2. Spor Kulüplerinin Önemi

Sosyal bir varlık olan insan, toplumla olan ilişkilerini belirli kurallara bağlaması gerekir. İnsanın yaşantısını tesadüfî olarak yürütmesi beklenemez. İnsan yaşantısında devamlı gelişen sosyal münasebetler, kültürel, dini, coğrafi ve mesleki yakınlıklar bireyleri gruplaşmaya yönlendirir<sup>24</sup> Bu yönelimler idari ve resmi kuruluşlara üye olmakla daha verimli hal alır.

Spor kulüpleri, spor yapma amacıyla olan bireylere, spor yapma imkanının sağlanması, becerilerinin geliştirilmesinde yardımcı olunması noktasında, topluma yarar sağlamaktadır. Sonuçları açısından bir çok faydası bulunan sporun, gelişmesi ve katılımcılara kolaylık sağlanması için spor kulüpleri önemli bir yere sahiptir. Çocuk yaşlarda başlanan spor uğraşısı, gelişi güzel ve kuralsız yapılmakta iken genç yaşlarda yapılan spor, belirli kurallar ve eksersiz programları doğrultusunda yapılmaktadır.

<sup>20</sup> TEREKLİ, A.g.e., s.11

<sup>21</sup> UÇAR Bilal, *Türk Dernekler Hukuku*, Zülfikar Yayıncılık, Ankara, 1996, s. 114-115

<sup>22</sup> TEREKLİ, A.g.e., s.11

<sup>23</sup> A.g.e.,

<sup>24</sup> ERKAL E. Mustafa, *Sosyolojik Açından Spor*, T.C. Milli Eğitim ve Spor Bakanlığı Beden Terbiyesi ve Spor Genel Müdürlüğü Yayın No : 30, Milli Eğitim Basım Evi, Ankara, 1986, s. 62



İster sağlık, isterse boş zamanı değerlendirmek için yapılınsın, sporun sonuçlarına bakıldığında, sosyal ve ekonomik fayda vardır. Hızla gelişen kentleşme ve teknolojik yenilikler insanı yalnızlığa itmektedir. Kentlere doğru göçten dolayı ortaya çıkan kültür çatışması ve gelişen teknoloji ile emek yoğun yatırımların yerini, sermaye yoğun yatırımların alması bireylerin daha az çalışmalarını ve dolayısıyla boş zamanlarının artmasını beraberinde getirmektedir.<sup>25</sup> Bireyin günlük yaşamındaki monotonluktan kurtulması, aynı duygu ve düşüncelere sahip ( en azından sportif konularda ) kişilerle, aynı ortama girmesine spor kulüpleri aracılık etmektedir.

Spor kulüplerinin sosyal statü değişmesine de aracılık ettiği söylenebilir. İş ortamında sıradan bir kişi, bir spor dalında aldığı görev ve başarılarıyla, ayırt edici özelliğe sahip birisi konumuna gelebilmektedir. Bu durum, bireyde bir sosyal tatmin sağlamakta aynı zamanda dikey statü değişimi olarak karşımıza çıkmaktadır.<sup>26</sup>

Spor kulüpleri, kişilere çok çeşitli amaçlar için çok çeşitte faaliyet yapma imkanı sağlayarak, boş zamanların verimli olarak değerlendirilmesinde kullanılan en önemli yönlendirmelerin başında gelmektedir. Bu amaçlar doğrultusunda kurulan ve her geçen gün sayıları ve büyüklükleri hızla artan spor kulüpleri, toplumsal yapı içinde bir zorunluluk halini almıştır.

Spor kulüpleri artık sadece spor yapmak isteyenlere aracılık etme amacını gütmemekte, profesyonel şubeleri ile faaliyet gösterdiği alanlarda birinci olabilmek için, yoğun bir çaba içerisindedir. Özellikle futbol dalında, şampiyonlar ligine girebilmek buradaki pastadan bir pay almak anlamına gelmektedir ki bu pay spor kulüpleri için oldukça önemli bir finansman kaynağı olmaktadır.

Spor endüstrisi bir bütündür. Bu alanda spor kulüplerinin birinde yaşanacak finansal olumsuzluklar, diğer spor kulüplerinin yanında, sponsorları, reklamcılarını, televizyon kuruluşlarına da etkileyecek ve spordan ilginin çekilmesine neden olacaktır. Bu durumda spor ekonomisinin olumsuz etkilenmesine neden olacaktır.<sup>27</sup>

Spor kulüpleri son yıllarda büyük bir taraftar kitlesinin ilgisini çekmektedir. Bu yönüyle eğlence sektörü içinde spor kulüpleri büyük bir paya sahip hale gelmiştir. Maçların

<sup>25</sup> ERKAL, A.g.e., s. 68

<sup>26</sup> A.g.e., ss. 69-70

<sup>27</sup> KUŞİN Abdulkadir, "UEFA'nın Spor Kulüplerine Getirdiği Yeni Kriterler" Yaklaşım, Sayı : 96, Aralık 2000, s. 243



televizyonlardan yayınlanması, stadyumları binlerce spor severin doldurması , alınan milyarlarca liralık reklam gelirleri, kulüp arması ile renklerini taşıyan her tür sportif veya sportif olmayan malzemenin satışından elde edilen gelirler ve trilyonlara varan sporcu transfer ödemeleri ve gelirleriyle iktisadi hayatta önemli bir yer edinmişlerdir.

Spor kulüplerinin yaşamlarını sürdürmeleri gelirler ile giderleri arasındaki dengenin kurulmasına bağlıdır. Bu nedenle spor kulübü gelirlerinin kaynakları ve bu kaynakların kullanım yerleri oldukça sıkı şekilde kontrol edilmelidir. Spor kulüplerinin kaynakları ve giderleri hiç de küçümsenmeyecek rakamlara ulaşmıştır. Bu kaynakların profesyonel olmayan yöneticiler tarafından kullanılıyor olması da oldukça düşündürücüdür. Bu durum sosyal amaç için kurulmuş olan spor kulübü için dahi olsa, kaynakların verimli olmayan alanlarda kullanılması sonucunu haklı çıkarmaz. Bu tür uygulamalar; spor kulüplerinin hem ulusal düzeyde, hem de uluslararası alanda başarılarını etkilemektedir.

### 1.2.3. Spor Kulüplerinin Amaçları

Spor kulüplerinin kurulması ve faaliyetlerini devam ettirebilmesi için, bireysel veya toplumsal belirli amaç veya amaçlar doğrultusunda birleşmeleri gerekir.<sup>28</sup>Bu sayede hedefler önceden belirlenecek ve bu hedeflere ulaşma çabası daha şeffaf, araçların bu amaca yönlendirilmesi ile de daha verimli olacaktır. Sporun temel unsuru insan gücüdür. Bütün çabalar insanı, bedensel, zihinsel ve ruhsal sağlığını geliştirmek veya mevcut durumunu koruyabilmek için yapılmaktadır.<sup>29</sup> Sportif faaliyetler, insana belirtilen bu özellikleri sağlayan veya korumasına yardımcı olan bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır.

Spor, bireylerin ruh sağlığını geliştirmek ve iradesini güçlü kılmak amacıyla yapılır. Bu sayede de insanın kendine olan güvenini artırarak, şahsiyet oluşmasına aracılık etmektedir. Spor kişilerin keşfedilmemiş özelliklerinin ortaya çıkarılmasında ve bedensel özelliklerinin geliştirilmesinde önemli bir faktör olmaktadır.<sup>30</sup> Spor kulüpleri, bu noktada aracı konumdadır.

Spor, bireylere, hareketsiz bir yaşantının beden sağlığı üzerine yaptığı olumsuz etkileri, giderme imkanı sağlamaktadır. Belirli mekanlarda, belirli hareketleri yapan insanın bedensel yapısı ve sağlığı bozulmakta, bu durum ise bir çok rahatsızlığa neden olmaktadır.

<sup>28</sup> TEREKLİ, A.g.e., s. 13

<sup>29</sup> A.g.e.,

<sup>30</sup> A.g.e., s. 57

Spor yapılarak bu olumsuzluklar giderilebilmektedir.<sup>31</sup> Spor kulüpleri bu tür faaliyetlere imkan sağlayan kurumlar durumundadır.

Spor, temelde bir zeka, ihtimal<sup>32</sup> ve bedensel hareket oyunudur. Bu üç faktör doğru bir şekilde uygulanırsa, başarıyı beraberinde getirecektir. Bu üç ögenin iyi bir şekilde hayatta da uygulanması, yaşamdaki başarıyı da sağlayacaktır. Spor kulüpleri, insanlara zekasını kullanma, ihtimalleri değerlendirme ve düşüncelerini bedensel hareketi ile desteklemeyi uygulama ve geliştirme imkanı sağlamaktadır.

Spor kulüpleri, sporun geliştirilmesinde ve yayılmasında kıt kaynakları kullanan kuruluşlardır. Üyelerden , katkı sağlayanlardan ve çeşitli organizasyonlardan sağlanan kaynaklar spor kulübü yöneticileri tarafından kullanılmaktadır.<sup>33</sup> Bu durumda bu kaynaklardan elde edilen fonlardan maksimum faydanın elde edilmesi gerekmektedir. Bir başka ifade ile bu fonların etkin ve verimli kullanılması spor kulüpleri için oldukça önemli olmaktadır. Kaynakların etkili ve verimli kullanılması ancak temel yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesi ile mümkün olur. Bu fonksiyonlar içinde en önemli olanları planlama, kontrol ve karar almaktır. Bu fonksiyonların etkili olarak yerine getirilmesi ancak etkili bir muhasebe sisteminden elde edilecek bilgiler ile mümkündür. Bu nedenle spor kulüplerinin amaçlarının en başında, eldeki kaynaklarla maksimum faydayı elde etmek gelmektedir.

Spor kulüpleri aynı zamanda, insanlara bir iş kapısı ve ekonomik yararı olan kurumlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Spor kulüpleri, çok çeşitli dallarda ki faaliyetleri binlerce kişinin ekmek kapısı halini almıştır.<sup>34</sup> Sporcular, kulüp personeli, sportif malzeme satan işletmeler için spor kulüplerin faaliyetlerini geniş kitlelere yaymaları oldukça önemlidir.

Spor kulüpleri, ulusal müsabakalar ile iç turizmde, uluslararası müsabakalar ile de dış turizmde, önemli bir göreve sahiptir. Yapılan müsabakalara gerek sporcu gerekse seyirci olarak katılanlar arasında dostluklar kurulabilmekte, bölgenin tarihi ve doğal güzellikleri insanları daha sonra da bu bölgelere gelmeye itmektedir.<sup>35</sup>

Spor kulüpleri, spor yapmak arzu ve hevesinde olan bireyleri, bir araya gelmelerini sağlayan, bu bireylere spor yapma ortamını hazırlayan, bunların içinden yüksek performanslı

<sup>31</sup> ERKAN Necmettin , *Yaşam Boyu Spor*, Ankara, 1998, s. 24

<sup>32</sup> ERKAL, *A.g.e.*, s. 67

<sup>33</sup> TEREKLİ, *A.g.e.*, s. 12

<sup>34</sup> TEREKLİ, *A.g.e.*, s.14

<sup>35</sup> *A.g.e.*

olanlarını seçerek, ülkenin uluslararası alanda başarılı olmasında araç görevi gören kuruluşlardır.

#### 1.2.4. Türk Spor Kulüpleri Tarihi

Tüm dünya devletlerinde olduğu gibi, Türklerin de sporla uğraşmaları , insanlık tarihi kadar eskilere dayanmaktadır. Avrupa'da yaşayanların, mağara hayatını devam ettirdikleri bir dönemde, Türkler Asya'nın ortalarındaki verimli, bereketli topraklarda ve göl kenarlarında oldukça uygar bir şekilde, hayatlarını devam ettirmekteydiler. İşte bu dönemlerde Türklerin sporla uğraştıkları bilinmektedir.<sup>36</sup>

Türkler sporu; Hun, Göktürk, Harzemşahlar, Şamanoğulları, Selçuklular, Osmanlı İmparatorluğu ve diğer Türk devletleri zamanlarında da severek yapmışlardır. Türklere özgü olan ve Türkler tarafından severek yapılan spor dalları ise şunlardır; Güreş, avcılık, atıcılık, binicilik, kılıç, okçuluk, atlama, sıklet kaldırma, labut atma, gürz ve topuz kullanma, cirit, çöğen ( polo ) gökbörü, tepük ( futbol ) tomak, kayak, matrak gibi sporlardır. <sup>37</sup> Bu spor dallarının çoğunun günümüzde de yapıldığı ve severek izlendiği görülmektedir.

Osmanlı dönemine bakıldığında, spor örgütlenmesinde ön plana "spor tekkeleri" çıkmaktadır. Tekke kuramayacak kadar küçük yerleşim birimlerinde, sporculara imece usulü ile yardım edilir, köyün veya mahallin sporcusu, bu şekilde korunurdu. Köylerden büyük yerleşim birimlerinde ise esnaf birliği olan Ahilik örgütlerince sporcuların tüm ihtiyaçları giderilmeye çalışılırdı. Daha büyük yerleşim alanlarında, spor dalı ve sporcuların sayıları arttıkça spor tekkeleri bu görevleri üstlenirdi. Spor tekkelerinin çalışma sistemi, vakıf sistemi gibidir. <sup>38</sup>

Osmanlı İmparatorluğu döneminde, bu günkü kulüpleşmeye eşdeğer bir örgüt olan spor tekkeleri , dayanışmacı, fert ve toplum çıkarlarının paralel olduğunu kabul eden, manevi tatmine yönelen ve Osmanlı İmparatorluğunun gelişme dönemlerinde sosyal bütünleşmeyi sağlayıcı , mensuplarını koruyan, gelişmelerini sağlayan ve destek olan birer gayri resmi sosyal güvenlik kuruluşu konumundaydılar.<sup>39</sup> Osmanlıdaki yönetsel yapıda, spor

<sup>36</sup> ABALI Ali , *Gençlik ve Spor*, Ankara, 1974, s. 24

<sup>37</sup> GÜVEN Özbay, *Türklerde Spor Kültürü* , Atatürk Kültür Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Atatürk Kültür Merkezi Yayınları Sayı; 57, Türk Kültüründen Görüntüler Dizisi Sayı ; 6, Ankara, 1992, s. 1

<sup>38</sup> ERKAL, A.g.e., s. 91

<sup>39</sup> A.g.e.,

tekkelerinden başka, Osmanlı kapıkulu ve toprak düzenine bağlı olarak sporcuların, padişahlar, vezirler, paşalar, beyler ve zengin kişiler tarafından korunduğu ve halen günümüzde de devam eden, ağılık sistemi mevcuttur.<sup>40</sup>

Osmanlı imparatorluğunun son dönemlerine bakıldığında ise sistemlerin bozulmuş olduğu, iç karışıklıklar nedeniyle, cemiyet kurup faaliyet göstermenin yasak olduğu görülmektedir. <sup>41</sup>Bundan sonra ilk örgütlenme çalışmaları, 1894 yılında Bornova da İngiliz gençlerinin “ Football and Rugby Clup “adıyl bir kulüp kurmaları ile başlamıştır. 1896 yılında ise aynı grup Moda kulübünü kurmuştur. Türklerde ise ilk okul spor kulübü, Galatasaray Kulübü ( 1905 ) Semt takımı olarak, Beşiktaş Bereket Cimnastik Kulübü ( 1903 ) İşyeri esasına dayalı olarak kurulan, M.K.E. Ankaragücü ( Türkiye’de İmalatı Harbiye 1910 ) yılında kurularak, ilk örgütlenmeleri gerçekleştirdikleri görülmektedir. <sup>42</sup>

Türk spor tarihinde ilk federe örgüt 17 Mayıs 1903 yılında kurulan İstanbul Futbol Birliğidir. 1910 yılına kadar varlığını sürdürmüştür. Bu birlik maç saat ve yerlerini ve maçları yönetecek hakemleri tespit etmekte idi. Bundan sonra kurulan İstanbul Futbol Kulüpleri Ligi, 1910-1914 yılları arasında faaliyette bulunmuştur. Bu örgüt lige katılacakları, kendi istek ve arzusuna göre belirlemekteydi. Bu nedenle, çeşitli Anadolu kulüpleri tarafından karşı bir lig olarak, Cuma Ligi kurulmuştur. ( 1913 ). 1921-1922 yılları arasında tüm spor kulüplerinin bir araya gelmeleri ile İdman İttifakı Heyet-i Muvakkatesi kurulmuş ve Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakının temelini oluşturmuştur. Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakı 1922-1936 yıllarında faaliyet göstermiştir. 21 üyesi bulunan bu ittifakın, ilk federasyonları ise futbol, atletizm ve güreş olarak oluşturulmuştur. 1936-1938 döneminde Türk Spor Kurumu dönemidir ki bu dönem spora devletin el atmaya başlamasına isabet etmektedir. 1938-1963 döneminde spor yönetimine resmîyet kazandırılması ve bu güne kadar devlet kontrolünde yürüyen işlemleri bizzat uygulatmak amacıyla, 16 Temmuz 1938 gün ve 3530 sayılı yasa ile Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü kurulmuş ve 1970 yılından itibaren Gençlik ve Spor Bakanlığına bağlı olarak faaliyetini devam ettirmiştir. 1983 yılında Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığına bağlıyken daha sonra başbakanlığa bağlanmıştır. Kalkınma planları ile de spora devletin yön vermeye çalışıldığı görülmektedir.<sup>43</sup> 1982 Anayasasında da spor ile ilgili olarak “ *Devlet her yaşta ki Türk vatandaşlarının beden ve ruh sağlığını geliştirecek*

<sup>40</sup> TEREKLİ, A.g.e., s. 27

<sup>41</sup> DAĞLAROĞLU Rüştü – SAN Haluk, **Türk Futbol Tarihi**, Türk Ticaret Bankası Yayınları, Yeni Desen Matbaası, Ankara, 1960, s.

<sup>42</sup> ERKAL, A.g.e., s. 97

<sup>43</sup> TEREKLİ, A.g.e., ss. 28-35

*tedbirleri alır sporun kitlelere yayılmasını teşvik eder* “ hükmü hale geçerliliğini korumaktadır.

### **1.2.5. Spor Kulüplerinin Kurulması ve Organları**

Gençlik ve spor kulüpleri, 2908 sayılı Dernekler Kanununun, Gençlik ve Spor Kulüpleri başlıklı 57. maddesinde genel olarak düzenlenmiştir. Bu maddeye 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.*” denilerek spor kulüplerinin dernek oldukları açıkça ifade edilmiştir. Aynı maddenin devamında ise şöyle denilmektedir. “*Bu dernek ile aynı amaçla kurulan ve gençlik faaliyetlerine katılacak dernekler Gençlik ve Spor Bakanlığı'nun spor faaliyetlerine katılacak dernekler, Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü'nün kütüklerine kayıt ve tescil edilir. Gençlik ve spor kulüplerinin kayıt ve tesciline ait şartlar Gençlik ve Spor Bakanlığı ile Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğüne hazırlanacak yönetmeliklerle belirlenir.*”

*Tescil edilen bu derneklerden spor faaliyeti amacına yönelik olanlar spor kulübü, boş zamanı değerlendirme amacına yönelik olanlar gençlik kulübü ve her iki faaliyeti birlikte amaçlayanlar gençlik ve spor kulübü adını alır.*

*Kulüplerde faaliyete katılacak veya tesislerden yararlanacak kişilerin derneğe üye olmaları zorunlu değildir. 18 yaşından küçük olanların ve orta dereceli okul öğrencilerinin kulüplerde faaliyete katılmaları için veli veya vasilerinden yazılı izin almaları şarttır.”*

Gençlik ve Spor kulüpleri yönetmeliği, Bakanlar Kurulunun 26.03.1985 ve 85/9562 sayılı kararı ile onaylanarak 28,07,1985 tarih ve 18825 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

#### **1.2.5.1. Spor Kulüplerinin Kurulması**

Gençlik ve Spor Kulüplerinin kurulması, Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliğinin Kuruluş başlıklı 5. maddesinde yer almaktadır. Bu maddede Gençlik Ve Spor kulüplerinin

kurulması şu şekilde ifade edilmektedir. “ *Gençlik ve spor faaliyetleri ile dernekler en az yedi gerçek kişi tarafından,*

*a) Kamu kurum ve kuruluşlarında ,*

*b) Yüksek Öğretim kurumlarında,*

*c) Özel kuruluşlarda*

*Kendi mensupları tarafından, bu kurum ve kuruluşların bünyesinde kurulabileceği gibi kişilerin organizasyonu ile yukarıda belirtilen kurum ve kuruluşlar dışında da kurulabilir*

*Bu derneklerden Bakanlık ve Genel Müdürlük tarafından; tescil yönetmeliklerinde belirtilen esas ve usullere göre kayıt ve tescilleri uygun görülenler, statülerine göre Gençlik Kulübü, spor Kulübü, Gençlik ve Spor Kulüpleri adlarından birini alırlar.”*

#### **1.2.5.1.1. Spor Kulüplerinin Tüzüğü**

Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliğinin 6. maddesinde her kulübün bir tüzüğü bulunur denilmektedir. Kulüp tüzüklerinde bulunması mecburi olan hususlar şu şekilde sıralanmaktadır;

*a) Kulübün adı ve merkezi*

*b) Kulübün amacı ve bu amacı gerçekleştirmek için kulüpçe sürdürülecek olan çalışma komuları ve çalışma şekli*

*c) Kulüp kurucularının ad ve soyadları, meslek ve sanatları, ikametgahları ve tâbiyetleri*

*d) Kulübe üye olma, üyelikten çıkma ve çıkarılmanın şart ve şekilleri*

*e) Kulüp genel kurulunun kuruluş şekli ve toplanma zamanı*

*f) Genel kurulun görevler, yetkileri, oy kullanma ve karar alma usul ve şekilleri*



g) *Yönetim ve denetleme kurullarının görev ve yetkiler, ne suretle seçileceği, asil ve yedek üye sayısı*

h) *Kulübün şubesinin bulunup bulunamayacağı, bulunacak ise şubelerin nasıl kurulacağı, görev yetkileri ile kulüp genel kurulunda nasıl temsil edileceği*

i) *Üyelerin ödeyeceği yıllık aidat miktarı*

i) *Kulübün iç denetim şekilleri*

j) *tüzüğün ne şekilde değiştirileceği*

k) *Kulübün feshi halinde mal varlığının tasfiye şekli*

#### **1.2.5.1.2.Spor Kulüplerinin Tescili**

Spor kulüplerinin Genel Müdürlük tarafından tescilinde dikkate alınacak hususlar spor kulüpleri Tescil yönetmeliği<sup>44</sup> maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre spor kulüplerinin aşağıdaki hususlara uymaları zorunludur;

a) *Kurulacak spor kulüplerinin bir semte,mahalleye, köye veya okula dayalı olması birden fazla spor dalında faaliyet göstermesi halinde Genel müdürlük tarafından tescillerinde tercih nedeni olarak değerlendirilir.*

b) *Üye sayısının şehir ve ilçelerde 200, ilçelerden küçük belediyesi olan yerleşim birimlerinde 50, köylerde 25 den az olmaması*

c) *Faaliyet göstereceği spor dallarının giderlerini karşılayacak daimi gelire sahip olduğunu belgelemesi*

d) *Kulübün adına tapulu veya kira sözleşmesi ile tahsisli lokal ve idare binasının bulunması*

e) *Faaliyet göstereceği spor dallarına ait çalışma yapacağı saha ile tesisin bulunması veya İl müdürlüklerince yararlanabilecekleri bir tesisin ayrılması, ( Çalışma yapılacak tesis ve sahanın incelenmesinde bölgesel özellikler göz önünde bulundurulur. )*

<sup>44</sup> 28,07,1985 tarih ve 20342 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

f) *Faaliyet göstereceği spor dallarında, görev yapan yeteri kadar antrenörün bulunması*

g) *Kulüp, mahalle, semt veya köy gibi küçük bir yerleşim biriminde kuruluyor ise faaliyet göstereceği spor dallarında, aynı yerde kurulu bulunan ve faaliyet gösteren başka bir kulübün bulunmaması, ( Küçük yerleşim birimlerinde aynı dalda birden fazla spor kulübünün kurulması, tesis durumunun yeterli olmasına ve Genel Müdürlüğün yaptıracağı inceleme somunda vereceği müsaadeye bağlıdır. )*

h) *Spor kulübü, Kamu kurum ve kuruluşları veya Yüksek öğretim Kurumları tarafından kuruluyor ise bağlı buldukları birimlerin kulübün kuruluşuna müsaade ettiklerine ilişkin izin yazısı*

Yukarıda belirtilen hususlara uyan ve istenilenleri yerine getiren spor kulüplerinin tescilleri yapılacağı açıktır. Aksi durumda tescil işlemi yapılmayacaktır.

#### **1.2.5.1.3. Spor kulüplerinin İsim Alması**

Spor kulüplerin isim almaları ile ilgili düzenleme, Spor kulüpleri tescil yönetmeliğinin 5. maddesinde yer almaktadır. Spor kulüplerinin anılan maddeye göre isim alırken uyacakları hususlar şu şekildedir;

a) *Spor kulüpleri derneklér kamumu çerçevesinde diledikleri isimleri alabilirler*

b) *Aynı isim, il dahilinde birden fazla kulüp tarafından alınamaz ve kullanılamaz*

c) *Her hangi bir nedenle kapanan veya kapatılan ve Genel müdürlük tarafından tescili silinen bir spor kulübünün ismi yeniden alınabilir.*

d) *Spor kulüpleri Genel Müdürlükçe tescil edildikleri veya isim değişikliği yaptıkları tarihten itibaren asgari 1 ( bir ) yıllık süre geçmeden yeniden isim değişikliği yapamazlar*



#### 1.2.5.1.4. Spor Kulüplerinin Renkleri

Spor kulüpleri, renklerini belirlerken aşağıdaki hususlara uymak zorundadırlar<sup>45</sup>

- a) *Spor kulüpleri; renklerini , Bazı Kisvelerin Giyilemeyeceğine Dair Kamın ve bu Kamına dayalı olarak çıkarılan tüzüğe uygun olarak seçmek zorundadırlar. ( Tüzüğe aykırı olmadığına dair İlklerde Valilerden, İlçelerde Kaymakamlardan, Bucaklarda Bucak Müdürlerinden belge alınır. )*
- b) *Spor kulüpleri ; il karma takımlarının ayırıcı belirtisi olan armaları, Milli takımların ayırıcı belirtisi olan Ay-Yıldızı kullanamazlar.*
- c) *Spor kulüpleri, resmi müsabakalarda seçtikleri renklere uygun forma veya spor kıyafeti kullanmak zorundadırlar*
- d) *Milletlerarası spor kuruluşlarının bu konuya ilişkin kuralları saklıdır.*

#### 1.2.5.1.5. Spor Kulüplerinin Tüzel Kişilik Kazanması ve Kuruluş Bildirisi

Spor kulüpleri kuruluş bildirisi ve eklerini, kulübün bulunduğu merkezdeki mahallin en büyük mülki amirine vermek suretiyle, tüzel kişilik kazanırlar.<sup>46</sup>Kuruluş bildirisinde yer alacak bilgi ve bildirin ekleri, Gençlik ve Spor kulüpleri Yönetmeliğinin 7. maddesinde şu şekilde belirtilmiştir;

*“ Kuruluş bildirisinde kurulacak kulübün adı, ikametgah adresi , kurucuların adı, soyadı, doğum yeri ve tarihi, meslek ve sanatı, tabiiyeti ve ikametgahlarını belirtilmesi, ve bu bildirim bütünü kurucular tarafından imzalanması ve bildiriye kurucuların nüfus cüzdan örneklerinin, adli sicil belgelerinin ve kurucuların ayrı ayrı düzenledikleri kulüp kurucusu olabilme şartlarını taşıdıklarını belirtilen imzalı beyannameler ile kurucular tarafından imzalanmış kulüp tüzüğününün 4 adedinin eklenmesi mecburidir.*

*Kulüp oranlarının teşekkülüne kadar kulüp işlerini yürütmeye ve kulübü temsil etmeye yetkili geçici yönetim kurulu üyelerinin adı, soyadı ve ikametgahları ile yapılacak yazışma ve tebligatı almaya yetkili kişi veya kişilerin adı, soyadı ve adresleri de belirtilir.” Kuruluş*

<sup>45</sup> Spor kulüpleri Tescil Yönetmeliği madde 6

<sup>46</sup> Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği Madde 7

*bildirisini alan mahallin en büyük mülki amiri, bunları İç İşleri Bakanlığına gönderir. Burada yapılan incelemenin sonucu 30 gün içerisinde bildirilir. Bu inceleme sırasında eğer bir noksanlık veya hukuka aykırılık varsa, giderilmesi için kulüp yönetim kuruluna 30 gün süre tanınır. Bu süre zarfında eksiklik ve aykırılıklar giderilirse kuruluş bildirisini ve tüzüğünü inceleyen makam, durumu kulübe yazı ile bildirir.*<sup>47</sup>

### **1.2.5.2. Spor Kulüplerinin Organları**

Gençlik ve spor kulüpleri yönetmeliğinin 9. maddesi gereğince tüzel kişilik kazanan ve teşkilata kayıt ve tescili yapılan ve bu suretle kulüp adını alan her kulübün;

- Genel Kurul

- Yönetim Kurulu

- Denetleme Kurulu

teşkil etmesi zorunludur. Ayrıca ili merkez gösteren kulüplerin yönetim kurulları , bu ilde ayrıca yürütme birimi kurmak mecburiyetindedir. İlçe ve köyleri merkez gösteren spor kulüpleri ise kulüp tüzüklerinde hüküm bulunmak şartı ile yürütme birimi kurabilirler.

#### **1.2.5.2.1. Genel Kurulun Görev ve Yetkileri**

Spor kulüpleri genel kurul toplantısı iki yılı aşmamak koşulu ile tüzükte belirtilen sürede olağan olarak yapılır. Yönetim veya denetleme kurulları gerekli gördükleri taktirde veya kulüp üyelerinin beşte birinin yazılı istemi doğrultusunda da olağanüstü olarak toplanır.

Genel kurula katılacak üyelere en az onbeş gün önceden toplantının yapılacağı günü, saati, yeri bildirilmelidir. Aynı bilgiler toplantının yapılacağı mahallin en büyük mülki amirine bildirilir. Bu bildirimde toplantıya katılacak üyelerin listesi ile toplantı gündemi yer alır. Toplantı, toplantının yapılacağı belirtilen gün, saat ve yerde toplantıya katılacakların yarısından bir fazlasının hazır bulunmasıyla yapılabilir. Eğer salt çoğunluk sağlanamaz ise bir haftadan az, iki aydan çok olmamak üzere toplantı ileri bir tarihe bir defaya mahsus olarak

<sup>47</sup> Gençlik ve Spor kulüpleri Yönetmeliği madde 8

ertelenir. Ertelenen toplantının yapılması sırasında salt çoğunluk aranmaz. Fakat toplantıya katılan üye sayısı, spor kulübü yönetim ve denetleme kurulu üye tam sayısı toplamının iki katından az olamaz. Toplantıda ancak gündemde yer alan konular görüşülür. Fakat toplantıda hazır bulunan üyelerin onda birinin istemi ile toplantı gündeminde olmayan başka bir konunun görüşülmesi mümkündür.<sup>48</sup>

Genel kurulun görev ve yetkileri ise yönetmeliğin 15. maddesinde şu şekilde belirtilmiştir;

- a) *Kulüp organlarının seçilmesi*
- b) *Kulüp tüzüğüne değiştirilmesi*
- c) *Yönetim ve denetleme kurulu raporlarının görüşülmesi, yönetim kurulunun ibra edilmesi*
- d) *Yönetim kurulunca hazırlanan bütçenin görüşülüp, aynen veya değiştirilerek kabul edilmesi*
- e) *Kulüp için gerekli taşınmaz malların satın alınması veya mevcut taşınmaz malların satılması hususunda yönetim kuruluna yetki verilmesi*
- f) *Kulüplerin federasyonlara katılması veya ayrılması*
- g) *Kulüplerin Milletlerarası faaliyetlere bulunması, yurt dışındaki kulüp veya kuruluşlara üye olarak katılması veya ayrılması*
- h) *Kulübün feshedilmesi*
- i) *Mevzuatta ve kulüp tüzüğünde genel kurulunca yapılması belirtilen görevlerin yerine getirilmesi*

#### **1.2.5.2.2. Yönetim Kurulu Oluşumu ve Görevleri**

Spor kulüplerinde yönetim kurulu, beş asil ve beş yedek üyeden az olmamak üzere genel kurulca gizli oy ile seçilir. Görevleri;

<sup>48</sup> Gençlik ve Spor kulüpleri Yönetmeliği m10-11-12-13-14

- a) Kulübü temsil etmek veya bu hususta kendi üyelerinden birine veya birkaçına yetki vermek
- b) Kulüp şubelerinin açılmasını kararlaştırmak ve şube kurucularına yetki vermek,
- c) Kulübün gelir ve gider hesaplarına dair işlemleri yapmak ve gelecek döneme ait bütçeyi hazırlayarak genel kurula sunmak,
- d) Türk vatandaşı olmayanların kulübe üyeliğine kabulü halinde bunları on gün içinde mahallin en büyük mülki amirliğine bildirmek,
- e) Kulüp tüzüğüünün ve mevzuatının kendisine verdiği diğer işleri yapmak ve yetkileri kullanmaktır<sup>49</sup>.

#### 1.2.5.2.3. Denetleme Kurulunun Oluşumu ve Görevleri

Spor kulüplerinde Denetleme Kurulu, üç asil ve üç yedek üyeden az olmamak koşulu ile genel kurul tarafından seçilir. Denetleme kurulu, denetleme görevini kulüp tüzüğünde belirtilen esas ve usullere göre, altı ayı geçmeyen aralıklarla yapar. Sonuçlarını bir rapor halinde yönetim kuruluna ve toplandıığında genel kurula sunar.<sup>50</sup>

#### 1.2.5.2.4. Spor Kulüplerinin Yürütme Birimi ve Görevleri

Yürütme birimlerinin, kulüp hizmetlerin gerektirdiği ve kulüp imkanlarının elverdiği ölçüde, aşağıda belirtilen unvanlar da ücretli veya fahri olarak yeterli sayıda istihdamı, yönetim kurulu tarafından sağlanır. Yürütme birimi sorumlusu genel sekreterdir. Bu birimde yer alacak kişilerin kulüp üyesi olma zorunluluğu yoktur.

Profesyonel futbol takımı bulunan kulüplerde genel sekreter, kulüp saymanı, teknik yönetici ve öğretici, kulüp masörü, tesis ve malzeme yöneticileri ile görevlilerinin ücretli olarak çalıştırılması şarttır.

Yürütme birimi görevlileri ve görevleri şu şekildedir;

<sup>49</sup> Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği madde 16

<sup>50</sup> Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği madde 17

a) **Genel Sekreter ;** *Gençlik ve Spor mevzuatı uyarınca ve yönetim kurulu kararları çerçevesinde, kulübün amaçladığı hizmet ve faaliyetleri ile kulüp yönetiminin gerektirdiği idari, mali ve teknik bütün hizmetlerinin yürütülmesini sağlamakla görevli ve yetkili olup yönetim kuruluna karşı sorumludur. Yönetim kurulu toplantılarına katılır. Kurulun raportörlük ve sekreteryaya görevlerini yapar, bu toplantılarda oy kullanamaz. Başkan adına yazışmaları yürütür.*

b) **Kulüp Saymanı;** *Kulübün hesap, muamelat, gelir ve sarf işlerini ve işlemlerini yürütmekle görevli elamanı olup genel sekretere karşı sorumludur.*

c) **Kulüp Doktoru, Yardımcısı, Sağlık Personeli;** *Kulübün, yönetim ve yürütme personeli ile faaliyetine katılanların ve yarışmacıların sağlık muayene, tedavi, ilk müdahale ve gıda rejimlerine dair doktorluk hizmetlerini ve ilk yardım, masaj gibi yardımcı sağlık hizmetlerine ait iş ve işlemleri yürütmekle görevli ve genel sekretere karşı sorumludurlar.*

d) **Tesis ve Malzeme Yönetici ve Görevlileri;** *Kulüp temsilcilerinin ve malzemelerinin kulüp amaçlarına yönelik hizmet ve faaliyetlere hazır halde bulundurulması, güvenlik, bakım onarım hizmetlerine ait iş ve işlemleri yürütmekle görevli ve genel sekretere karşı sorumludur.*

e) **Spor Direktörü;** *Spor kulübünün, profesyonel futbol hariç, faaliyet göstermeyi üstlendiği bütün spor dallarında sportif eğitim ve yarışmalarla ilgili faaliyet ve hizmetlerini yürütmekle görevli ve genel sekretere karşı sorumludur.*

f) **Genel Kaptanlar;** *Kulübün; profesyonel futbol hariç faaliyetini üstlendiği spor dallarının veya faaliyet türlerinin her biri için spor direktörü ile genel sekreterin birlikte teklifleri üzerine yönetim kurulu tarafından görevlendirilir. Genel kaptanlar, genel kaptanı oldukları spor dallarının eğitim çalışmalarına, yarışmalara ve benzeri faaliyetlere katılan ve katılacak olanların bay veya bayan her kategoride sayılarının artırılmasına ve nitelik bakımından geliştirilmesine yönelik faaliyetlere ait hizmetleri yürütmekle görevli olup, birinci derecede spor direktörüne karşı sorumludur.*

g) **Kaptanlar;** *Kaptanı oldukları spor dalı kategorisinin her birinde eğitim çalışmalarına, yarışmalara ve benzeri faaliyetlere katılan ve katılacak olanların bay veya bayan sayılarının artırılmasına ve niteliklerinin geliştirilmesine yönelik faaliyetlere ait*

*hizmetleri yürütmekle görevli ve birinci derecede, faaliyette buldukları spor dalının genel kaptanına karşı sorumludurlar.*

*h) Teknik Yönetici ve Öğreticiler; Kulübün yapmayı amaçladığı faaliyet çeşitlerinde veya spor dallarında öğreticilik ve eğiticilik hizmetlerini yerine getiren sporcuların fizik ve moral yeteneklerini üstün form seviyesinde korumak ve geliştirmek için gerekli tedbirleri alan kişilerdir. Bunlar, spor kulüplerinde genel kaptana veya yönetim kurulunun tespit edeceği kişi veya kişilere karşı sorumludurlar.*

### **1.2.6. Spor Kulüplerinin Gelirleri**

Dernek şeklinde örgütlenen spor kulüplerinin, amaçlarına ulaşmak ve devamlılıklarını sağlamak için harcamalarını karşılayacak gelire ihtiyaçları vardır. Spor kulüplerinin gelir kaynaklarına bakılırken ilk önce, dernek statüsünde bulduklarından dolayı Dernekler Kanundaki gelir unsurlarına bakmak gerekir.

Dernekler Kanununun 60. maddesinde bu gelir unsurları tek tek sayılmıştır. Bunlar;<sup>51</sup>

- Üye aidatı
- Dernekçe yapılan yayınlar, tertiplenen piyango, balo, eğlence, temsil, konser, spor yarışması ve konferans gibi faaliyetlerden elde edilen gelirler,
- Derneğin mal varlığından elde edilen gelirler,
- Bağış ve yardımlar,
- Yardım toplama mevzuatı hükümlerine uygun olarak toplanan bağış ve yardımlardan ibarettir denilmektedir.

Yukarıda belirtilen bu gelir unsurları, Dernek statüsüne sahip olan tüm tüzel kişilikleri gelirlerini içine alan genel çerçeveyi ifade etmektedir. Ortak bir sosyal amacın gerçekleştirilmesi için bir araya gelen insan toplulukları olduklarından, her bir derneğin

<sup>51</sup> UÇAR, A.g.e., ss. 60-61

kendine özgü gelir kaynakları olacaktır. Spor Kulüpleri bu çerçevede değerlendirildiğinde gelirleri şu şekilde belirlenebilir;<sup>52</sup>

- Spor kulübü üye aidatları
- Müsabaka giriş ücreti
- Spor kulüplerince yapılan yayınlar, tertiplenen piyango, balo, eğlence, konferans, gezi gibi faaliyetlerden sağlanan gelirler,
- Spor kulübünün mal varlığından elde edilen gelirler,
- Kulüp işletmelerinden elde edilen gelirler,
- Reklam gelirleri,
- Spor tesislerinden elde edilen gelirler,
- Sosyal tesis ve faaliyetlerinden elde edilen gelirler,
- Kiralar ve işletmelerden elde edilen gelirler,
- Yardım toplama hakkındaki mevzuat hükümlerine göre toplanan bağış ve yardımlardır

Dernek şeklinde örgütlenen üç büyük spor kulübümüzün 1998 yılı bütçe rakamları şu şekildedir;<sup>53</sup>

BEŞİKTAŞ SPOR KULÜBÜ ..... 9 TRİLYON

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ ..... 9 TRİLYON

FENERBAHÇE SPOR KULÜBÜ ..... 9 TRİLYON

Bu spor kulüplerimizin 1998 yılı bütçe rakamlarından da anlaşıldığı gibi Dernek statüsüne sahip spor kulüplerinin gelirleri ve giderleri çok büyük rakamlara ulaşmıştır. Geniş bir taraftar kitlesinin zorlaması ile kulüpler arası rekabet çok yoğun olarak yaşanmakta, bir

<sup>52</sup> TEREKLİ, A.g.e., ss. 21-22

<sup>53</sup> DORUKKAYA Ş.- KIRATLI A.- EBİÇLİOĞLU F.K., Türkiye’de Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi, Halka Açılması, Finansmanı ve Vergileme, Dünya Yayınları Başvuru Kitapları Dizisi : 6, “GLOBUS” Dünya Basınevi, İstanbul, 1998, s. 47



çok toplumsal olay karşısında ilgisiz kalan bireyler, kulüpler arası rekabette geriye düşen takımlarının başarıya ulaşması çerçevesinde, çok yoğun bir tepki vermektedir. Başarının sadece galibiyetle anıldığı spor faaliyetlerinde, harcamaların sınırı olmaz iken, gelir kaynakları ise oldukça dar çerçevede kalmaktadır. Bu kadar büyük para kaynaklarının amatör yöneticiler tarafından yönetilmesi ise verimi azaltmakta ve çelişkili bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır

Spor kulüpleri harcamalarının büyük bir kısmını, hatta tamamını sporcu transfer ücretleri oluşturmaktadır. Yurt içindeki üstün performanslı sporcu sayısının azlığı, yabancı tanınmış sporcuların ise yüksek ücret istemeleri, transfer ücretlerini akıl almaz boyutlara taşımıştır. Giderlerin finansmanında kullanılan gelir kaynaklarının içinde en önemli pay ise son yıllarda şifreli kanalların ortaya çıkması ile televizyon yayın hakkı satış gelirlerine aittir. Öyle ki bu gelirler Anadolu kulüp gelirlerinin % 80'ini, 4 büyükler olarak bilinen kulüplerimizin gelirlerinin ise % 40'ını oluşturduğu, bir çok televizyon yayınlarında gerek kulüp yöneticilerince, gerekse futbol federasyonu yetkililerince belirtilmektedir. Havuz sistemi olarak adlandırılan ve tüm müsabaka yayın gelirlerinin bir merkezde toplanarak buradan çeşitli kriterler aracılığı ile kulüplere dağıtılmasını öngören sistemde 1996/1997 sezonunda 1., 2., ve 3. lig kulüplerinin havuzdan aldıkları toplam pay, 40 Milyon ABD Dolarıdır.<sup>54</sup>

Spor kulüpleri için dünyada önemli olan, fakat ülkemizde tam olarak uygulanmayan önemli diğer bir gelir kaynağı sponsorluk gelirleridir. Kısaca dünyaca ünlü bir firma tarafından, spor kulübünün desteklenmesi olarak açıklayabileceğimiz sponsorluk kavramı, büyük kulüplere küçük de olsa bir gelir yaratmaktadır.<sup>55</sup>

Spor kulüpleri için diğer bir gelir kaynağı ise ürünleştirme şirketleridir. Özellikle büyük kulüplerinin gelirlerinin % 50-60'nı oluşturmaktadır.<sup>56</sup> Ürünleştirme, kulüp arma ve logosunu taşıyan her şeyin satışından elde edilen gelirdir.<sup>57</sup> Kupa, şapka, kaşkol, ve benzeri tüm ürünler bu satışa konu edilebilir. Burada yöneticilerin becerisi, takımın başarısı, taraftarların sayı olarak çokluğu ve bağlılık dereceleri ön plana çıkmaktadır.

<sup>54</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU , A.g.e., s. 49

<sup>55</sup> A.g.e., s. 51

<sup>56</sup> A.g.e.

<sup>57</sup> A.g.e., s. 24



Spor kulüplerinin diğ er bir gelir kalemi ise sporcu transfer gelirleri olmaktadır. Fakat bu gelir kalemi büyük kulüpler için fazlaca bir öneme sahip değildir. Daha ziyade küçük spor kulüpleri, yetiştirip sattıkları sporcular sayesinde, oldukça büyük gelir elde etmektedirler.<sup>58</sup>Gençlerbirliği Spor Kulübü, Gaziantep Spor Kulübü, Samsun Spor Kulübü bu tür gelirleri açısından başarılı olan spor kulüpleri olarak dikkat çekmektedir.

Spor kulüplerinin yüksek harcama ve sınırlı gelirleri oluş u, yeni finansman kaynaklarının aranmasını zorunlu hale getirmiştir. Bu durum ise son zamanlarda şirketleşme ve devamında halka açılma ile kendini göstermektedir. Galatasaray Spor Kulübü şirketleşmenin son aşamasına gelmiş iken, Beşiktaş spor kulübü şirketleşme ile ilgili genel kuruldan yetki aldığı, Fenerbahçe spor kulübünün ise fizibilite çalışmalarına başladığı spor basınında yer almaktadır.

### 1.2.7. Spor Kulüplerinin Vergilendirilmesi

Spor kulüpleri kar amacı gütmeyen ve teşkilatlandırılmış insan topluluklarıdır. Amaçları ise belirli ve ortak bir sosyal olayı gerçekleştirmeye yöneliktir. Belirlenen bu amaç kazanç elde etme ve paylaşma dışındadır.<sup>59</sup> Spor kulüpleri bu nedenle birer tüzel kişiliktir. Tüzel kişilik; “ toplumsal yaşayışta kişilerin dağ ınık kuvvetlerini bir araya toplayan, onları koruyan, faaliyet alanlarını geliştiren birliklerdir”<sup>60</sup>şeklinde tanımlanmaktadır. Spor kulüpleri kurumlar vergisi kanununu 7/8 bendi gereğince, kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur<sup>61</sup> Ancak muaflık sadece spor kulüplerinin kendileri içindir, bağı lı bulunan iktisadi işletmeler ise vergiye tabi bulunmaktadır.<sup>62</sup>

<sup>58</sup> A.g.e., s. 51

<sup>59</sup> ERKİLET Şaban , **Vergi Hukuku, Muhasebe ve Bütçe İlkeleri Açısından Vakıf ve Derneklerin Vergilendirilmesi**, Mars Tic. ve San. A.Ş. Matbaası, Ankara, 1991, s. 149

<sup>60</sup> ERKİLET, A.g.e., s. 13

<sup>64</sup> A.g.e., s. 151

<sup>65</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞ LU , A.g.e., 67

### 1.2.7.1. İktisadi İşletme Kavramı

İktisadi işletme deyimi ekonomi ve ticaret hukukunda, işletme yada ticari işletme deyimi ile eş anlamlı kullanılmaktadır. Hatta iktisadi işletme kavramının ticari, sınai ve zirai faaliyetleri kapsayan bir kavram olduğu belirtilerek “ gelir temin etmek maksadı ile emek ve sermayenin müstakil bir organizasyon temin edecek şekilde birleşmesi ve faaliyete geçmesi”<sup>63</sup> şeklinde tanımlanmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinde 4. maddeye gönderme yaparak, derneklere bağlı bulunan ekonomik işletmelerin, kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetlerinin tüzüklerinde belirtilen amaçlar doğrultusunda olması, bağımsız muhasebe ve sermayelerinin bulunmaması iktisadi işletme olmalarını etkilemez denilmektedir.<sup>64</sup> Spor kulüplerinin gayelerine ulaşmak için ticari faaliyette bulunmaları olağandır. Yapılan faaliyetin iktisadi işletme faaliyeti olması bazı kriterlere bağlıdır.

#### 1.2.7.1.1. Ait veya Bağlı Olmak

Bir işletmenin dernek ve vakıfa ait olması, bu işletme faaliyetinin dernek veya vakıf tarafından organize edilmesini ifade etmektedir. Bağlı olma ise işletmenin idaresinde ve yönetilmesinde dernek veya vakıf yönetiminin etkili olması anlamındadır. Eğer tamamen ait olma veya bağımlı olma durumu söz konusu değil ise bu konumdaki kuruluşları bağlı iktisadi işletme olarak değerlendirmemek gerekir.<sup>65</sup> Spor kulüplerinin profesyonel şubeleri de ürünleri olan spor seyrini tüketicinin hizmetine sunan ve karşılığında bir bedel alan kuruluşlardır.

Spor kulüplerinin profesyonel şubeleri, spor kulübü yönetimince organize edilmekte ve bu şubelerin faaliyetleri spor kulübü yönetiminin elinde bulunmaktadır. Yani ait ve bağlı olma kriteri spor kulüplerinin profesyonel şubeleri için geçerlidir.

<sup>63</sup> BALLAR Suat, *Türk Dernekler Hukuku*, 3. Baskı, Beta A.Ş. Matbaası, İstanbul, 1996, s. 557

<sup>64</sup> BALLAR, A.g.e., s. 559

<sup>65</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU, A.g.e., s. 69

### 1.2.7.1.2. Süreklilik

Derneğe ait yada bağımlı bulunan iktisadi işletme faaliyetinin devamlı olması gerekir. Burada önemli olan faaliyette bulunulan sürenin uzun veya kısa olması değildir. Önemli olan nokta faaliyette bulunma amacıdır.<sup>66</sup> Amaçta süreklilik olması yeterlidir. Yapılan faaliyetin mevsimlik olarak yapılması veya yıl içinde belirli dönemlerde faaliyette bulunulması sürekli olmadığı sonucunu ifade etmemektedir.<sup>67</sup>Bunun yanında balo, toplantı veya bir defa yapılan geziler ücret karşılığı olsalar dahi, bu tür faaliyetlerin olmasından dolayı iktisadi işletmenin varlığından bahsedilemez.<sup>68</sup>

Spor kulüpleri profesyonel şubelerinin faaliyetleri lig adı verilen organizasyonlarda yürütülür ve karşılıklı iki kulübün sunduğu bir hizmetin satılması söz konusudur. Bu ligler yılda on ay sürmektedir. Bu faaliyetin futbol seyri ile ilgili bölümüdür. Transfer dönemi dikkate alındığında profesyonel spor faaliyeti tam yıl kesintisiz devam etmektedir. Yaz kamp dönemlerinde ki hazırlık müsabakalarının da seyirci ve televizyon tarafından satın alınması mümkün olduğundan spor kulüplerindeki gelir sağlama amacındaki sürekliliğin var olduğu görülür.

### 1.2.7.1.3. Sermaye Şirketi veya Kooperatif Şeklinde Kurulmamış Olmak

Yapılan ticari faaliyet bir iktisadi işletme olarak değil de sermaye şirketi veya kooperatif olarak yürütülüyorsa, yapılan faaliyeti iktisadi işletme faaliyeti değil sermaye şirketi veya kooperatif faaliyeti olarak algılanması gerekir.<sup>69</sup>

Spor kulüpleri Anonim şirket şeklinde kurulacağı gibi kurulmuş bulunan Anonim Şirketlere de devredebilirler. Ancak ülkemizde profesyonel spor takımlarının küçük bir kısmı bu şekilde faaliyet göstermektedir. Diğer kulüplerimize bakıldığında, bu kulüplere dört büyük kulüpler de dahil, hala dernek kimliğinde buldukları ve profesyonel şubelerinde bu kulüplere ait ve bağlı olduğu görülmektedir. Son zamanlarda şirketleşme çalışmaları hızla

<sup>66</sup> ERKİLET, A.g.e., s. 153

<sup>67</sup> A.g.e.

<sup>68</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBIÇLIOĞLU , A.g.e., s. 69

<sup>69</sup> ERKİLET, A.g.e., s. 153

devam etmekle birlikte şu anki konumları itibariyle iktisadi işletme tanımının içine girmektedir.

#### **1.2.7.1.4. İşletme Faaliyeti Ticari Sınai veya Zirai İşletme Faaliyeti Şeklinde Olmalıdır.**

Yapılan faaliyet eğer ticaret, sınai veya zirai nitelik taşıyorsa, iktisadi işletme olarak algılanıp kurumlar vergisi içerisinde düşünmek doğru olmayacaktır.<sup>70</sup> Bu takdir elde edilen gelir, bir iktisadi işletme geliri değil, niteliğine göre belki menkul sermaye iradı, belki de gayri menkul sermaye iradı şeklinde olacak ve bu gelirlerin ilgili oldukları kanunlar çerçevesinde vergilendirilmeleri gerekecektir. Yapılan faaliyet eğer başka bir kuruluş bünyesinde yürütülüyorsa o takdirde – kooperatif gibi – dernek veya vakıfa ait ve bağımlı olsa, yapılmış olunan faaliyet süreklilik gösterse ve ticari, sınai veya zirai niteliğe sahip olsa bile iktisadi işletme olarak değil, kuruluşun tabi olduğu mevzuat hükümlerine göre değerlendirmek gerekecektir.<sup>71</sup>

Ticari, sınai ve zirai faaliyetten kasıt, bir kuruluşun tedavül ekonomisine katılması ve sunduğu mal yada hizmet karşılığında bir bedel alması anlamına gelmektedir.<sup>72</sup> Spor kulüpleri futbol seyri ile tedavül ekonomisine girmekte ve karşılığında bir bedel almaktadır. Bu nedenle bir hizmet işletmesi olarak algılanması gerekmektedir.

#### **1.2.7.2. İktisadi İşletme Olarak Spor Kulüplerinin Profesyonel Futbol Şubeleri**

Spor kulüplerinin profesyonel futbol şubelerini, Kurumlar Vergisi Kanunu 1/D maddesinde belirtilen iktisadi işletme olarak algılanması ve kurumlar vergisine tabi tutulması, yukarıdaki açıklamalarda da belirtildiği gibi, gerekmektedir.<sup>73</sup> Spor kulüplerinin kafeterya işletmeleri, lokanta işletmeleri ile profesyonel futbol şubesi açarak faaliyet göstermeleri arasında bir fark bulunmamaktadır. Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliğinin Profesyonel Futbol Takımı Kurulması ve Yürütülmesi başlıklı 28. maddesinde<sup>74</sup>; “*tescil taahhütlerini ve faaliyetlerini üstlendikleri spor dalının saha, tesis ve malzeme gibi spor ortamı unsurlarının*

<sup>70</sup> A.g.e., s. 149

<sup>71</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU, A.g.e., s. 66

<sup>72</sup> KARAARSLAN Ali, “Dernek ve Vakıflar ile Bunlara Ait İktisadi İşletmelerin Vergi Karşısındaki Durumu” Yaklaşım Eki, Sayı: 101, Mayıs 2001, s. 73

<sup>73</sup> A.g.e., s. 2

<sup>74</sup> GÜNAL - KÜÇÜKGÜNGÖR., A.g.e., s. 261

*varlığına ve bunların geliştirilmesine maddi imkan sağlamak için...* “ denilerek , profesyonel futbol takımı faaliyetini esas gayeye ulaşmada gelir getirici bir araç olarak gördüğünü ifade etmektedir. Yine aynı yönetmeliğin 38.maddesinde ;<sup>75</sup>

*“ Profesyonel takımı bulunan kulüplerin profesyonel faaliyetleri ile ilgili her türlü gelir ve giderleri genel bilançonun ayrı bir bölümünde bir fon hesabında toplanır.*

*Genel kurulda yönetim kurulunun, profesyonel futbol faaliyeti ile bu fon ve hesap dolayısı ile ibrası genel faaliyetlerden ayrı olarak yapılır”* şeklindedir. Dernekler kanununda ve spor kulüpleri yönetmeliklerinde tutulacak defterler içinde bilanço usulüne göre defter tutmak yerine gelir ve gider defteri yer almaktadır. Profesyonel şubesi bulunan spor kulüplerinin bu faaliyetleri iktisadi işletme faaliyeti sayıldığından, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine tabi olacak ve bu nedenle de bilanço usulünde defter tutmaları gerekecektir. Yine bu madde ile spor kulüplerinin profesyonel şubeleri ile ilgili işlemlerin diğer işlemlerden ayrı tutulması gerekecektir. Bu ise kullanılan hesapların alt hesaplarının bu yapıya göre kurulmasını zorunlu kılmaktadır.

Spor kulüplerinin profesyonel şubeleri iktisadi işletme olarak kurumlar vergisi mükellefi olmakla birlikte kurumlar vergisi kanununun 7. maddesinin 8. bendi hükümlerine göre vergiden muaf tutulmuşlardır. Spor kulüplerinin, diğer iktisadi işletmeleri, bulunmuş oldukları iktisadi faaliyetlerden dolayı kurumlar vergisi mükellefiyetleri devam etmektedir. Vergiden muaflık dernek şeklinde örgütlenen profesyonel spor kulüplerini kapsadığı gibi, anonim şirket olarak örgütlenen profesyonel spor kulüplerini de kapsamaktadır. <sup>76</sup>

Katma Değer Kanununda da spor kulüpleri, doğrudan vergi mükellefi olarak kabul edilmemekte, vergi mükellefi olarak bunlara bağlı ve ait olan müesseseler kabul edilmektedir.<sup>77</sup> 55 nolu Katma Değer Kanunu Genel Tebliğinde 2908 sayılı Dernekler Kanunu ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanunun 27. maddesi ile Profesyonel Futbol Talimatını 52. maddesine göre kulüpler profesyonel futbol takımlarını Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kuracakları veya kurulmuş bulunan Anonim Şirketlere devredebilecekleri belirtilmektedir. Katma Değer

<sup>75</sup> A.g.e. ,

<sup>76</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU , A.g.e. , s. 72

<sup>77</sup> A.g.e. , s. 74

Kanunu 1/3-g fıkrasında ise spor kulüplerine ait iktisadi işletmelerin verginin konusu içine girdiği belirtilmektedir.<sup>78</sup>

### **1.2.8. Spor Kulüplerinin Profesyonel Futbol Şubelerinin Şirketleşmesi Ve Halka Açılması**

#### **1.2.8.1. Profesyonel Futbol Şubelerinin Şirketleşmesi**

Profesyonel futbol şubelerinin şirketleşmesinin yasal dayanağını 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanununun 27. maddesinden almaktadır.<sup>79</sup> Anılan madde hükmü ise şu şekildedir;

*“Futbol dalında faaliyet gösteren kulüpler, futbol şubelerini kanunda belirtilen şekilde ve esaslarda kuracakları veya kurulmuş anonim şirketlere devredebilirler.”*

Burada şirketleşen sadece profesyonel futbol şubeleridir, spor kulübünün tamamı değil. Profesyonel futbol şubelerinin şirketleşmesinin bu kadar önemli olmasının altında yatan sebep ise tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de en revansta olan spor dalı futbol olmasındandır. Spor kulüplerinin diğer spor faaliyetleri yanında futbol takımları ile ön plana çıkmaları ve gelir kaynaklarının tamamına yakınının buradan elde ediliyor olmasındandır. Müsabaka seyirci hasılatları, müsabakalardan alınan ücretler, reklam, sponsor gelirleri , televizyon ve radyo yayın satış gelirleri ve diğerleri . Spor kulüpleri futbol şubelerinin sayesinde elde ettikleri gelirlerle ile diğer dallardaki faaliyetlerine devam edebilmektedirler.

Spor kulüplerinin çeşitli gelir sağlama arayışları mevcuttur. Ürünleştirme şirketleri, Gayri menkul Yatırım Ortaklıkları ve Yatırım Şirketi kurmaları örnek olarak gösterilir.<sup>80</sup> Fakat tabi oldukları Dernekler Kanunundaki sınırlamalar nedeni ile arzu ettikleri her alanda faaliyette bulunmaları mümkün olmamaktadır. Şirketleşme ile istediği alanda faaliyette bulunma imkanı sadece spor kulüplerine verilen bir istisna olmaktadır.<sup>81</sup> Bu durum spor kulüplerinin profesyonel futbol şubelerini şirketleştirmelerinin nedenlerinden birisi

<sup>78</sup> A.g.e., s. 75-76

<sup>79</sup> 3813 Sayılı kanun 3.7.1992 Tarih ve 21273 Sayılı Resmî Gazetede Yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

<sup>80</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU , A.g.e., s. 24. vs.

<sup>81</sup> A.g.e., s. 22



olmaktadır. Şirketleşmenin devamında halka açılma ise yine şirketleşmeye bağlı olması nedeniyle spor kulüplerinin profesyonel futbol şubelerinin şirketleşme nedenlerinden birisi olmaktadır.

### **1.2.8.2. Profesyonel Futbol Şubesinin Halka Açılması**

Spor kulüpleri profesyonel futbol şubelerini, Türk Ticaret kanunu hükümlerine göre kurulmuş bulunan veya kuracakları anonim şirketlere devretmeleri veya kiraya vermeleri ile sınırsız bir ticari faaliyette bulunma fırsatının yanında, halka açılma fırsatını da elde etmektedirler. Şirketleşen futbol şubelerinin halka açılması, bir zorunluluk değil genel kurulun alacağı karara bağlı bir durumdur. Spor kulüpleri futbol şubelerinin halka açılması ile çeşitli avantajlar elde edeceği belirtilmekle birlikte, konu tartışılmaktadır.<sup>82</sup>Halka açılmanın avantajları ise şu şekildedir;

#### **1.2.8.2.1. Şirket Hisse Senetlerinden Likidite Yaratma**

Halka arz yoluyla şirket hisse senetlerinin borsada işlem görmeye başlamasıyla, organize bir piyasada hisse senetlerinin fiyatı arz – talebe göre belirlenecektir. Bu şekilde elden çıkarma ve yeniden satın alma oldukça kolaylıkla yapılacaktır. Hisse senetlerinin borsada işlem görmesi ile kredi alınırken teminat olarak kullanılması oldukça kolay olacaktır. Bu sayede spor kulüpleri şirketten kendi paylarına isabet eden hisseleri kolayca alıp satarak kredi yaratabilecekler ve borçlanmalarında teminat olarak kullanabilecekleridir.<sup>83</sup>

#### **1.2.8.2.2. Kurumsallaşma**

Şirketlerin halka arz yoluyla borsada işlem görmeye başlamaları Sermaye Piyasası Kurulunun ve İstanbul Menkul Kıymetler Borsasınınca bazı incelemelerden geçtikten sonra mümkün olmaktadır. İşlem görmeye başlandıktan sonra da Bağımsız Dış Denetime tabi olma şeffaflık ve Finansal Tabloların açıklanması gibi konular gereğince işletme

<sup>82</sup> Eleştiriler için bakınız; DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU , A.g.e., s. 31-34

<sup>83</sup>DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU , A.g.e., s. 27

faaliyetlerinin yürütülmesinde uzmanlaşma zorunlu olmaktadır.<sup>84</sup> Kurumsallaşma açısından oldukça geri olan spor kulüpleri yönetimleri , bu sayede kurumsallaşma yolunda zorunlu olarak hızlı bir hareketlenme içinde kalacaklardır. Bu durum ise büyük finansman kaynaklarının profesyonel yöneticiler tarafından yönetilmesi anlamına geldiğinden oldukça olumludur.

### 1.2.8.2.3. Tanınma

Halka açılma ile borsada işlem görmeye başlayan bu şirketlerin yurtiçi ve yurtdışı yazılı ve görsel basında sıkça yer almaları bu şirketlerin reklamının yapıldığı anlamına gelmektedir. Yine şirket hisselerine yatırımda bulunmak isteyen yatırımcı bu işletmelerin üretimi, karlılığı, finansman yapısı gibi konularda bilgili olmak istemesi dolayısı ile şirket hakkında bilgi toplayacak bu durumda şirketin daha fazla birey tarafından tanınması anlamına gelecektir. <sup>85</sup> Spor kulüplerinin faaliyetleri yazılı ve görsel basında yeterince yer almaktadır. Bu nedenle halka açılma ile amaçlanan yararlar içinde tanınma arzusu spor kulüpleri için pek fazla önemli değildir. Bu kapsamda spora ilgi göstermeyen muhtemel yatırımcıların ilgisini çekmek noktasında faydası olduğu söylenebilir.

### 1.2.8.2.4. Finansman Sağlama

Finansman ihtiyacı bulunan işletmeler bunu kendi kaynaklarından sağlayabilecekleri gibi borçlanma yoluna da gidebilirler. Borçlanma yolunu tercih eden işletmeler için faiz, fon ve vergi gibi nedenlerle borçlanma yolu oldukça maliyetli olmaktadır. Bunun yerine sermaye artırımında bulunarak, artırılan sermayeye isabet kısım nominal değeri üzerinden satılarak oldukça büyük, az maliyetli finansman kaynağı elde edilmektedir. <sup>86</sup>

Hisse senetlerini halka arz ederek borsada işlem görmeye başlayan şirketlerin hisse senetlerini teminat göstererek kredi alabilmekte ve ayrıca borç senedi ihraç ederek finansman sağlayabilmektedirler.<sup>87</sup> Spor kulüplerinin şirketleşmesi ve devamında halka arzın altında

<sup>84</sup> KARTAL Zihni , “ Halka Açılmanın dayanılmaz Çekiciliği: Vergi Dışı Avantajlar” *Vergi Dünyası Dergisi* Sayı : 229, Eylül 2000, s. 89

<sup>85</sup> KARTAL Z., A.g.e., Eylül 2000, s. 89

<sup>86</sup> KARTAL Z., A.g.e., Eylül 2000, s. 87

<sup>87</sup> A.g.e., Eylül 2000 s. 88



yatan en önemli amaçların içinde ucuz finans politikası yatmaktadır. Rekabetin yurtdışına kayması ve yükselen maliyetler spor kulüplerini finans açısından oldukça zor duruma düşürmüştür. Dernek statüsünde örgütlenmelerinden dolayı bağış ve yardımlarla bu sorununu çözülmesi mümkün olmamaktadır. Şirketleşme ve devamında halka arz ile büyük bir finans sağlanmakta aynı zamanda borçlanma imkanı artmaktadır.

#### 1.2.8.2.5. Vergi Avantajı

Halka açık şirketlere, olmayan şirketlere göre bazı vergi avantajları vergi kanunları ile sağlanmıştır. Bunlar : Kar payı dağıtımında gelir vergisi kesintisi halka açık şirketlerde % 5 diğerlerinde % 15 , Yurtdışı inşaat, onarım, montaj, ve teknik hizmetlerden sağlanan kazançlara ilişkin istisna tutarı üzerinden kesilen gelir vergisi halka açık şirketlerde % 5 ve diğerlerinde % 10 dur.<sup>88</sup> Spor kulüplerinin kar dağıtımı ile bir ilgisi olmadığından şirketleşme ve halka açılma amaçları içinde vergi avantajının bulunduğu söylenemez.

Sermaye artırımını yoluyla halka arz edilen hisse senetlerinin nominal değerleri ile itibari değerleri arasındaki farka emisyon primi denilmektedir. Bu şekilde elde edilen kazançlar vergiye tabi değildir.<sup>89</sup> Bu sayede uzun dönemli ve maliyetsiz finansman elde edilmektedir. Spor kulüplerini halka arza iten sebepte bu olmaktadır.

<sup>88</sup> KARTAL Zihni , “ Halka Açılmanın Dayanılmaz Çekiciliği: Vergi Avantajı” **Vergi Dünyası Dergisi** , Sayı : 231, Kasım 2000, s. 79

<sup>89</sup> KARTAL, **A.g.e.**, Kasım 2000, s. 79



## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **SPOR KULÜPLERİNDE EKONOMİK İŞLEMLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

## 2.1.SPOR KULÜPLERİNDE FON KAVRAMI

### 2.1.1. Fon Kavramı

Spor kulüplerinde yönetimin başarısını ölçmek ve değerlendirmek için kulüp faaliyetlerinin analiz edilmesi, bizi yönetimin kendisine emanet edilen varlıkları ne kadar etkin ve verimli kullandıkları ve ne kadar koruduklarının ortaya konulmasının gerekliliğine götürmektedir. Bu temel düşünce fon kavramının ortaya çıkışındaki temel düşüncedir.<sup>90</sup>Fon kavramı kısaca şu şekilde tanımlanabilir; belirli bir amaca, fonksiyona veya faaliyete göre

<sup>90</sup> KEPEKÇİ, Celal , “ Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlarda Muhasebe Sisteminin Özellikleri” Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, Cilt : XVIII, Sayı : 1-2, 1982 s. 61

kulübün aktif ile pasifinin ve gelir ile giderlerin ayrılmasıdır.<sup>91</sup> Spor kulüpleri için futbol şubesi, voleybol şubesi ve basketbol şubesi fon olarak oluşturulabileceği gibi belirli bir amaç, örneğin stadyum inşaatı da bir fon olarak oluşturulabilir. Yine spor kulübü üyelerinin becerilerinin geliştirilmesine yönelik veya üyelere spor yapma imkanının sağlanmasına yönelik de fon oluşturulabilir.

Spor kulüpleri çok sayıda ve çeşitte fon oluşturabilir. Fakat fon sayısının fazlalığı muhasebe işlemlerini karmaşıklatacağından , fon oluşturulurken bu durum göz önüne alınmalıdır.

Spor kulüplerini fon oluşturmaya iten en önemli sebep, karşılıksız finansman sağlayanların, kulübe aktardıkları fonların akıbeti hakkında bilgi elde etmek istemeleridir. Spor kulüplerine karşılıksız fon sağlayanların, bu fonun kullanım yerini belirleme hakları mevcuttur. <sup>92</sup> Bu şekilde sağlanan fonların, yönetimce belirlenen şekilde kullanılmalı ve finansman sağlayan ile denetçilere bu bilgi verilebilmelidir. Bu durum ise fon kavramının ve fon muhasebesinin uygulanmasını zorunlu hale getirmektedir.

Tekdüzen hesap planında her bir hesabın alt hesabında spor şubeleri için bir alt hesap açılarak fon muhasebesi uygulanabilir. Bu şekilde spor şubelerine ayrılan ve aktarılan varlık ve kaynakların nerelerde ve ne şekilde ortaya konulduğu açıkça ortaya konulmuş olacaktır.

### 2.1.2. Fon Türleri

Fon türleri bir zorunluluk değil ihtiyaçlar çerçevesinde kullanılacak olan kavramdır. Her kuruluş ihtiyaçları doğrultusunda fon oluşturacaktır. Yine de kar amaçsız örgütler için belirli fon türleri vardır. Spor kulüpleri de bunların tamamını kullanabileceği gibi ihtiyacı olanları da kullanabilir. Aşağıda belirtilen fon türleri genel nitelikli olup bu fon türlerinin altında da çeşitli adlarda fon kullanılabilir. Fon oluşturulurken önemli olan verilen fon adının,

<sup>91</sup> AYDIN Davut, “ Kar Amacı Güden ve Kar Amacı Gütmeyen İşletmelerin Karşılaştırılması” **Eskişehir Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt: X, Sayı : 1-2, 1992, s. 242

<sup>92</sup> BALLAR, A.g.e., s. 297

fonun oluşturulma amacını yansıtmaktadır.<sup>93</sup> Bu şekilde fonun kullanım yeri de belirlenmiş olacaktır.

Fon türleri dört grupta toplanabilir.<sup>94</sup> Genel fonlar, kişisel destekli fonlar, sınırlı fonlar ve sabit yatırım ( varlık ) fonları .

**Genel Fon :** Spor kulübünün ihtiyaçları için kullanabileceği ve herhangi bir kısıtlamaya veya şarta bağlı olmayan kaynakların yer aldığı fondur. Spor kulübü yöneticileri yetkileri doğrultusunda bu fonun kaynaklarını istedikleri doğrultuda kullanabilir.<sup>95</sup> Bu fonun kullanılması daha ziyade kulübün esas amaçları doğrultusunda olur. Aynı zamanda kulübün olağan faaliyetleri için de yine bu fon kullanılır.

Spor kulüpleri ana hesapların alt hesabında genel faaliyetleri ile ilgili ekonomik işlemlerini takip etmek için alt hesapta işlemlerini takip edebilirler. Örneğin faiz geliri spor kulübü merkezi ile ilgili ise 642.01 Faiz Gelirleri hesabında takip edebilirler. Eğer faiz geliri örneğin profesyonel futbol şubesi ile ilgili ise 642.02 Faiz Gelirleri hesabında takip edebilirler.

**Kişisel Destekli Fon :** Spor kulübü varlıklarının, esas amaç için ihtiyaç duyulan finansmanın sağlanması için, gelir getirici alanlara yatırım yapılması durumunda bu fon oluşturulur.<sup>96</sup> İktisadi işletmeler için ayrılan kaynaklar bu fona örnek olarak gösterilebilir. Spor kulübünün kafeterya işletmesi durumunda, bu faaliyet için aktarılan kaynakların, bu fonda takip edilmesi gerekir.

**Sınırlı Fonlar :** Bu fonlar belirli bir amaca tahsis edilen ve fonun ancak bu amaç doğrultusunda kullanılması zorunlu olan varlıkların yer aldığı fonlardır.<sup>97</sup> Şartlı bağış ve yardımlar bu tür fona örnek gösterilebilir.

**Sabit Yatırım ( Varlık ) Fonları :** Bu fon, kuruluş amaçları için kullanılan veya kullanılacak olan sabit varlık yatırımlarının yapılması ve korunması için ayrılan kaynaklardan oluşur.<sup>98</sup> Bu varlıkların elde etmek için ayrılan ödenekler ve varlıkların tamiri, bakımı,

<sup>93</sup> KIREL Nezih, "Vakıflarda Muhasebe ve Bütçeleme", Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Doktora Tezi, ( 2000 ) ss. 36-37

<sup>94</sup> A.g.e., s. 37

<sup>95</sup> SAĞLAM Necdet, " Sendikalarda Mali Raporlama " Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt : XIII , Sayı : 1-2, 1993, s. 195

<sup>96</sup> KIREL, A.g.e., s. 35

<sup>97</sup> SAĞLAM, A.g.e., s. 195

<sup>98</sup> KIREL, A.g.e., s. 39

korunması ve geliştirilmesi için oluşturulacak kaynaklar bu fon içinde yer alır. Spor kulüpleri için stadyum bu fona örnek olarak gösterilebilir.

### 2.1.3. Fon Muhasebesi

Kar amaçsız kuruluşlarda fon kavramı beraberinde fon muhasebesi uygulamasını da getirmiştir. Muhasebe; bilgi ile bilgi kullanıcı arasında bir köprüdür. Bu nedenle, kuruluşun ekonomik işlemlerinde meydana gelen değişimler ve bilgi kullanıcının ihtiyaçları doğrultusunda bilgi üretme çabası ve değişkenliği muhasebede her zaman mevcuttur. Bu doğrultuda ortaya çıkan fon muhasebesi; nakit ve diğer finansal kaynaklara ait hesapları, bunlarla ilgili borçları, alacakları ve bunlarda meydana gelen değişimleri, belirlenmiş yönetmelikler ve sınırlamalar çerçevesinde, bazı amaçları ve belirli faaliyetleri yürütme amacına uygun olarak, birbirinden ayrılmış ancak dengeli olarak kayda geçen bağımsız mali muhasebe yöntemidir<sup>99</sup> şeklinde açıklanabilir. Her bir fon, kendi içinde dengededir ve her bir fonun varlıkları, borçları ve öz kaynakları mevcuttur.<sup>100</sup> Fonlar arası işlemler, ayrı ayrı işletmeler arasında gerçekleşiyormuş gibi muhasebeleştirilir.

Spor kulüpleri de alt hesapta takip ettikleri şubeleri ile ilgili işlemleri farklı işletmeler arasında meydana geliyormuşçasına kayıtlarına yansıtmalıdır.

#### 2.1.3.1. Genel Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

Spor kulübü genel faaliyetleri doğrultusunda meydana gelen ekonomik işlemler, ilgili fon kişiliği hesapları kullanılarak, meydana gelen işlem, ticari işletmeler için kullanılan hesap sistematigi doğrultusunda hesaplara aktarılır. Meydana gelen işlemin niteliğine göre gelir, gider, varlık, borç yada öz kaynak hesaplarına atılır. Bu tür işlemlerde dikkat edilecek nokta, yapılan işlem hangi fon ile ilgili ise, o fonun hesaplarının kullanılmasının gerektiğidir. Bu işlemlerde hasılat hesapları finansmanın kaynağını gösterirken, gider hesapları kullanım yerlerini göstermektedir.<sup>101</sup> Tipik işlemler ve kayıtları ise şu şekildedir;<sup>102</sup>

<sup>99</sup> SAĞLAM, A.g.e., s. 195

<sup>100</sup> AYDIN, A.g.e., s. 243

<sup>101</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 66

<sup>102</sup> A.g.e., s. 67

Faiz geliri elde edildiğinde ve bu gelir spor kulübü profesyonel futbol şubesi ile ilgili ise şu şekilde kayıt yapılmalıdır.

_____		_____	
100	Kasa Hesabı	XXX	
			XXX
	642 Faiz Gelirleri Hesabı		
	642.02 Profesyonel Futbol Şubesi		
_____		_____	

Profesyonel futbol şubesi ile ilgili bir komisyon ödemesi söz konusu olduğunda şu şekilde kayıt yapılmalıdır.

_____		_____	
653	Komisyon Giderleri Hesabı	XXX	
	653.02 Profesyonel Futbol Şubesi		
			XXX
	100 Kasa Hesabı		
_____		_____	

## 2.2. SPOR KULÜBÜ EKONOMİK İŞLEMLERİ VE MUHASEBESİ

### 2.2.1. Spor Kulübü Gelirleri

Spor kulübü gelirleri incelendiğinde, finansmanın kaynak yapısı olarak, iki gruba ayrılabilir. Birinci grupta, finansmanı sağlayanın herhangi bir mal veya hizmetten yararlanması söz konusu değildir. Bu grupta yer alan gelirler üye giriş ödentisi, üye aidat gelirleri bağış ve yardımlardır. İkinci grupta ise finansmanı sağlayanın, spor kulübünün sunduğu mal veya hizmetten yararlanması söz konusudur.

### 2.2.1.1. Üye Giriş Ödentisi, Üye Aidatları, Bağış ve Yardımlar

Spor kulüpleri kar amacı dışında kurulmuş olan gönüllü teşekküllerdir ve amaçları sosyal yarar sağlamaktır. Bu özellikleri ile ticari işletmelerden ayrılmakta ve ticari işletmelerde olmayan karşılıksız gelir elde etme imkanına sahip kuruluşlar olmaktadır. Karşılıksız gelirler içinde yer alan , üye giriş ödentisi spor kulübü tüzüğü<sup>103</sup> ile , yıllık aidat ödentisi ise Dernekler Kanunu<sup>104</sup> ile zorunlu iken, bağış ve yardımlar ise tamamen bağışlayanın veya yardım edenin tasarrufuna bağlı olmaktadır.

#### 2.2.1.1.1. Üye Giriş Ödentisi

Spor kulüplerine üye olmak isteyenlerden bir defaya mahsus alınan bedeldir.<sup>105</sup> Dernekler Kanunu derneklerin gelirleri başlıklı 60. maddesinin birinci fıkrasında üye aidat gelirleri , dernek gelirleri içinde sayılmıştır.<sup>106</sup> Burada belirtilen üye aidat geliri ile yıllık üye aidat gelirleri mi yoksa üye giriş ödentisi mi kastedildiği açıklanmamıştır. Üye aidatı ile genellikle üyelerin yıllık üye aidatları kastedilmekle birlikte<sup>107</sup> üye giriş ödentisinin alımı alınmayacağı ve miktarı, spor kulüplerinin tüzüklerinde yer almaktadır.<sup>108</sup>

Spor kulüpleri tüm gelirlerini Dernekler Kanununun 63. maddesi gereğince Alındı Belgesi ile alır. Buna göre üye olmak isteyen kişi, üye olma koşuluna sahip olduğunu gösteren diğer evrakla birlikte başvuruda bulunacak, üyeliği kabul edilirse üye giriş ödentisini ödeyecektir.

Tahsilatı yapan spor kulübü için gelir anlamına gelen bu işlem kayıtlara yansıtılacaktır. Tekdüzen hesap planı incelendiğinde, kuruluşların esas faaliyetleri ile ilgili gelirlerini 60 grubunda takip etmesi gerektiği görülecektir. 60 grup incelendiğinde ise 600 Yurtiçi satışlar, 601 Yurtdışı satışlar ve 602 Diğer gelirler hesaplarının var olduğu görülmektedir. 600 Yurtiçi satışlar hesabı ile 601 Yurtdışı satışlar hesabı satışlarla ilgili olup

<sup>103</sup> BURSASPOR KULÜBÜ DERNEĞİ TÜZÜĞÜ s. 24

<sup>104</sup> UÇAR, A.g.e., s. 116

<sup>105</sup> BALLAR, A.g.e., s. 295

<sup>106</sup> UÇAR, A.g.e., s. 116

<sup>107</sup> BALLAR, A.g.e., s. 295

<sup>108</sup> BURSASPOR KULÜBÜ TÜZÜĞÜ s. 5



üye giriş ödentisi burada gösterilemez. 602 Diğer gelirler hesabında ise daha ziyade devletten alınan yardımlar takip edilmektedir.<sup>109</sup>Bu nedenle bu hesabında kullanılması doğru olmayacaktır. II nolu muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile tekdüzen hesap planında boş olarak yer alan ikili hesap kodlarının kullanılmasının bakanlık iznine tabi olduğu, üçlü hesap kodlarının ise grubun özelliğini bozmamak koşulu ile ve işlemin grupta yer alan diğer hesaplarda gösterilememesi durumunda isim verilerek kullanılabilmesi belirtilmiştir.<sup>110</sup>Bu durumda 604 kodlu hesap spor kulüplerinin üye giriş ödentisi ve üye aidat gelirlerini takip etmek için kullanılabilir. Vakıflar Genel Müdürlüğünün yayınlamış olduğu Vakıflar için Tekdüzen Hesap Planında 604 kodlu hesap, pirim ve aidatlar olarak yer almaktadır.<sup>111</sup> Bu durumda üye giriş ödentisinin nakit olarak alındığı düşüncesi ile şu şekilde kaydedilmelidir.

100 Kasa Hesabı

XXXX

604 Üye Giriş Ödentisi ve Aidatlar

XXXX

604.01. Üye Giriş Ödentileri

Üye giriş ödentileri, yıllık aidatlar, bağış ve yardımlar gelir tablosunda satış karı bölümünden sonra, faaliyet giderlerinden önce yer alması kanımızca uygun olacaktır. Bu şekilde raporlama ile hem satışlar ve satışların maliyeti karşılaştırılması bozulmamış olmakta hem de faaliyet giderlerinden önce yazılması ile faaliyet giderleri ile karşılaştırılması sağlanmış olmaktadır.

<sup>109</sup> ÖZBANK Atilla, “ Tekdüzen Hesap Planı ve Mali Tablolar”, 2. Baskı, Özbank Yayıncılık, İstanbul 1995, s. 490

<sup>110</sup> ÖZBANK, A.g.e. s. 58-59

<sup>111</sup> DEMİREL Sedat, “ Vakıf ve Bağlı İktisadi İşletmelerinde Muhasebe Sistemi ve Vergilendirme” T.C. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir,( 1995), s. 73

### 2.2.1.1.2. Üye Aidat Gelirleri

Spor kulübü üyeleri, kulüp tüzüğünde belirtilen aidat tutarını spor kulübüne ödemekle yükümlüdürler. Üyelik, spor kulübü ile üye arasında çeşitli hak ve yükümlülük doğuran hukuksal bir ilişkidir.<sup>112</sup> Üyelik, spor kulübünün imkanlarından yararlanma, oy verme hakkı sağladığı gibi, spor kulübü faaliyetlerine katılma ve aidat ödeme yükümlülüğü de getirmektedir. Bu hak ve yükümlülükler kanunla belirlenmiştir ve tüzük ile kanuna aykırı olmamak koşulu ile belirlenir.<sup>113</sup> Üye aidatı üyelik sözleşmesinde yer alır ve ödenmemesi durumunda icra yolu ile tahsil edilebilir.<sup>114</sup> Spor kulüpleri Dernekler Kanununun 62/1 maddesine göre, üye aidat tahsilatlarını üye kayıt defterinde takip etmek zorundadır.

Spor kulüpleri üye aidatları daha önceki açıklamalar dahilinde 604 kodlu hesapta takip edilmelidir. Bu hesabın alt hesabı şeklinde kullanılması daha açık bilgi elde etme için faydalı olacaktır. Aidat alma hakkı doğduğunda Üyelerden alacaklar hesabı borçlandırılmalı ve tahsilat yapıldığında ise bu hesap alacaklandırılarak kapatılmalıdır. Bu hesap 13 grupta boş olan 134 kodlu hesapta takip edilebilir.

134 Üyelerden Alacaklar Hesabı	XXXX
604 Üye Giriş Ödentisi ve Aidatlar	XXXX
604.02 Üye Aidat Gelirleri	
100 Kasa Hesabı	XXXX
134 Üyelerden Alacaklar Hesabı	XXXX

<sup>112</sup> ENGİN Baki İlkay, “ Dernek Üyelığının Kazanılması ve Kaybedilmesi ” Alfa Basım yayım Dağıtım, İstanbul 1995, s. 23

<sup>113</sup> ENGİN, A.g.e., s. 23

<sup>114</sup> UÇAR, A.g.e., s. 27

### 2.2.1.1.3 Bağış ve Yardım Gelirleri

Dernekler Kanununun derneklerin gelirleri başlıklı 60/4 maddesinde derneklerin gelirleri içinde bağış ve yardımlar sayılmıştır.<sup>115</sup> Bağış ve yardımlar dernek üyelerinden olabileceği gibi, üye olmayanlardan da olabilir. Yardım ve bağış gelirleri için bazı sınırlamalar mevcuttur. Dernekler Kanununun 61. Maddesine göre, dernekler, siyasi partilerden, işçi ve işveren sendikalarından ve mesleki kuruluşlardan yardım alamazlar ve bu kuruluşlara yardımda bulunamazlar. Dernek şeklinde örgütlenmiş bulunan spor kulüpleri içinde bu durum geçerlidir.

Gerçek ve tüzel kişiler tarafından derneklere bağışlanan her türlü taşınır ve taşınmaz mallar üzerinde kurulan her türlü haklar bu gruba girmektedir. Bağış ve yardımlar şartsız olabileceği gibi şartlı da olabilir.<sup>116</sup>

Bağış ve yardımlar spor kulüpleri için diğer faaliyetlerden elde edilen gelir niteliğindedir ve tek düzen hesap planında 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabında alt hesap açılarak takip edilmesi gerekir.

#### 2.2.1.1.3.1.Şartlı Bağış ve Yardımlar

Bu tür bağış ve yardımlarda, bağışlayan tarafından varlığın kullanım yeri ve amacı belirlenmiştir. Bu nedenle bu gelirlerin belirtilen şekilde kullanılması zorunludur. Şartlı bağış gelirleri aynı olabileceği gibi nakdî de olabilir.

Eğer spor kulübüne şartlı olarak bir varlık bağışlanmışsa, bu varlık spor kulübü varlıkları içinde gösterilmelidir. Aynı zamanda kullanımı belirtilen doğrultuda yapılmalı ve kayıtlara bu şekilde yansıtılmalıdır.<sup>117</sup>

Spor kulübüne bir daire bağışlanmışsa ve sadece sporcu konut ihtiyacı için kullanılacaksa 549 Özel Fonlar Hesabında takip edilebilir. Aynı bağışların kayıtlara

<sup>115</sup> UÇAR, A.g.e., s. 117

<sup>116</sup> BALLAR, A.g.e. s. 297

<sup>117</sup> DEMİREL, A.g.e., s. 55

yansıtılmasında piyasa değeri kullanılmalıdır.<sup>118</sup>

252 Binalar Hesabı	XXXX	
549 Özel Fonlar Hesabı		XXXX
549.01 Şartlı Bağışlar		
549.01.01 Şartlı Ayni Bağışlar		

Eğer bağışlanan ayni yardımdan gelir elde edilmeyele ilgili kullanımı sınırlandırılmamışsa ve elde edilen gelirin kullanım yeri sınırlandırılmamışsa, örneğin yukarıdaki örnekte dairenin kiraya verilmesi mümkün ve elde edilen kullanım yeri de belirlenmemişse buradan elde edilen gelir 649 Diğer gelirler hesabında takip edilmelidir.

100 Kasa Hesabı	XXXX	
649 Diğer Faaliyetlerden Gelirler		XXXX
649.08 Kira Gelirleri		

Eğer gelirin kullanım yeri belirlenmişse bu durumda örnekteki dairenin kira geliri elde edilmesi durumunda 549.01.01 Şartlı Ayni Bağışlar hesabının altında bir alt hesap açılarak kullanım amacı için bu hesapta takip edilmelidir. Belirlenen kullanım yeri halı saha yapılması ise şu şekilde kayıt yapılmalıdır.<sup>119</sup>

100 Kasa Hesabı	XXXX	
549 Özel Fonlar Hesabı		XXXX
549.01 Şartlı Bağışlar		
549.01.01 Şartlı Ayni Bağışlar		
549.01.01.01 Halı Saha İnşaatı		

<sup>118</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 71

<sup>119</sup> DEMİREL, A.g.e., s. 56

Burada biriktirilen gelirler halı saha inşaatı için kullanıldıkça gelir tablosu hesaplarına yansıtılmalıdır

549 Özel Fonlar Hesabı	XXXX
549.01 Şartlı Bağışlar	
549.01.01 Şartlı Ayni Bağışlar	
549.01.01.01 Halı Saha İnşaatı	
649 Diğer Faaliyetlerden Gelir	XXXX
649 .01Bağış ve Yardımlar	
649.01.01 Şartlı Bağış ve Yardımlar	
649.01.01.01. Şartlı Ayni Yardım Gelirleri	
649.01.01.01.01 Halı Saha İnşaatı	

Şartlı para bağışlarında ise; eğer anapara sadece belirlenen amaç doğrultusunda kullanılacak ise 549 Özel Fonlar hesabının alt hesabında takip edilmelidir. Alt hesaba isim verilirken paranın kullanım yerini belirtici olmasına dikkat edilmelidir. Nakit belirlenen amaç için kullanıldıkça dönem gelirlerine aktarılmalıdır

Örneğin futbolcu transferi için bir para şartlı olarak alınmışsa, futbolcunun transferine kadar para şu şekilde kayıtlara alınmalıdır,

100 Kasa Hesabı	XXXX
549 Özel Fonlar Hesabı	XXXX
549.01 Şartlı Bağışlar	
549.01.02 Şartlı Para Bağışlar	
549.01.02.01 Futbolcu Transferleri Bağışları	

Futbolcu transfer edilinceye kadar bu hesapta takip edilen şartlı para bağışı, futbolcunun transferiyle kullanılıncaya dönem gelirlerine aktarılmalıdır.

549 Özel Fonlar Hesabı	XXXX
549.01 Şartlı Bağışlar	
549.01.02 Şartlı Para Bağışlar	
549.01.02.01 Futbolcu Transferleri Bağışları	
649 Diğer Faaliyetle İlgili Gelirler	XXXX
649.01 Bağış ve Yardımlar	
649.01.01 Şartlı Bağış ve Yardımlar	
649.01.01.02. Şartlı Para Bağışları	
649.01.01.02.01. Futbolcu Transfer Bağışları	

#### 2.2.1.1.3.2.Şartsız Bağış ve Yardımlar

Spor kulüplerinin diğer bir gelir kaynağı ise şartsız bağış ve yardımlardır. Bu gelir kaynağından elde edilen gelirler, spor kulübünce her hangi bir kısıtlama olmadan istediği doğrultuda kullanılabilir. Yapılan bağış ve yardımın aynı veya nakdi olması, sınırlama olmaksızın kullanabilmeyi etkilememektedir. Bu tür bağış ve yardımlarda, kaynağın kendisi veya kaynaktan elde edilen gelir istenilen doğrultuda kullanılabilir.

Spor kulübü, şartsız olarak bir aynı yardım veya bağış alırsa, varlıkları içinde ve karşılığını da gelir hesaplarında göstermelidir.<sup>120</sup>Örneğin spor kulübüne bir taşıt bağışı söz konusu olduğunda şu kaydı yapmalıdır;

254 Taşıtlar Hesabı	XXXX
649.01 Bağış ve Yardım	XXXX
649.02 Şartsız Bağış ve Yardımlar	
649.02.01 Şartsız Aynı Bağış ve Yardımlar	

<sup>120</sup> DEMİREL, A.g.e., s. 50

Spor kulübüne para bağış söz konusu ise alınan tutar ilgili varlık hesabına borç kaydedilecek, karşılığı ise dönem gelirleri içinde gösterilecektir.<sup>121</sup> Örneğin bir para tutarı şartsız bağış olarak bankamızdaki hesabımıza yatırılmışsa şu kaydın yapılması gerekecektir;

102 Bankalar Hesabı	XXXX
649.02 Bağış ve Yardım	XXXX
649.02 Şartsız Bağış ve Yardımlar	
649.02.02 Şartsız Para Bağış ve Yardımları	

#### 2.2.1.2. Balo, Dergi, Broşür, Piyango ve Yarışma Gelirleri

Dernekler Kanununun 60/2 maddesinde derneklerin gelir grupları içinde yapılan yayınlar, tertiplenen piyangolar, balo, eğlence, temsil, konser, spor yarışma ve konferanslardan elde edilen gelirlere<sup>122</sup> yer verilmiştir. Spor kulüpleri esas amaçlarına yönelik giderlerini finanse edecek gelir arayışları içinde, yukarıda bahsedilen faaliyetlerden gelir elde etme imkanına sahiptirler. Daha öncede belirtildiği gibi bu tür faaliyetlerin devamlılık göstermemesi gerekir. Eğer devamlılık gösteriliyorsa bu tür faaliyetlerin iktisadi işletme faaliyeti olarak algılanması gerekecektir. Bu faaliyet grubu içinde yer alan piyango düzenlenmesi ile kastedilen eşya piyangosudur. Nakit karşılığı piyango düzenlenmesi Milli Piyango Genel Müdürlüğünün iznine tabidir.<sup>123</sup>

Spor kulüplerinin belirtilen türdeki faaliyetleri sonucunda elde ettikleri gelirleri kaydedecekleri en uygun hesap 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabıdır. Bu hesabın alt hesaplarında faaliyetin türü belirtilerek gelirin elde edildiği faaliyet belirtilmiş olacaktır. Bu gelir grubunun 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabında takip edilmesinin gerekliliği bu gelirlerin devamlılık arz etmediği ve gelecekle ilgili tamamen

<sup>121</sup> A.g.e.,

<sup>122</sup> UÇAR, A.g.e., s. 116

<sup>123</sup> BALLAR, A.g.e., s. 296

belirsiz olmalarındandır. Aynı zamanda spor kulübünün esas faaliyetleri ve amaçlarıyla tek bağlantısı, bu faaliyet ve amaçlara finansman sağlamasıdır.

Bu tür faaliyetlerden elde edilen gelirin kaydı şu şekilde olmalıdır;

100 Kasa Hesabı	XXXX
649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar	XXXX
649.01 Balo Gelirleri	

### 2.2.1.3. Müsabaka Bilet Satışları

Spor kulüpleri gerek amatör branşlarda, gerekse profesyonel branşlarda müsabakalarını lig adı verilen resmi statüye bağlı olarak faaliyette bulunma ayrılacağına sahiptirler. Başka hiçbir ekonomik alanda böyle bir ayrıcalık bulunmamaktadır. Spor kulüplerinin spor faaliyetleri geniş bir taraftar kitlesi tarafından yoğun bir ilgi ile takip edilmektedir. Bu durum spor kulüplerini, sadece üyelere ve topluma spor yapma imkanın sağlanması ve geliştirilmesi amacının dışına taşmasına ve önemli boyutta eğlence sektörü haline almasına neden olmuştur. Taraftarların müsabakaları izleme imkanları ancak ücret ödeyerek mümkün olur hale gelmiştir.<sup>124</sup> Bu şekilde elde edilen gelirler spor kulüpleri için oldukça önemli bir gelir kaynağı haline gelmiştir.<sup>125</sup>

Spor kulüplerin elde ettikleri müsabaka bilet gelirleri bir iktisadi işletme olarak algılanan profesyonel şube geliri olmaktadır. Spor kulübü için iktisadi işletme olan profesyonel şube muhasebe sistemi içinde müsabaka bilet satış gelirlerini tekdüzen hesap planında temel faaliyetle ilgili satışların takip edildiği alıcının niteliğine göre 600 Yurtiçi Satışlar veya 601 Yurtdışı Satışlar hesaplarının alt hesaplarına kaydetmelidir.

<sup>124</sup> GENÇ, Durmuş Ali, *Spor Hukuku*, Alfa Kitapevi 1998, s. 45

<sup>125</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU, *A.g.e.*, s. 48-49



100 Kasa Hesabı	XXXX
600 Yurtiçi Satışlar Hesabı	XXXX
600.01. Futbol Şubesi	
600.01.01 Bilet satışları	
391 Hesaplanan KDV	XXXX

#### 2.2.1.4. Bonservis Gelirleri

Bir sporcunun başka bir spor kulübünde spor faaliyetini devam ettirebilmesi, yeni kulübü ile eski kulübünün anlaşmasına bağlıdır.<sup>126</sup> Eski spor kulübünün bu transfer işleminden elde ettiği finansman, bonservis bedeli olarak adlandırılmaktadır ve kulüplerin yetiştirme ve geliştirme ödeneği adı altında aldıkları tutar olmaktadır.<sup>127</sup> Spor kulüpleri profesyonel şubeleri için geçerli olan bu gelir kalemi, profesyonel şubenin esas faaliyet konularından birini oluşturmaktadır. Bu işlemde alım satım konu olan sporcunun kendisi değil, spor yapma imkanının alınıp satılmasıdır.<sup>128</sup>

Spor kulübü kayıtlarına bu satış işlemi yansıtılacaktır. Burada sporcunun oynatılma hakkı daha önce kayıtlarda yer aldığından kayıtlarda bu durum göz önüne alınmalıdır.<sup>129</sup> Sporcu oynama hakkının satılması ile elde edilen gelir veya gider, profesyonel şube için, diğer faaliyetlerden elde edilen gelir yada gider niteliğinde düşünülmeli ve kayıtlar bu duruma göre yapılmalıdır.

Örneğin 100.000.000. TL maliyetli, 40.000.000. TL birikmiş amortismanı bulunan A sporcusu B kulübüne 80.000.000. TL peşin satılmıştır. Kayıt şu şekilde olmalıdır.

<sup>126</sup> DORUKKAYA Şakir, "Futbol Kulüpleri ve Vergi", *Vergi Dünyası*, Sayı : 211, Mart 1999, s. 24

<sup>127</sup> KAYNAK Harun, "Kulüplerin Sporculara Yaptığı Bazı Ödemelerin vergisel Boyutu", *Yaklaşım*, Sayı : 100, Nisan 2001, s. 92

<sup>128</sup> KAYNAK, A.g.e., s. 93

<sup>129</sup> Var olan sporcunun kayıtlarda gösterilmesi ile ilgili açıklama, ilerleyen bölümde bonservis giderleri başlığı altında ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

100 Kasa Hesabı	80.000.000.
268 Birikmiş Amortismanlar	40.000.000.
260 Haklar	100.000.000
649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar	20.000.000.

A sporcusu B kulübüne 50.000.000. TL peşin satılırsa kayıtlar şu şekilde olmalıdır.

100 Kasa Hesabı	50.000.000.
268 Birikmiş Amortismanlar	40.000.000.
659 Faaliyetle İlgili Diğer Gider ve Zararlar	10.000.000.
260 Haklar	100.000.000.

#### 2.2.1.5. Sporcu Kira Gelirleri

Spor kulüplerinin kadrolarında bulunan ve sezonda ihtiyaç duymayacaklarını düşündükleri veya sporcunun bir başka kulüpte deneyim kazanması gerektiğine inandıkları sporcunun oynama hakkını bir başka kulübe kiraya verebilmektedir. Burada yine kiraya verilen sporcunun kendisi değil, oynama hakkıdır. Diğer bir ifade ile sporcuyu oynatma hakkı, belirli bir süreliğine başka bir kulübe satılmaktadır.

Spor kulübü belirtilen türde bir işlem sonucu bir gelir elde ettiğinde Faaliyetle ilgili Diğer Gelir ve Karlar hesabında göstermelidir.

100 Kasa Hesabı	XXXX
649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar	XXXX
649.01 Kira Gelirleri	
649.01.01. Sporcu Kira Gelirleri	

### 2.2.1.6. Reklam Gelirleri

Spor kulüpleri müsabakalarının, antrenmanlarının ,sporcu ve yönetici açıklamalarının geniş bir taraftar tarafından gerek stadyumlarda, gerekse televizyon ve gazetelerde büyük kitlelerce takip edilmesi spor kulüplerine oldukça büyük tutarda, reklam geliri elde etme imkanını ortaya çıkarmıştır.<sup>130</sup> Stadyum içi ve dışındaki reklam panoları, forma üzerindeki reklamlar ve sporcuların demeçleri sırasındaki şapkalarına firma amblemi uygulamasına kadar geniş bir alana yayılmış durumdadır.

Reklam geliri, diğer faaliyetlerle ilgili gelir ve karlar içerisinde takip edilmelidir. Çünkü spor kulübünün esas faaliyet konusu reklam yapma isteğinde olanlara bu imkanın sağlanması değildir.

Spor Kulübünün reklam elde etmesi durumunda şu şekilde kayıtlarda gösterilmelidir,

<hr/>	
100 Kasa Hesabı	XXXX
649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar	XXXX
649.02 Reklam Gelirleri	
<hr/>	

Spor kulübü bu kaydı yaparken, alt hesap bazında reklam gelirinin hangi şubeye ait olduğunu ayırmalıdır.

### 2.2.1.7. Yayın Hakkı Satış Gelirleri

Spor kulüplerinin müsabaka yayınlarının yayın kuruluşlarınca yayınlanması Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanunun<sup>131</sup> Yayınlarının düzenlenmesi başlıklı 29 maddesi gereğince Türkiye Futbol Federasyonu yetkilidir. Spor

<sup>130</sup> DORUKKAYA- KIRATLI- EBİÇLİOĞLU , A.g.e., s. 53

<sup>131</sup> 3.7.1992 tarih ve 21273 sayılı Resmi Gazetede Yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

kulüplerinin yayın kuruluşları ile yapacakları sözleşmeler, federasyonun gözetimine, denetimine ve onayına tabidir.<sup>132</sup>

Ülkemizde spor müsabakalarının televizyondan yayınlanması havuz sistemi olarak adlandırılan bir çerçevede yapılmaktadır. Bu sistemde federasyon ligde oynanan tüm maçların televizyondan yayınlanmasını ihale etmekte, hasılatı toplamakta ve toplanan bu hasılatı spor kulüpleri arasında belirli kriterler aracılığı ile dağıtmaktadır. Spor kulüplerinin müsabakalarının televizyonlardan yayınlanması hakkının satışından elde edilen gelirler profesyonel şube geliri olmaktadır.

Spor kulüpleri profesyonel şubeleri için bu hakkın satışı sonucu elde edilen gelir esas faaliyet konusuna girmektedir. Çünkü ürün spor seyridir. Bilet satışlarından farkı , televizyondan yayınlanmasıdır ve bu durum gelir açısından stadyumdan maç izleyenlerden alınan ücretten farkı bulunmamaktadır. Bu nedenle hasılat satışları içinde gösterilmelidir. Yine uygulamada maçların yayınları federasyon tarafından birden fazla dönemi kapsayan ihaleler yapıldığı için ve gelirler genelde belirli dönemlerde ödendiği için kayıtlarda 181 Gelir tahakkukları hesabında, hak edilen ve tahsilatı için dönemin gelmesi gereken tutarlar takip edilmelidir.

Spor kulübü ile yayıncı kuruluş arasında federasyonun bulunmasından dolayı kayıtlara bu durum yansıtılmalıdır. Spor kulübü doğan alacaklarını federasyondan tahsil ettiği için kayıtlar şu şekilde yapılmalıdır.

Yayın kuruluşu ile yayın sözleşmesi yapıldığında her hangi bir kayıt yapılmayacak fakat maç yayınları gerçekleştiğinde alacaklı olunan tutar

181 Gelir Tahakkukları Hesabı	XXXX
181.01 Televizyon Yayın Satışları	
600 Yurtiçi Satışlar	XXXX
600.02 Yayın hakkı Satışları	
391 Hesaplanan KDV	XXXX

<sup>132</sup> GÜNAL-KÜÇÜKGÜNGÖR, A.g.e., s. 291

şeklinde kaydedilecek ve yayıncı kuruluş federasyona ödeme yaptığında gelir tahakkuklarındaki tutar hazır değerlere aktarılmalıdır. Bu durumda kayıt;

_____	_____
108 Hazır Değerler	XXXX
108.01 Federasyondaki Paralar	
181 Gelir Tahakkukları Hesabı	XXXX
181.01 Televizyon Yayın Satışları	
_____	_____

şeklinde kayıt yapılacaktır. Federasyondan tahsilat yapıldığında ise kayıtlar şu şekilde yapılmalıdır.

_____	_____
100 Kasa Hesabı	XXXX
108 Hazır Değerler	XXXX
108.01 Federasyondaki Paralar	
_____	_____

#### 2.2.1.8.Sporcu Ceza Gelirleri

Spor kulüplerinin sporcularına ceza vermeleri ceza ve pirim yönetmeliğinin varlığına ve bu durumun sporcu ile yapılan sözleşmede belirtilmesine bağlıdır. Sözleşme ise profesyonel sporcular için geçerli olduğu için bu gelirler de spor kulüplerinin profesyonel şubeleri için geçerlidir. Bu nedenle de profesyonel şube kayıtlarında yer almalıdır.

Spor kulüpleri ceza ve pirim yönetmeliği yönetim kurulu tarafından hazırlanır ve genel kurulca oylanarak kabul edilir.<sup>133</sup> Bu yönetmelik federasyona gönderilir. Sporcuya sözleşme yapılırken imzalatılan ceza ve pirim yönetmeliği yürürlüğe girmiş olur. Bu yönetmelikte

<sup>133</sup> Bursaspor Kulübü Derneği Tüzüğü, Geçici Madde 2, s. 28

belirtilen fiillerin meydana gelmesi durumunda sporcu ceza verilebilir. Verilecek ceza nakdi olabileceği gibi olmaya da bilir. Nakdi olarak verilen cezaların muhasebe kayıtlarında yer alması gerekir.

Ceza gelirleri spor kulüplerinin profesyonel şubeleri için esas faaliyet dışı gelir grubuna girmektedir. Bu nedenle 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabının alt hesabında takip edilmelidir. Temel düşünce olarak bu cezalar hizmet üretim maliyeti içindeki sporcu maliyetini azaltıcı etki göstermekle birlikte esas itibariyle cezanın kaynağı ürün kalitesi ile ilgili doğru orantılı değildir. Bu nedenle sporcu maliyetlerini azaltıcı bir unsur olarak gösterilmesi yerine faaliyetle ilgili diğer gelir ve karlar grubunda gösterilmesi gereklidir.

Genelde cezaları sporculardan tahsili, sporculara olan borçlardan mahsubu şeklinde olmaktadır. Bu çerçevede kayıtlar şu şekilde yapılmalıdır.

Sporcuya nakdi ceza kesildiğinde ;

_____	
135 Personelden Alacaklar	XXXX
135.01 Ceza Alacakları	
649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar	XXXX
649.03 Ceza Gelirleri	
_____	

sporcuya olan borçlarımıza mahsubu yapıldığında ;

_____	
335 Personele Borçlar	XXXX
135 Personelden Alacaklar	XXXX
135.01 Ceza Alacakları	
_____	

şeklinde kayıt yapılmalıdır.

### 2.2.1.9.İktisadi İşletme Gelirleri

Spor kulüpleri ellerindeki fazla fonları esas faaliyetlerin finansmanında kullanmak amacıyla gelir getirici alanlara yatırım yapabilirler. Ürünleştirme şirketleri veya stadyum içindeki kafeterya işletmeleri örnek gösterilebilir. Profesyonel şubelerde bu grupta daha öncede açıklandığı yer almaktadır. Bu işletmeler tamamen kendi sermayeleri ile oluşturulacağı gibi spor kulübü bünyesi içinde de faaliyet gösterebilirler. Sermayelerinin ayrılması durumunda kendi muhasebe sistemlerini kuracak ve spor kulübü ile ilişkileri kar aktarmalarında ortaya çıkacaktır. Spor kulübünün iktisadi işletmesi olmasının en önemli unsurlarından birisi sermayesinin tamamının spor kulübünce finanse edilmiş olmasıdır. Tekdüzen hesap planında benzer yatırımlar 24 Mali Duran Varlıklar grubunda gösterilmektedir. Bu grup incelendiğinde 240 Bağlı Menkul Kıymetler , 242 İştirakler ve 245 Bağlı Ortaklıklar hesapları sermayenin sahip olunan yüzdesi ve oy hakkı ile bağlantılı olarak kullanılmaktadır. En yüksek sermaye payını ve oy hakkını ifade eden 245 Bağlı ortaklıklar ise % 51 ve yukarısını ifade etmektedir. Oysa İktisadi İşletmelerin sermayesinin ve yönetimi tamamen spor kulübüne bağlı olmayı gerektirir. Bu durumda belirtilen üç hesapta iktisadi işletmelerin takip edilmesi için uygun değildir. 248 Diğer Mali duran varlıklar hesabı ise daha ziyade grup özelliğini gösteren fakat daha az öneme sahip mali duran varlıklar için kullanılmasının düşünülmesi gerekir. Çünkü Tekdüzen hesap planının genel olarak incelenmesi bize diğer ifadesi ile başlayan hesapların grupta isim olarak yer almasının gerekli olmadığı önemde işlemler için kullanıldığını görülmektedir. Bu durumda yinede en uygun hesap 248 Diğer Mali Duran varlıklar hesabının alt hesabında takip edilmesi gerektiğidir.

Spor kulübü yatırım amaçlı bir iktisadi işletme oluşturduğunda şu kaydı yapmalıdır;

<hr/>	
248 Diğer Mali Duran varlıklar	XXXX
248.01 .....İktisadi İşletmesi	
100 Kasa Hesabı	XXXX
<hr/>	

İktisadi işletme dönem sonunda spor kulübüne kar devri yaptığında spor kulübü şu şekilde kayıt yapılmalıdır.<sup>134</sup>

100 Kasa Hesabı	XXXX
648 Bağlı İktisadi İşletme Gelirleri	XXXX
648.01 ..... İktisadi İşletmesi	

İktisadi işletme gelirleri spor kulübü için diğer faaliyetlerden elde edilen gelirdir. Bu gelirler ise 64 Diğer Gelirler içindeki boş olan 648 kodlu hesapta takip edilebilir

### 2.2.2. Spor Kulübü Giderleri

Spor kulübü giderleri şube giderlerini ayrı ayrı takip edecek şekilde sınıflandırılmalı, kayıtlar bu doğrultuda yapılmalı ve raporlanmalıdır. Spor kulüpleri giderleri bu doğrultuda ve bilgi kullanıcılarının ihtiyaçları düşünülerek iki grupta toplanabilir. Birinci grupta yapılan amaç doğrultusundaki giderler, ikinci grupta ise genel giderler takip edilmelidir. Bu sayede kulübün finansman kaynaklarının nerelerde kullanıldığı ortaya konulmuş olacaktır.

#### 2.2.2.1. Amaç Doğrultusundaki Giderler

Spor kulüpleri dernek şeklinde örgütlendikleri için, belirleri amaç doğrultusunda hareket ederler. Bu amaca ulaşmak veya amaç doğrultusunda giderler yaparlar. Spor kulübüne finansman sağlayanlar ve üyeler spor kulübünün gelirlerini kullanım yerlerini oldukça yakından takip ederler ve bu grup için kullanım yerleri oldukça önemlidir.

Spor kulüplerinin üye ve topluma sundukları fayda bir üründen ziyade bir hizmet şeklindedir. Diğer bir ifade ile spor kulüplerinin fiziki ürünleri yoktur. Spor kulübü amaçları doğrultusunda giderlerinin tekdüzen hesap planında 7/A veya 7/B seçeneklerinden birisinde takip edecektir. Spor kulübünün 7/A seçeneğini kullandığı düşüncesi ile spor kulübü kayıtları

<sup>134</sup> DEMİREL, A.g.e., s. 51



bu doğrultuda yapılmıştır.

Spor kulüpleri için amaç doğrultusundaki kullanımlar, amatör spor faaliyetleri , alt yapı giderleri , spor tesisleri ve malzeme edinmeleri, eğitici ücretleri gibi spor yapma imkanın sağlanması ve geliştirilmesine yönelik giderler olmaktadır. Doğrudan sportif faaliyetlerle ilgili profesyonel şubelerin giderlerin dışındaki her türlü gider 770 Genel Yönetim Giderleri hesabının alt hesabında takip edilebilir. Bu hesap genel giderlerin de takip edildiği hesap olduğundan alt hesap bazında takip edilmesi zorunlu olmaktadır. Dönem boyunca oluşan amaca yönelik gider bu hesabın borcunda kaydedilecek , dönem sonunda ise gelir tablosu hesaplarına 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesabı aracılığı ile yansıtılacaktır.

Gelir tablosu incelendiğinde esas faaliyet konusu ile ilgili giderlerin 63 Faaliyet Giderleri grubunda takip edildiği görülür. Bu grupta yer alan 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri, 631 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri ve 632 Genel Yönetim Giderleri hesapları amaç doğrultusu giderlerin takibi için uygun olmamaktadır. Çünkü 632 Genel Yönetim giderlerinde yönetim fonksiyonu ile ilgili giderler takip edilmektedir. Amaç doğrultusundaki giderler içinde daha önce de bahsettiğimiz gibi profesyonel faaliyet dışındaki sportif faaliyetlerle ilgili giderler yer almalıdır. Diğer bir ifade ile amatör faaliyetle ilgili giderler bu hesapta takip edilmelidir. Bu ayrımı yapmamızın nedeni; spor kulübünün amaç doğrultusunda yaptığı giderlerin, yönetim, pazarlama ve araştırma geliştirme giderlerinden farklı olduğudur. Aynı zamanda bu giderler esas faaliyetin bir unsurudur. Bu durumda 63 grupta boş olan 633 Kodlu hesap amaç doğrultusundaki giderler için kullanılabilir. Burada yer alan tutar gelir tablosunda yer alacaktır.

Bu doğrultuda 770 Genel yönetim Giderlerinin alt hesabında takip edilecek olan amaç doğrultusundaki gider alt hesapları olarak gider çeşitlerine göre ayrılırsa bu kullanımların daha açık şekilde açıklanması, raporlanması ve kontrolü sağlanmış olacaktır.

Amaç doğrultusundaki giderlerin muhasebe kayıtları ise şu şekilde yapılabilir;

770 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
770.01 Amaç Doğrultusundaki Giderler	
770.01.01 Malzeme Giderleri	
770.01.01.01 Forma Giderleri	
100 Kasa Hesabı	XXXX

Dönem sonunda gelir tablosu hesaplarına yansıtılması

633 Amaç Doğrultusundaki Giderler	XXXX	
771 Genel Yönetim Yansıtma Giderleri		XXXX
771.01 Amaç Doğrultusundaki Giderler		
771.01.01 Malzeme Giderleri		
771.01.01.01 Forma Giderleri		

yansıtma hesaplarının kapatılması

771 Genel Yönetim Giderleri	XXXX	
771.01 Amaç Doğrultusundaki Giderler		
771.01.01 Malzeme Giderleri		
771.01.01.01 Forma Giderleri		
770 Genel Yönetim Giderleri		XXXX
770.01 Amaç Doğrultusundaki Giderler		
770.01.01 Malzeme Giderleri		
770.01.01.01 Forma Giderleri		

#### 2.2.2.2. Diğer Giderler

Bu grupta spor kulübünün, amaç doğrultusundaki giderlerinin dışındaki genel yönetim giderleri, büro giderleri, sosyal ilişki giderleri . organizasyon giderleri, güvenlik giderleri hukuk giderleri takip edilmelidir.<sup>135</sup>

Yukarıda belirtilen doğrultuda giderler oluştuğunda 770 Genel Yönetim Giderlerin alt hesabında Genel Giderler başlığında kayıt yapılabilir. Dönem boyunca giderler oluştuğunda bu hesapta toplanacak ve 771 Genel Yönetim Giderleri Yansıtma hesabı aracılığı ile 632 Genel Yönetim Giderleri hesabına yansıtılacaktır. Yapılması gereken kayıtlar şu şekilde olmalıdır;

<sup>135</sup> ÖZER Mevlüt, *Vergisel ve Teknik Boyutu ile Muhasebe*, Ankara, 1998, s. 798

770 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
770.02 Genel Giderler	
770.02.01 kırtasiye Giderleri	
100 Kasa Hesabı	XXXX

yansıtma kaydı

632 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
632.01 Kırtasiye Giderleri	
771 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
771.02 Genel Giderler	
771.02.01 kırtasiye Giderleri	

yansıtma hesabının kapatılması

771 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
771.02 Genel Giderler	
771.02.01 kırtasiye Giderleri	

770 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
770.02 Genel Giderler	
770.02.01 kırtasiye Giderleri	

### 2.2.2.3. Profesyonel Şube İle İlgili Özellik Arz Eden Giderler

Spor kulüpleri esas amaçlarına ulaşmada finansman sağlamak amacı ile profesyonel şube oluşturabilmektedir. Bu şubenin gelir ve giderleri ayrı bir muhasebe sistemi çerçevesinde takip edilmektedir. Daha öncede belirtildiği gibi bu şubeler iktisadi işletme olarak algılanmaktadır ve spor kulübü ile olan ilişkileri bu çerçevede takip edilmektedir. Spor kulübünün esas faaliyet konusuna yönelik giderleri ise 740 Hizmet üretim Maliyeti Hesabında

takip edilmeli ve dönem sonunda yansıtma hesabı aracılığı ile 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabına aktarılmalıdır.<sup>136</sup>

Profesyonellik ile amatörlük ayrımı sporcunun para karşılı faaliyetinde bulunması veya bulunmamasıdır. Yine yukarıda belirtildiği gibi para karşılığı yapılmayan sportif faaliyetler spor kulübü faaliyet alanına girmekte ve amaç doğrultusundaki kullanımlar içinde kabul edilmektedir.

Spor kulüplerinin profesyonel şubeleri için yapılan faaliyetleri ile ilgili gelir hesapları yukarıdaki bölümde açıklanmıştı. Burada ise özellik gösteren gider üzerinde durulacak diğer giderler ise kısaca açıklanacaktır.

### 2.2.2.3.1. Bonservis Giderleri

Bir sporcunun bir kulüpten bir başka kulübe transfer olması için sadece sporcu ile anlaşmak yeterli değildir. Sporcuyla oynatma hakkına sahip olan eski kulübü ile anlaşma yapılması gereklidir.<sup>137</sup> Sporcunun eski kulübüne yapılan ödeme bonservis olarak adlandırılmaktadır.<sup>138</sup> Burada alım satım konu olan sporcuyla oynatma hakkıdır. Sporcuyla alan kulüp için ise yapılan ödeme bir hakkın satın alınmasıdır.<sup>139</sup>

Sporcunun bonservis bedeli, sporcuya yapılan ödemeden bağımsız olmaktadır. Yani sporcu bu işlemde taraf olmamaktadır. Bonservis bedelinin altında yatan temel düşünce ise yetiştirme ve geliştirme karşılığı olarak yeni kulübün eski kulübe ödemededir. Bu noktada bonservis bedeli ile keşfetme uyuşmaktadır. Bir sporcunun aynıısının bir başka yerde olması mümkün olmadığına göre, sporcuyu bulan, yetiştiren veya geliştiren spor kulübü bu emeklerinin karşılığını da bonservis bedeli adı altında almaktadır.

Spor kulübü için bir hakkın satın alınması anlamında olduğu için bu ödeme Maddi Olmayan Duran varlıklar grubu içinde 260 Haklar Hesabında takip edilmeli ve giderleştirilmesi amortisman yoluyla yapılmalıdır.<sup>140</sup>

<sup>136</sup> ÖZBANK, A.g.e., s. 575

<sup>137</sup> DORUKAYA, A.g.e., s. 24

<sup>138</sup> KAYNAK, A.g.e., s. 92

<sup>139</sup> A.g.e. 91

<sup>140</sup> DORUKKAYA-KIRATLI-EBİÇLİOĞLU, A.g.e., s. 92

Sporcu alındığında şu kayıt yapılmalıdır;

<hr/>	
260 Haklar	XXXX
260.01 A Sporcusu	
102 Bankalar Hesabı	XXXX
<hr/>	

Amortisman ayırma kaydı ise şu şekilde olmalıdır;

<hr/>	
740 Hizmet Üretim Maliyeti	XXXX
740.08 Amortisman Giderleri	
268 Birikmiş Amortismanlar	XXXX
268.01 Bonservis Amortismanları	
268.01.01 A Sporcusu	
<hr/>	

Yapılan bu işlemler sonucunda sporcu için eski kulübüne yapılan ödeme dönemsellik kavramı gereği dönemlere yayılmış olacak, ayın zamanda sunulan hizmetin bir maliyeti olarak da dönem hizmet üretim maliyetleri içinde gösterilmiş olacaktır.

#### 2.2.2.3.2. Transfer Ödemeleri

Spor kulüpleri sporcuyu kendi kulüplerinde oynatabilmek için, sporcunun kendisine de anlaşmaya bağlı olarak bir bedel ödemektedirler. Yapılan bu ödemeler ne şekilde yapılırsa yapılsın ücret olmaktadır.<sup>141</sup> Gelir vergisi kanununun 61. maddesinde ücret, işverene tabi ve işyerine bağlı olarak çalışanların yapmış oldukları hizmetlerin karşılığında verilen para ve aylıklar ile para ile sağlanan ifade edilebilen her türlü menfaatlerdir, şeklinde tanımlanmıştır. Bu gelirlerinden dolayı Gelir Vergisi Kanununun 94 maddesinin 1 bendine göre tevkifat

<sup>141</sup> KAYNAK, A.g.e., s. 91

yapılacaktır. Tevkifat oranı 103 maddedeki artan oranlı tarifeye göre hesaplanacaktır.<sup>142</sup> Yabancı sporculara yapılan ödemeler içinde aynı uygulama geçerlidir. Burada dikkate alınması gereken Türkiye'nin taraf olduğu uluslar arası ikili vergi anlaşmalarıdır.<sup>143</sup> Sporculara bu nitelikteki ödemeler sözleşme sonunda tamamen gidere dönüşmektedir. Çünkü sözleşme sonunda sporcunun tekrar sportif faaliyetlerde görev alması yapılacak yeni sözleşmeye bağlı olmaktadır. Yapılan ödeme profesyonel şube için esas faaliyet konusunu içinde yer almaktadır.

Sözleşme imzalanması ile sporcu belirli bir bedeli alma, spor kulübü ise belirli bir bedeli ödeme yükümlülüğüne girmektedir. Sözleşmeler genelde bir yıldan daha uzun süreli yapılmaktadır Bu durumda eğer sözleşme bedeli peşin ödenirse şu kayıt yapılmalıdır.

Örneğin 01.05.2000 tarihinde A sporcusu ile 24.000.000.000. TL karşılığında iki yıllık sözleşme imzalanmış ve bedeli peşin olarak ödenmiştir. Ödemede vergiler düşülecektir. Vergi 4.000.000.000. TL olarak kabul edilmiştir.

740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı	1.000.000.000.
740.01 Transfer Giderleri	
740.01.01 A Sporcusu	
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	11.000.000.000.
280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	12.000.000.000.
100 Kasa Hesabı	20.000.000.000
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	4.000.000.000.

her ayın sonunda döneme düşen transfer bedeli, hizmet maliyeti hesabına aktarılmalıdır.

740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı	1.000.000.000.
740.01 Transfer Giderleri	
740.01.01 A Sporcusu	
180 Gelecek Aylara Ait Giderler	1.000.000.000.

<sup>142</sup> ÇILKOPARAN Yusuf, " Futbolcuların Vergilendirilmesi ve Milli Takımda Oynayan Futbolcuların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu" *Vergi Dünyası*, Sayı :216, Ağustos 1999, ss. 124-125

<sup>143</sup> DURUKKAYA, A.g.e., s. 30

Fakat her zaman bedel peşin ödenmemekte genelde ödemeler gelecek dönemlerde yapılacak şekilde taahhüde girilmektedir. Bu durumda gelecek dönemlerde oluşacak giderler için gelecek dönemlerde ödenecek bir borç sözleşmesi yapılmış olmaktadır. Bu taahhüdün kayıtlara alınması durumunda peşin ödenen ve taahhüt edilen tutar üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmak zorundadır. Bu nedenle uygulamada gelecek yılları kapsayan sözleşmelerin sadece bu dönemdeki kısmı kayıtlara alınmakta, gelecek dönem geldiğinde sözleşme tekrar kayıtlara yansıtılmaktadır.

Kanımızca da bu uygulama yerindedir. Burada belirtmek istediğimiz gelecek dönemle ilgili taahhüt edilen ödemelerin bilanço dipnotlarında gösterilmesi gereğidir.

Örneğin 01.05.2000 tarihinde 24.000.000.000.TL sına A sporcu ile iki yıllığına sözleşme imzalanmıştır. Bu bedelin yarısı peşin diğer yarısı ise bir yıl sonra ödenecektir. Vergi 4.000.000.000. TL olarak Düşünülmüştür.

740 Hizmet Üretim Maliyeti	1.000.000.000.
740.01. Transfer Ücreti	
740.01.01. A Sporcusu	
180 Gelecek Aylara it Giderler	11.000.000.000.
100 Kasa Hesabı	10.000.000.000.
360 Ödenecek Vergi ve Yasal Yük.	2.000.000.000.

Bu kayıt birinci yıl yapılması gereken kayıt olacaktır. Gelecek yıllla ilgili taahhüt edilen tutar bilanço dipnotlarında 12.000.000.000. TL olarak yer alacaktır. Yeni dönemin başında yapılması gereken kayıt yukarıdaki kaydın aynısı olacaktır.

#### 2.2.2.3.2. Sporcu Arama Giderleri

Spor kulüplerinin faaliyetlerini lig adı verilen organizasyonda sürdürmektedirler. Amaçları bu ligi en üst seviyedeki başarı ile tamamlamaktır. Başarının sağlanması ise yüksek

performanslı sporcuya sahip olmakla mümkün olmaktadır. Bu amaçla spor kulüpleri tarafından yerli ve yabancı yıldız futbolculara büyük transfer ücretleri ödemektedirler. Her ne kadar ligi en tepede tamamlamak arzu edilen durum olsa da spor kulüplerin finansman yapıları yüksek bedelli sporcu transfer edilmesine olanak vermemektedir. Spor kulüpleri yüksek performanslı fakat ucuz futbolcu arayışı içindedirler. Bu hem maliyeti düşürecek hem de başarıyı beraberinde getirecektir. Bu şekilde elde edilen sporcular bulunup tanınmaları ile spor kulübünün bonservis gelirleri de artırılmış olacaktır.

Bu çabalar doğrultusunda spor kulüpleri dünyanın her yerinde sporcu arayışı içindedir. Bu faaliyetleri aynı zamanda belirli bir süre ile sınırlı kalmamakta ve süreklilik göstermektedir. Spor kulüpleri arama giderlerini 770 Genel yönetim giderleri hesabında takip edebilirler. Bunun yanında spor kulüplerin bu doruk performanslı sporcu arayışları kanımızca Tekdüzen hesap planında 271 Arama Giderleri hesabında takip edilmesi de mümkündür. Muhasebe Sistemi Uygulama genel tebliğinde bu hesabın petrol, doğal gaz, maden yatakları vb. aramalarında kullanılacağı belirtilmektedir. Bizce spor kulüpleri için sporcu arayışı bu açıklama ile uyushmaktadır. Bu şekilde arama giderleri dönem içinde gerçekleştiğçe bu hesabın borcuna kaydedilmelidir. Sporcu bulunması ve transfer edilmesi durumunda bu giderler sporcunun hizmet süresi dikkate alınarak 278 Tükenme Payı hesabı aracılığı ile 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabına aktarılmalıdır. Eğer dönem sonunda sporcu bulunamaz veya bulunup ta transfer edilemezse bu hesabın bakiyesi dönem giderlerine zarar olarak yazılabilir.

Sporcu arama gideri yapıldığında Şu kayıt yapılmalıdır;

_____	_____	
271 Arama Giderleri		XXXX
271.01 Sporcu Arama Gideri		
100 Kasa Hesabı		XXXX
_____	_____	

Dönem sonunda sporcu bulunmuş ve transferi gerçekleşmiş ise şu kayıt her dönem sonunda yapılmalıdır;



740 Hizmet Üretim Maliyeti	XXXX
740.08 Sporcu Arama giderleri	
278 Birikmiş tükenme Payları	XXXX
278.01 Sporcu arama Giderleri	

Dönem sonunda sporcu bulunamaz veya transfer edilemezse aşağıdaki kayıt yapılmalıdır.

659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar	XXXX
659.01 Sporcu Arama Giderleri	
271 Arama Giderleri	XXXX
271.01 Sporcu Arama Giderleri	

#### 2.2.2.3.4.Ceza Giderleri

Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş Ve Görevleri Hakkındaki Kanunun<sup>144</sup>Cezalar başlıklı 25 maddesinde futbol müsabaka ve çalışmalarında, kulüplerce veya kişilerce sportmenliğe aykırı fiiller ve bunlara uygulanacak müeyyidelerin federasyon yönetim kurulunca belirleneceği belirtilmiş ve uygulanacak cezalar içinde para cezası da sayılmıştır.<sup>145</sup>

Federasyon tarafından spor kulüplerine verilen bu cezalar profesyonel şube ile ilgili olmaktadır. Bu nedenle profesyonel şubenin kayıtlarında gösterilmelidir. Bu giderler esas faaliyetin devam ettirilmesinin bir uzantısıdır. Bu nedenle 770 Genel Yönetim Giderleri hesabında takip edilmelidir.

<sup>144</sup> 3.7.1992 tarih ve 21273 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir

<sup>145</sup> GÜNAL-KÜÇÜKGÜNGÖR, A.g.e., s. 290

Bu tür bir gider oluştuğunda şu kayıt yapılmalıdır;

770 Genel Yönetim Giderleri	XXXX
770.20 Ceza Giderleri	
100 Kasa Hesabı	XXXX

#### 2.2.2.3.5. Diğer Giderler

Bu grupta sporcu sigorta giderleri, sağlık giderleri, malzeme giderleri, antrenör giderleri, malzemeci giderleri, ulaşım giderleri, konaklama giderleri yer almaktadır.

Sigorta giderleri profesyonel sporcular için bir zorunluluk olduğu için hizmet üretim maliyeti içinde takip edilmeli ve dönem sonunda yansıtma hesabı aracılığı ile gelir tablosu hesaplarına aktarılmalıdır.

Sağlık giderleri ise eğer profesyonel sporcular ile ilgili ise hizmet üretim maliyeti içinde algılanmalı ve gelir tablosuna bu şekilde yansıtılmalıdır. Profesyonel dallar dışındaki sporcular için yapılan sağlık giderleri ise amaç doğrultusundaki giderler içinde takip edilmeli ve gelir tablosuna bu şekilde yansıtılmalıdır.

Malzeme giderleri, eğer profesyonel dallardaki sporcular için kullanılıyorsa hizmet üretim maliyeti hesabında takip edilmeli , eğer profesyonel dallar dışındaki sporcular için kullanılıyorsa amaç doğrultusundaki giderler içinde gösterilmeli ve dönem sonunda gelir tablosuna yansıtma hesabı aracılığı ile yansıtılmalıdır.

Antrenör ve malzemeci profesyonel spor dallarına hizmet veriyor ise hizmet üretim maliyeti içinde takip edilmeli, profesyonel spor dalları dışındaki alanlarda hizmet veriyorsa amaç doğrultusundaki giderler içinde takip edilmeli ve bu şekilde raporlanmalıdır.

Ulaşım ve konaklama giderleri profesyonel şubelerle ilgili ise hizmet üretim hesabında takip edilmeli ve dönem sonunda yansıtma hesabı aracılığı ile satılan hizmet maliyeti hesabında gelir tablosunda raporlanmalıdır. Ulaşım ve konaklama ödemeleri profesyonel olmayan sporcular için yapılmışsa, amaç doğrultusundaki giderler hesabında takip edilmeli ve dönem sonunda yansıtma hesabı aracılığı ile gelir tablosuna yansıtılmalıdır.





## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### **SPOR KULÜPLERİNDE FİNANSAL TABLOLAR**



### 3.1. KAR AMACI GÜTMİYEN KURULUŞ KAVRAMI

#### 3.1.1. Tanım ve Genel Açıklama

Kar amacı gütmeyen kuruluş ifadesi kullanılarak aslında kuruluşlar, kar amacı güden ve kar amacı gütmeyen olarak bir sınıflandırılmaya tabi tutulmuş olmaktadır. Bu sınıflandırmada belirleyici özellik ise amaç olmaktadır. Bir toplumun ekonomik gelişmesinde kar amacı önemli olmakla birlikte, insanların ekonomik amacın tam karşıtı olan, sosyal güdülerle hareket ettikleri de her zaman görülmektedir. Bu güdüler, insanı yücelten, topluma, çevresine hizmet etmeyi görev sayan, ahlaki ve toplumsal hareket biçimleri olmaktadır.<sup>146</sup>

Kar amaçlı örgütlerle, kar amaçsız örgütlerin ayrılması, siyahla beyaz kadar net değildir.<sup>147</sup> Her iki örgüt türünde de müşteri, üye veya topluma sunulan mal veya hizmetin kalitesinde en iyiye ulaşma çabası mevcuttur. Yinede bu ayrımında amaç ön plana çıkarıldığına; kar amacı güden kuruluşların amacı veya amaçlarından birisi kar elde etmek iken, kar amaçsız örgütlerin amacı; üyelerin veya toplumun sosyal ve diğer ihtiyaçlarını karşılamak olduğu görülür.<sup>148</sup> Kuruluş amacının kar elde etmek olmaması , gelir fazlasının bulunmayacağı veya sunulan mal veya hizmetten bir bedel alınmayacağı anlamına gelmemektedir. Bir kar amacı olmayan kuruluş, sunduğu mal ve hizmet karşılığında bir bedel alabilir. Dönem sonunda elde edilen gelir, faaliyette bulunulurken yapılan harcama ile katlanılan maliyetlerin üzerinde

<sup>146</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 51

<sup>147</sup> AYDIN, A.g.e., s.238

<sup>148</sup> SAĞLAM, A.g.e., s. 192

olabilir. Sonuçta elde edilen gelir fazlası eğer kuruluş amaçları doğrultusunda kullanılıyor ise ve kesinlikle üyelere kar payı veya benzeri bir nitelikte menfaat sağlamıyor ise gelir fazlası olması, kuruluşun kar amaçsız kuruluş statüsünü etkilemez.<sup>149</sup>

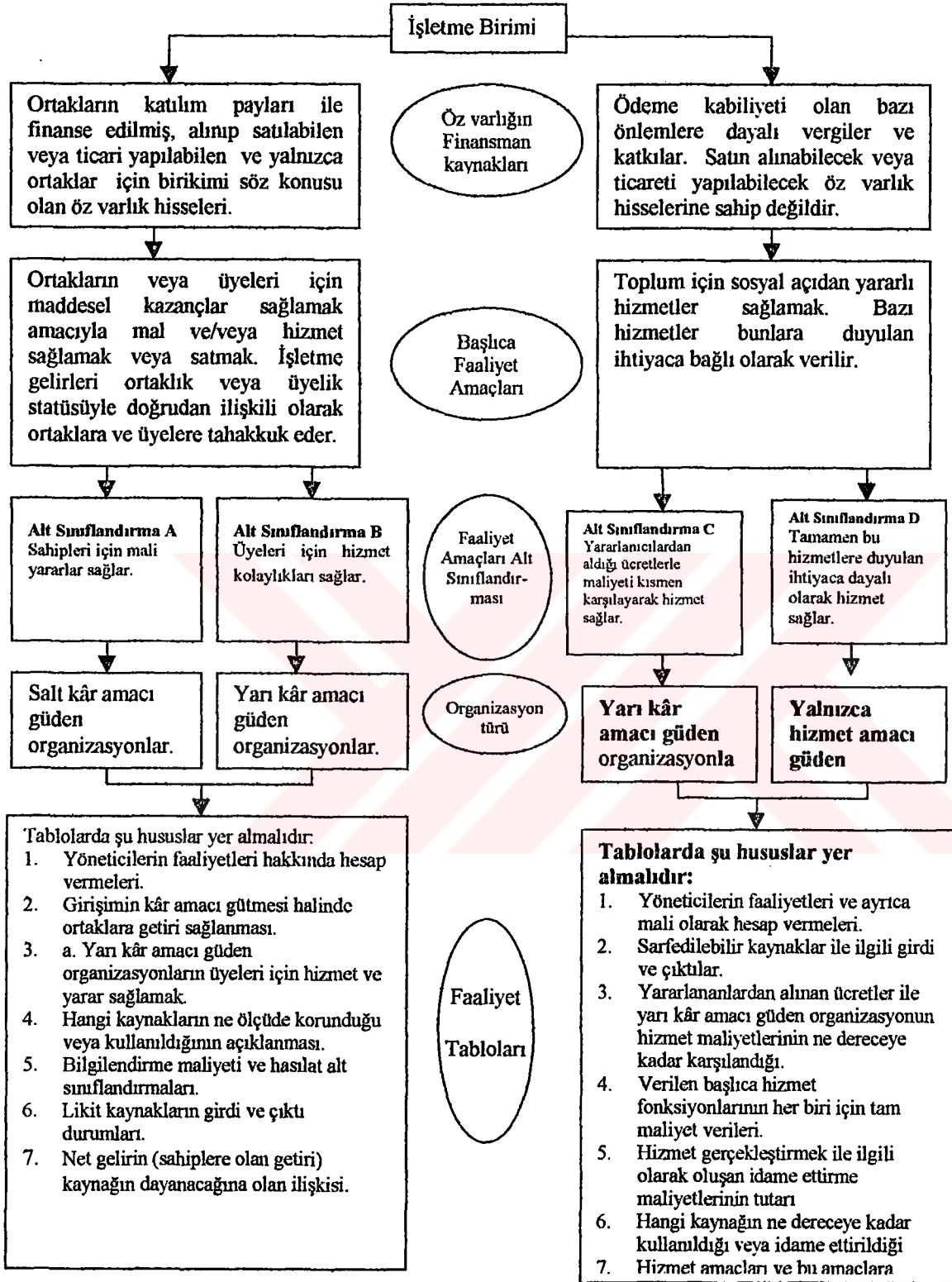
Kar amacı gütmeyen kuruluş tanımı şu şekilde yapılabilir: “ Sosyal olarak arzulanan hizmetleri, kar elde etme niyeti olmaksızın sağlayan ekonomik bir varlıktır. Kar amacı gütmeyen kuruluşların bireyler tarafından satın alınacak, ticareti yapılacak veya sahiplik ifade edilecek hisseleri yoktur. Harcama ve giderlerin hasılatтан düşüldükten sonra kalan kısmı faaliyet hacmini geliştirmek için kullanılır.”<sup>150</sup> İnsan ihtiyaçları fiziki ihtiyaçlar ve manevi duyguların tatmin edilmesi şeklinde bölümlenebilir. Yeme, içme, barınma ve giyinme fiziki ihtiyaçlara örnek gösterilirken, statü kazanma, sevme, sevilme ve takdir edilme ise manevi ihtiyaçlardır. İnsanoğlu ilk önce fiziki ihtiyaçlarını giderme çabası içindedir. Bu ihtiyaçlar giderildikten sonra ise manevi ihtiyaçlarını gidermeye yönelecektir. Sosyal bir varlık olan insanın çevresine duyarsız kalması beklenemez. Çevreye müdahale etme arzusu bazen tek başına mümkün olmayabilir. Birden fazla aym duygu ve düşünceye sahip insanların bir araya gelmesi ile bu sosyal amaçların gerçekleştirilmeleri daha kolay olmaktadır. Bu birliktelikler ise kar amaçsız kuruluş olarak ifade edilmektedir. Sosyal fayda çok geniş kapsamlı bir kavramdır. Bu nedenle kar amacı gütmeyen kuruluş belirlemede sosyal fayda sağlama amacının yanında kurucu ve üyelerine kar sağlama amacının bulunmaması olmazsa olmaz koşulu haline gelmektedir. Çünkü kar amacı taşıyan kuruluşlarında sosyal faydalarının bulunduğu inkar edilemez.

Kar amacı güden kuruluşlarla kar amacı gütmeyen kuruluşların faaliyet karakteristikleri, ŞEKİL 3 : 1 de gösterilmiştir:

<sup>149</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 52

<sup>150</sup> AYDIN, A.g.e., s. 236

ŞEKİL : 3.1 Kâr Amacı Olan ve Olmayan Kuruluşların Faaliyet Karakteristiği.



Kaynak: AYDIN Davut, "Kâr amacı güden ve kâr amacı gütmeyen işletmelerin karşılaştırılması" Eskişehir Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt:X, Sayı: 1-2, 1992, s. 238.

Şekil 1 incelendiğinde kar amaçlı kuruluşlarla, kar amaçsız kuruluş arasında öz varlıkların finansmanında ve amaçlarında, farklılıklar kendini göstermektedir. Amaçlardaki farklılık faaliyetleri, organizasyon yapısını ve faaliyet sonuçlarını da farklılaştırmaktadır. Örneğin kar amaçlı kuruluşlarda elde edilmek istenen bilgi, kar ve gelir üzerine odaklaşırken, kar amaçsız kuruluşlarda istenen bilgi, varlıkların kullanım verimliliği, mali olarak yöneticilerin hesap vermesi ve varlıkların ne kadarının hangi amaçlar için kullanıldığı üzerine yoğunlaşmaktadır.

### 3.1.2. Kar Amacı Gütmeyen Kuruluş Türleri

Kuruluşlar, çeşitli açılardan gruplandırılabilir. Bu gruplandırmalardan birisi organizasyonlarına göre yapılabilir. Şekil 3 : 1 den de görülebileceği gibi, kar amaçlı örgütler C ve D tipi olarak iki gruba ayrılmıştır. Bunlar şu şekilde açıklanabilir;<sup>151</sup>

**C tipi örgüt organizasyonları;**Bu tip organizasyonlar; yararlanıcılardan aldıkları ücretlerle, maliyeti kısmen karşılamak çabası içindedirler. . Bu nedenle bu tip organizasyona sahip kuruluşlara, yarı kar amaçsız kuruluş denilmektedir.

**D tipi örgüt organizasyonlar;** tamamen duyulan ihtiyaca yönelik hizmet sağlayan ve sunulan hizmet karşılığında ücret almayan organizasyona sahip olan kuruluşlardır. Bu tip kuruluşlara da kar amaçsız kuruluşlar denilmektedir.

Bu açıklamalar dışında kalan kuruluşlar, kar amaçlı ve yarı kar amaçlı kuruluş olarak isimlendirilmektedir.

Yine kar amaçsız kuruluş gruplandırılmasında bir başka ayırım, kuruluşun mali imkanlarının kaynağına dayalı olarak yapılmaktadır.<sup>152</sup> Bu ayırım sonucu kar amaçsız kuruluşlar iki gruba ayrılmıştır. Bunlar:<sup>153</sup>

**A tipi kar amacı olmayan örgütler;** mali kaynaklarının tamamını veya tamamına yakını mal satmak veya hizmet vermek yoluyla karşılarlar. Bu gruba faaliyetlerini hastalardan aldıkları ücretle finanse eden hastaneleri örnek gösterebiliriz.

<sup>151</sup> AYDIN, A.g.e., s.238

<sup>152</sup> ANTHONY Robert. N, "Kar Amacı Gütmeyen Örgütlerde Finansal Muhasebe İlke ve Kavramlarının Tartışılması", Finansal Muhasebe Standartları Komitesi, ( Çeviren; Davut AYDIN ), s.13.

<sup>153</sup> ANTHONY, A.g.e., s.14.



**B tipi kar amacı olmayan örgütler;** mali kaynaklarının tamamını veya büyük bir bölümünü gelir dışı kaynaklardan elde eden örgütler. Bu kaynaklar, diğer kurumlardan ve kuruluşlardan sağlanan ödenekler, vergiler, katkılar ve bağışlardır. Bu tür örgütlerde ürünün elde edilme maliyeti ile sağlanan gelir ölçülmez. Ayrıca bu tip örgütlerin mali imkanlarının bazı kısımlarını kullanmalarında kısıtlamalar mevcuttur. Bu gruba kamu kuruluşları örnek gösterilebilir. Yine vakıflar ve derneklerde bu grupta yer alır.

Sınıflandırma, kuruluşların faaliyet konuları bakımından da yapılabilir.<sup>154</sup> Bu tür sınıflandırmada kar amaçsız örgüt çeşitleri bir çok sayıda yapılabilir. Örneğin; eğitim, sağlık, yardımlaşma kuruluşları, spor kulüpleri, siyasal partiler, sendikalar, meslek kuruluşları, devlet kuruluşları ve diğerleridir.<sup>155</sup>

Bir başka sınıflandırma ise yöneticiler seçilmesi ve kuruluşu yönetme biçimlerine, kuruluşun hizmet sunduğu gruba ve sahip olunan öz varlığın devamlı olup olmamasına göre de yapılabilir.<sup>156</sup> Bu sınıflandırma başlıca üç gruba ayrılır. Bunlar;

**Dernekler ve dernek statüsüne benzer statüye sahip kuruluşlar;** Bu grup içinde; kurulması yönünden ve kaynak açısından bir benzerlik bulunmakla birlikte, hizmetin sunulması açısından üye ve topluma hizmet sunan kuruluşlar (spor kulübü gibi), sadece belli bir gruba hizmet sunan kuruluşlar (okul koruma dernekleri) ve sadece üyelerine hizmet sunan kuruluşlar (sendikalar) şeklinde alt sınıflandırmaya gidilebilir.

**Vakıflar;** belirli bir amacın gerçekleştirilebilmesi için bir malın bu amaca tahsis edilmesidir.<sup>157</sup> Bu yönü ile de derneklerden ayrılmaktadır. Burada vakfeden kişinin malla ilgili belirlemeleri, kuruluşun faaliyetlerinin yönetilmesinde önemli etken olarak ön plana çıkmaktadır.<sup>158</sup> Vakfın kurulabilmesi için amaca tahsis edilmiş bir mal varlığının bulunması şarttır.<sup>159</sup>

**Devlet Kuruluşları;** bazı devlet kuruluşları da kar amaçsız kuruluş özelliği gösterebilmektedirler. Kar amaçsız kuruluşlarda mali kaynaklar gönüllü bağış ve yardımlar

<sup>154</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 53.

<sup>155</sup> A.g.e.

<sup>156</sup> A.g.e., s. 54

<sup>157</sup> KIREL, A.g.e., s.2

<sup>158</sup> ŞENEL Sezai, " Vakıf Mal Varlıklarının Korunması ve Değerlendirilmesi" XI. Vakıf Haftası Kitabı, Vakıf Kültür Varlığının Korunması, Yaşatılması ve Bu Amaçla Mali Kaynak Sağlanması Semineri, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 1994, s. 233

<sup>159</sup> KIREL, A.g.e., s. 4

olmakla birlikte, devlet kuruluşlarının finansmanı zorunlu olarak alınan vergilerdir. Burada devlet kuruluşundan sağlanan hizmetin finansmanı ile hizmet ilişkisi doğrudan doğruya kurulmadığı gibi, hizmetten faydalanmayanlardan alınan vergilerde bu kuruluşların finansmanında kullanılabilir. <sup>160</sup> Genel ve katma bütçeli kuruluşlar ile belediyeler bu tür kuruluşlara örnek gösterilebilir.

### 3.1.3. Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşların Özellikleri

Kar amacı gütmeyen kuruluşların en önemli özelliği kar amacı gütmemeleridir. Bu kuruluşlarda sosyal bir amaç etrafında toplanma ve bu amaca ulaşma çabası söz konusudur. <sup>161</sup> Bu amaç kesinlikle üyelere kar dağıtım amacı dışındadır.

Kar amacı gütmeyen kuruluşlarda, kar amaçlı kuruluşlar gibi mal veya hizmet sunarlar. Fakat bu kuruluşlar üretmiş oldukları hizmeti veya malı bedelsiz olarak veya maliyetinin altında bir bedelle kullanıcıya aktarırlar. Kar amacı gütmeyen kuruluşların bu nedenle en azından maliyetlerini karşılayacak bir finansman kaynağına ihtiyaçları vardır ve genelde bu kaynak üye aidatları, yardım ve bağışlardan sağlanır. <sup>162</sup>

Kar amacı gütmeyen kuruluşların öz varlıkları üzerinde kimsenin hakkı bulunmaması ve bu nedenle tasfiyesi halinde bir başka kar amacı gütmeyen kuruluşa veya devlete, öz kaynakların transferi zorunlu olmaktadır.

Kar amaçsız kuruluşlar amaçlarına ulaşmak için varlıklarını çeşitli gelir getirici alanlara yatırım yapabilirler. Buradaki gelir getirme amacı kuruluşun statüsüne etki etmez. Önemli olan elde edilen gelirin kuruluşun ana amacı doğrultusunda kullanılmasıdır. <sup>163</sup>

Sosyal amaç ön planda olduğundan, daha ziyade hizmet işletmesidirler. Bu durum mal üretmedikleri anlamında değildir. Mal üreten ve tüketiciye sunan kar amaçsız örgütler olmakla birlikte, genelde hizmet sunma faaliyeti üzerinde yoğunlaşmışlardır. <sup>164</sup>

<sup>160</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 55.

<sup>161</sup> TİMUR Necdet, "Kar Amacı Gütmeyen Örgütlerde Pazarlama Organizasyonunun Evrimi", Eskişehir, Anadolu Üniversitesi İktisadi. İdari. Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 8, Sayı: 1-2, 1980, s. 105.

<sup>162</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 52.

<sup>163</sup> A.g.e.

<sup>164</sup> AYDIN, A.g.e., s. 239.

Belirli gruplara yönelik mal ve hizmet sunma faaliyetleri de söz konusu olabilmektedir. Mesleki kuruluşlar bu durum için en çarpıcı örnektir. Bu kuruluşların sunduğu hizmetlerden sadece üyeler veya belirli bir statüye sahip olanlar yararlanabilmektedir.<sup>165</sup>

Bunun dışındaki yetki ve sorumluluklardaki farklılıklar, yönetici oluşumundaki farklılıklar, politik yönlendirmelere açık olması, yönetici kontrolünün yetersiz oluşu<sup>166</sup> ve vergiden muaf olmaları<sup>167</sup> kar amaçsız örgütlerin belirgin özelliklerindedir.

### 3.1.4. Spor Kulüplerinin Konumu

Dernek kanununun 57. maddesine dayalı olarak kurulan spor kulüpleri dernek statüsüne sahip özel hukuk tüzel kişileridir. Statüleri gereği dernekler kanuna tabi olan spor kulüplerinin kurulması, yönetilmesi ve faaliyetleri önce spor kulüpleri yönetmeliğine göre yürütülecek burada yer almayan faaliyetlerle ilgili de Dernekler Kanunu hükümleri geçerli olacaktır. Dernekler Kanununda ise dernek tanımı yapılırken “kazancı paylaşma dışında bir amaç...” denilmektedir. Bu taktirde spor kulüpleri de kazanç paylaşma amacı dışında kurulmuş bulunan kar amacı olmayan kuruluşlardır.

Spor kulüplerinde amaç üye ve topluma spor yapma imkanının sağlanması ve bunun için gerekli saha, tesis, araç vb. temin edilmesidir. Spor kulüpleri özelliği gereği bu bağlamda kendi amaçlarını tüzüklerinde belirleyecek ve bunu sağlamak için faaliyette bulunacaklardır.

Spor kulüpleri hizmet sunan kuruluş niteliğindedir. Bu kuruluşlar üyelerinden topladıkları aidat, bağış ve yardımlarının yanında sundukları hizmetin finansmanı için çeşitli gelir arayışları içinde faaliyette bulunan kuruluşlar konumundadırlar.

Spor kulüplerinin yönetim yapısı, kendi üyeleri içinden seçilmekte ve seçilen yöneticiler tarafından faaliyetler yönlendirilmektedir. Yöneticilerin bu faaliyetleri yürütmede alanlarında uzmanlaşmış kişilere görev vermeleri daha ziyade amaç ile ilgili faaliyetlerde olmakta, idari ve mali yönetim ise bizzat yapılmaktadır.

<sup>165</sup> SAĞLAM, A.g.e., s. 192.

<sup>166</sup> AYDIN, A.g.e., s. 239.

<sup>167</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 93.

Spor kulüpleri vergiden muaf bulunmakta ve yapılan faaliyetler maddi olarak da devlet tarafından desteklenmektedir. Özellikle profesyonel futbol şubeleri , benzer faaliyette buldukları kulüplerle, sundukları hizmet açısından devlet düzenlemesi ile tekel konumundadırlar.

Spor kulüpleri kar amaçsız örgütler içinde toplum tarafından en yakından takip edilen kuruluşlar konumundadırlar. Çünkü genelde spor kulüpleri bir coğrafi bölgenin, bir etnik grubun veya belirli bir statüye sahip bireylerin sembolü halindedir. Ülkemizde spor kulüpleri, yasal düzenlemelerle coğrafi bölgelere göre kurulmaları ve belirli bir coğrafi bölgeyi temsil etmeleri sağlanmıştır. Bu durum yapılan faaliyetlerde hizmet sunma kalitesi ve mali yapıyla ilgili olarak bilgi alma gereksinimini ön plana çıkarmaktadır. Taraftar sayısının yüzbinlerle ifade edilmesi nedeni ile uygulama sonuçlarından psikolojik olarak büyük bir kesim etkilenmektedir. Bu nedenle toplumsal fayda amaçlayan bir örgüt konumundaki spor kulüpleri, bazen olumsuz sonuçlara da neden olabilmektedir. Bu özelliği ile de varlıklarının verimli kullanılması ve yapılan faaliyetlerde şeffaflık önemli olmaktadır.

### **3.2.SPOR KULÜPLERİNDE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ**

#### **3.2.1. Spor Kulüplerinde Muhasebe Bilgi Akışı**

Spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik olaylarla ilgili olarak yönetim kurulunun bilgi gereksinimi mevcuttur. Bu sayede varlıkların kullanımında, maksimum faydayı yakalayabileceklerdir. Yöneticinin karar alma, örgütlenme ve kontrol görevlerini yerine getirebilmesi için sağlıklı bilgiye sahip olması gerekir. Bu bilgiler çeşitli kaynaklardan sağlanabilir. Fakat bu bilgi kaynaklarının içinde yer alan ve en önemlisi muhasebe bilgi sistemidir.

Muhasebe bilgi sistemi, spor kulübü bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgiyi üretecek bir sisteme sahip olmalıdır. Spor kulüpleri ekonomik hayatta yer alan kuruluşlar olduğundan, karar alıcıların bu kuruluşlarla ilgili bilgilere ihtiyacı vardır. Bu bilgiler karar

alıcılar tarafından kullanılacak olması nedeni ile tarafsız, zamanlı ve doğru bilgi olmalıdır.<sup>168</sup>  
Bu bilgilerin sağlanacağı yer muhasebe bilgi sistemidir.

Muhasebe bilgi sistemi küçük büyük bütün spor kulüpleri için geçerlidir. Spor kulüplerinin büyüklükleri, bilgi ihtiyaçları gibi çeşitli faktörler, spor kulübünün muhasebe bilgi sisteminde kullanacağı donanımları ve bilgi işlem sistemlerini etkileyecektir.<sup>169</sup> Sistemde kullanılan donanım ve bilgi işlem yöntemlerinin değişiklik göstermesi temel yapının değiştiği anlamına gelmemektedir. Donanım ve bilgi işlem yöntemleri değişse bile muhasebe bilgi sistemi temel yapısı aynı kalmaktadır. Şekil 3 : 2 de muhasebe bilgi sistemi kuramsal olarak verilmiştir.<sup>170</sup>

Şekil 3 : 2 de görüldüğü gibi muhasebeye konu olacak bilgi; işletme içi eylemlerden, işletme dışı eylemlerden, ve geribildirimden gelen mali nitelikteki işlemler olmaktadır. Sürece giren bilgi, donanım yardımıyla, belirli ilke, yönerge ve standartlara göre ihtiyaç duyulan raporlara dönüştürülür. Bu raporlar bilgi kullanıcılarına iletilmekle, süreç tamamlanmış olur.

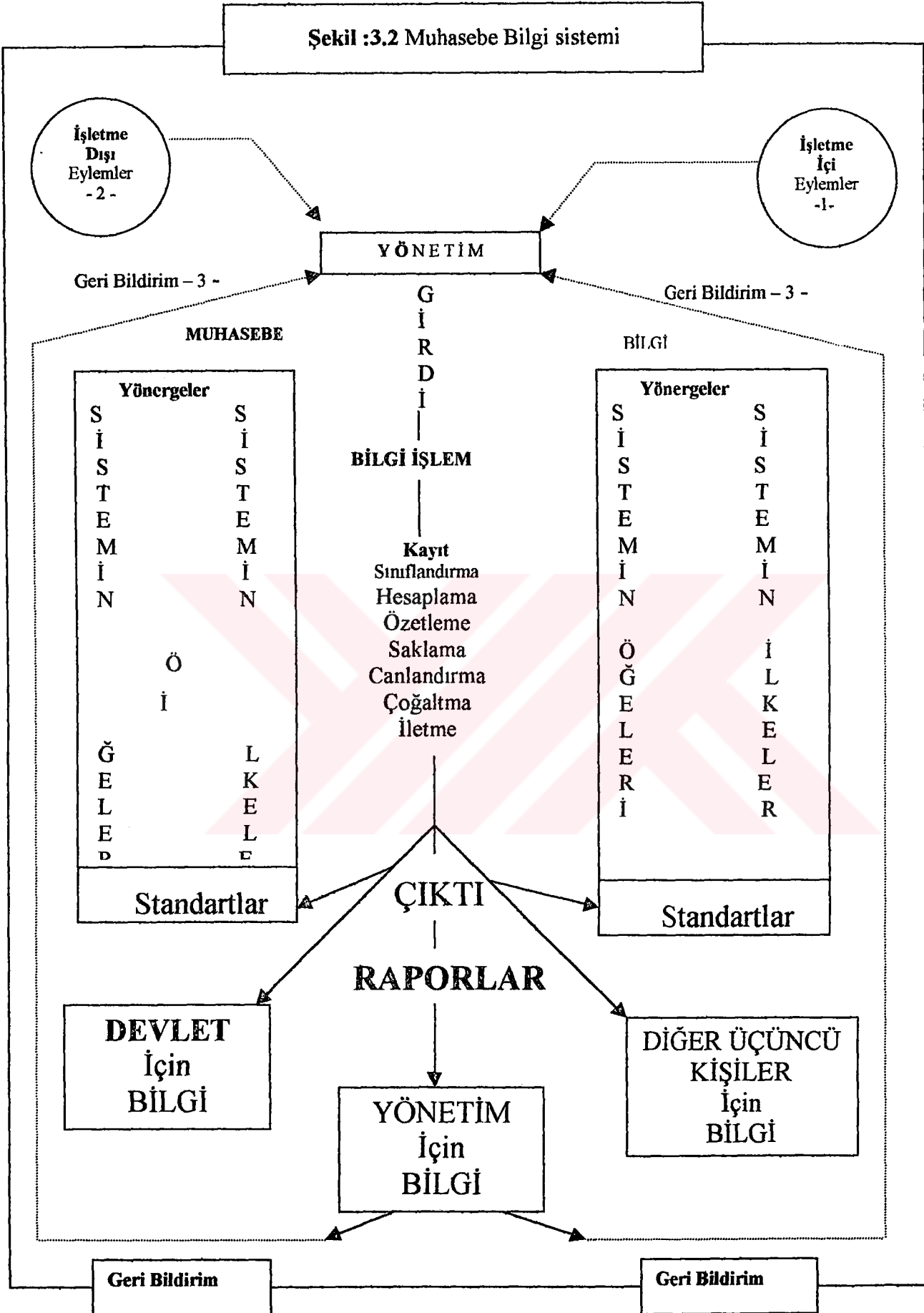
Bu açıklamalar aynı zamanda muhasebenin sınırlarını da çizmiş olmaktadır. Bu doğrultuda spor kulüplerinde muhasebe şu şekilde tanımlanabilir; “Spor kulüplerinde meydana gelen ve para ile ifade edilen işletme dışı, işletme içi ve geri bildirimden gelen verileri toplayan, belirli ilke, yönerge ve standartlara göre kaydeden, bilgi kullanıcıların ihtiyaçlarına göre sınıflandıran, raporlayan ve bu raporları bilgi kullanıcılarına sunan bilgi üretim sürecidir.

<sup>168</sup> KAYA Ergün, Hava Alanlarında Fiyatlandırma Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi, Anadolu Üniversitesi Yayınları:1204 Sivil Havacılık Yüksekokulu Yayınları No:10 Eskişehir, 2000, s. 68

<sup>169</sup> SÜRMEİ Fevzi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Anadolu Üniversitesi, Eğitim, Soğuk ve Bilimsel Araştırma Vakfı Yayınları No:115 Eskişehir, 1996, s.31

<sup>170</sup> SÜRMEİ, A.g.e. s.32

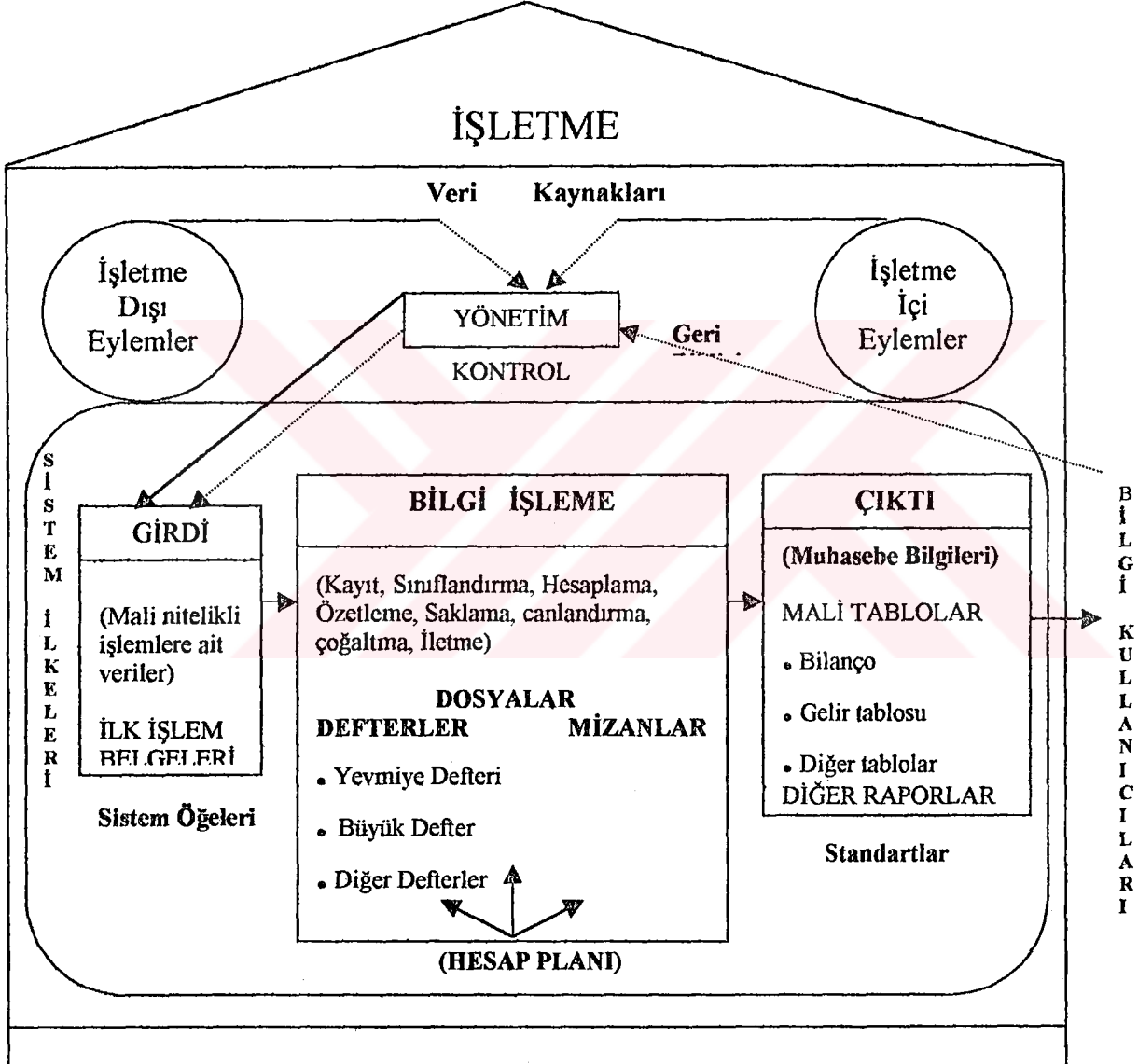
Şekil :3.2 Muhasebe Bilgi sistemi



Kaynak : SÜRME Lİ Fevzi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Anadolu Üniversitesi Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Vakfı Yayınları No : 115 Eskişehir, 1996, s. 32

Spor kulüplerinde muhasebe bilgi sisteminin yürütülmesi dört aşamadan oluşur. Bu süreç Şekil 3 : 3 de gösterilmiştir.<sup>171</sup>

Şekil : 3.3 Muhasebe Bilgi Akışı



Kaynak : KAYA Ergün, Hava Alanlarında Fiyatlandırma Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi, Anadolu Üniversitesi Yayınları:1204 Sivil Havacılık Yüksekokulu Yayınları No:10 Eskişehir, 2000, s. 76

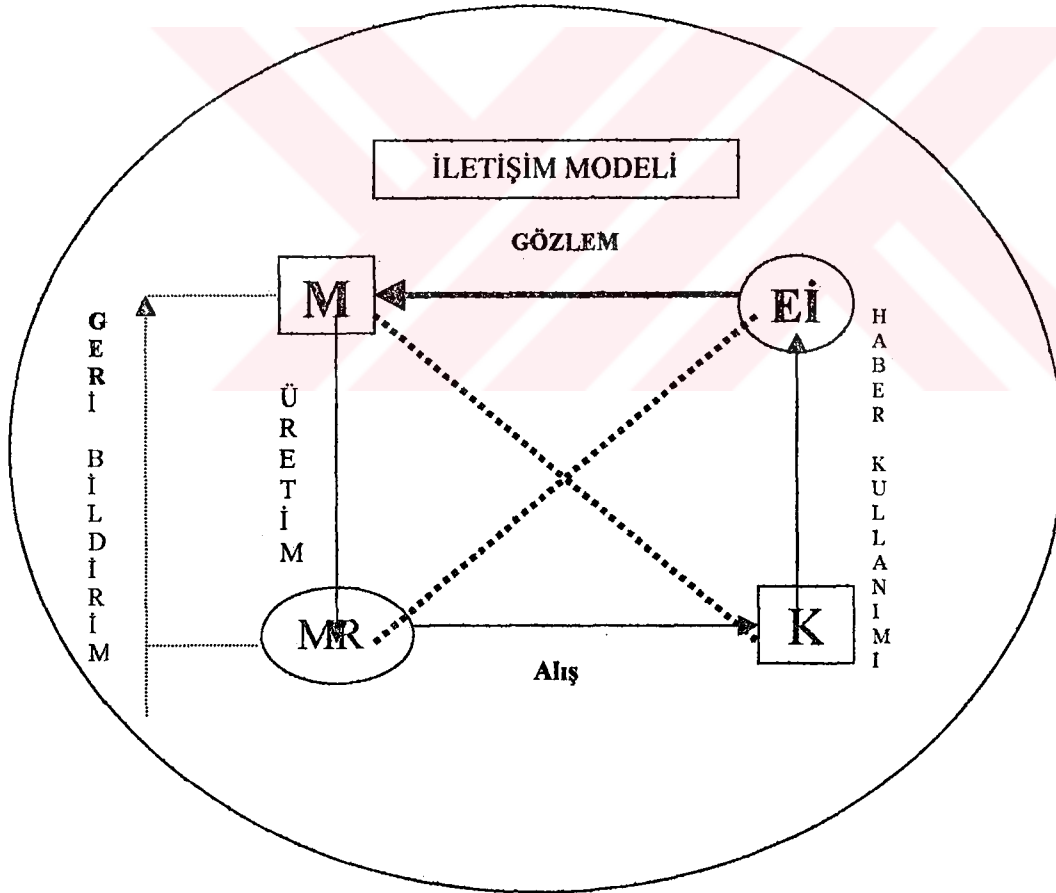
<sup>171</sup>KAYA, A.g.e. s.76



- Bilgi kullanıcıların ihtiyaçlarının belirlenmesi
- Bilgilerin hazırlanması için gerekli verilerin toplaması
- Verilerin kaydedilmesi, sınıflandırılması ve raporlanması
- Raporların ilgililere iletilmesi

Sürecin ilk aşamasını spor kulübü bilgi kullanıcıları ve bu kullanıcıların ihtiyaç duyduğu bilgilerin saptanması oluşturur. Bu aynı zamanda muhasebe bilgi sisteminin temel amacını oluşturmaktadır. Çünkü muhasebe bilgisi bilgi kullanıcının kararına etki etmelidir. Burada muhasebenin bir iletişim aracı olduğu da ortaya çıkmaktadır. Şekil 3 : 4 de muhasebenin iletişim yönü gösterilmiştir.<sup>172</sup>

Şekil : 3.4 Muhasebe İletişim Modeli



**Kaynak :** BEDFORD M.Norton – BALADOVNI Vahe “Muhasebeye İletişim Teorisi Yaklaşımı” (Çev; Celal KEPEKÇİ) Anadolu Üniversitesi Eskişehir Ticari İlimler Akademisi Dergisi Cilt: 15 Sayı: 2 Haziran 1979, ss. 97

<sup>172</sup> BEDFORD M.Norton – BALADOVNI Vahe “Muhasebeye İletişim Teorisi Yaklaşımı” (Çev; Celal KEPEKÇİ) Anadolu Üniversitesi Eskişehir Ticari İlimler Akademisi Dergisi Cilt: 15 Sayı: 2 Haziran 1979, ss. 97-99



Şekilde Eİ ; ekonomik işlemler, M; muhasebe , MR ; muhasebe raporları ve K ; bilgi kullanıcısı anlamına gelmektedir. İşletme de meydana gelen ve para ile ifade edilen olaylar muhasebe sürecinden sonra raporlanarak bilgi kullanıcıya iletilecektir. Şekilden de anlaşıldığı gibi işletme ile ilgili ekonomik işlemlerle , bilgi kullanıcısı arasındaki bağ muhasebe aracılığı ile kurulmaktadır.

İkinci aşama ise veri ve bilgilerin toplanması aşamasıdır. Bu aşamada bilgiler üç kanaldan toplanmaktadır;<sup>173</sup>

***Spor Kulübü İçi Eylemler*** : Spor kulübü içinde oluşan ve mali nitelikli tüm işlemler; işçi çalıştırılması, amortisman ayrılması, reeskont işlemleri, ambardan malzeme kullanılması örnek verilebilir. Yapılan işlemin kulüp içinde olması belirleyici olmaktadır.

***Spor Kulübü Dışı Eylemler***: Spor kulübünü etkileyen ve kulüp dışında meydana gelen mali nitelikteki tüm işlem ve olaylar; satın alma, borçlanma, satış, üye aidat tahsili vb. spor kulübü dışı eylemlere örnek verilebilir.

***Geribildirim*** : Spor kulübü ile ilgili verilen kararlar, yapılan kontroller sonucu geri dönüştürme ve hataların düzeltilmesi ile ilgili veri ve bilgiler, üçüncü veri ve bilgi kaynağını oluşturmaktadır.

İkinci aşamada elde edilen veri ve bilgiler, üçüncü aşamanın girdisi olmakta ve bilgi işlem yöntemleri ve donanımlar yardımı ile işlenerek süreç tamamlanmış olmaktadır. Bu aşamaya yön veren, ilkeler, yönergeler ve yasal düzenlemelerdir.

Son aşama raporlamadır. Bu aşamada işlenen bilgiler özetlenerek raporlanır ve bilgi kullanıcılarına iletilerek süreç tamamlanmış olur.

Bu aşamalar sonucunda muhasebe ile, spor kulübü bilgi kullanıcılarının kararlarına etki edecek, anlamlı, zamanlı, tahmin değeri olan, karşılaştırılabilir, kanıtlanabilir ve doğru bilgiler üretilmiş olunur. Bilginin üretilme süreci kadar, sürece alınan bilginin kaynağının güvenli ve zamanlı olmasının da elde edilen sonuca doğrudan etki ettiği göz ardı edilmemelidir.<sup>174</sup>

<sup>173</sup> SÜRMEİ , A.g.e., s. 34

<sup>174</sup> A.g.e.

### 3.2.1.1. Bilgi İşleme Faaliyetleri

Bilgi işleme faaliyetleri, bilginin kaynağından başlayarak, bilginin raporlanmasına kadar olan işlemleri ifade etmektedir. Bu işlemler; kayıt, sınıflandırma, hesaplama, özetleme, saklama, çoğaltma ve iletme işlemleridir.<sup>175</sup> Bu sıralama işlemlerin yapılış sıralaması değildir ve sıralamanın yapılması da önemli değildir; çünkü yapılış sıralaması değişebilmektedir. Önemli olan muhasebe bilgi sisteminde bu işlemlerin tamamının yapılmasıdır. Bu bilgi işlem yöntemleri şu şekilde açıklanabilir:

**Kayıt :** veri ve bilgilerin toplanması ve daha sonra işleme tabi tutulmak üzere belgelendirilerek sisteme dahil edilme işlemidir.

**Sınıflandırma :** veri ve bilgilerin belirli sınıf ve kategorilere göre ayrılması işlemidir. Bu şekilde veri ve bilgilere kolayca ulaşmak sağlanmaktadır.

**Hesaplama :** veri ve bilgilere aritmetik işlemlerin uygulanması veya istenen bilgi ile ilgili bilgilerin rapor haline getirilmesindeki aritmetik hesaplama ile ilgili işlemlerdir.

**Özetleme :** Çok sayıda bilginin anlamlı hale getirilmesidir. Bu aşamada çok sayıda bilginin kullanışlı bir şekilde azaltılması söz konusudur.

**Saklama :** Veri ve bilgilerin biriktirilmesi ve ileride tekrar kullanılmak amacıyla ilgili dosyalara yerleştirilmesidir. Bu işlem muhasebe süreci için gerekli veriler için geçerli olduğu kadar, muhasebe çıktılarının saklanması için de geçerli olmaktadır.

**Canlandırma :** Bilgi işlem sürecinde saklanan veri ve bilgilerin tekrar kullanılmak amacıyla sürece dahil edilme işlemidir.

**Çoğaltma :** Süreç sonucunda elde edilen bilgiler kullanıcının sayısına göre çoğaltılmalıdır. Bu aynı zamanda iletmenin de bir başlangıcıdır.

**İletme :** Bilgi işlem faaliyeti boyunca, işlemler arasındaki bağlantı mekanizmasıdır. Veri ve bilgilerin işlenmesi sürecinde, her bir aşama arasındaki bağlantı iletme ile

---

<sup>175</sup> A.g.e.

mümkündür. Bu aşamalar sonucunda da işlenmiş veriler bilgiye dönüştürülerek, kullanıcıya ulaştırılması ile ileme ve dolayısıyla bilgi işlem faaliyetleri tamamlanmış olur.

### 3.2.1.2. Spor Kulüplerinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri

Bir sistem öğelerini aynı çatı altında toplamalı, öğeleri arasında iletişim kurmalı ve öğeleri amaca ulaşacak şekilde bağımlı kullanılmalıdır.<sup>176</sup> Bir sistemin öğeleri, o sistemin belirlenebilen ve birbirine bağlı olan sistemi çalışır duruma getiren ve sisteme işlerlik kazandıran değişik somut elamanlardır.<sup>177</sup> Muhasebe bilgi sisteminin öğeleri; personel, haberleşme araçları, donanım ve raporlardır.<sup>178</sup>

#### 3.2.1.2.1. Personel

Muhasebe bilgi sisteminin temel ögesi insandır. Spor kulüplerinde muhasebe bilgi sistemi ile bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgi üretilirken, muhasebe işlem faaliyetleri, personel aracılığı ile yapılmaktadır. Yine muhasebe bilgi sistemi personel tarafından çalıştırılmaktadır. Diğer bir ifadeyle personel, haberleri toplayan, haberleri sınıflandıran, özetleyen, sonuçları yorumlayan ve kullanıcıya ileten bir bütündür.<sup>179</sup>

Muhasebe bilgi sistemini çalıştıracak personelin alanında uzmanlaşmış olması gereklidir. Bu uzmanlaşma gerekliliği; muhasebe sürecinin belirli yasal düzenlemeler, ilkeler, standartlara uygun yapılması gereğinden kaynaklanmaktadır. Bu düzenlemeler muhasebe sürecini karmaşık bir yapıya sokmuş ve dolayısıyla uzman personel gereksinimi ortaya çıkmıştır.<sup>180</sup> Muhasebede üretilen bilginin şablonu olduğunu söyleyebileceğimiz muhasebe ilke ve standartları, bilginin spor kulübünde meydana geldiği şekilde raporlara yansıtılmasının da bir güvencesidir. Bu nedenle personelin, eğitim almış, deneyim sahibi, dikkatli ve özenli bireyler olması gereklidir.

<sup>176</sup> KAYA, A.g.e., s. 49

<sup>177</sup> SÜRMEİ, A.g.e., s. 38

<sup>178</sup> A.g.e.,

<sup>179</sup> BEDFORD-BALADOVNI, A.g.e., s.100

<sup>180</sup> ÇÖMLEKÇİ Ferruh – KEPEKÇİ Celal – ERDOĞAN Melih, *Muhasebe Denetimi* Eskişehir, 1993, s. 2

### 3.2.1.2.2. Haberleşme Araçları

Haberleşme araçları, veri ve bilgilerin toplanması ve bilgi işlem faaliyetine tabi tutulması için gerekli belgelerdir. Muhasebe, spor kulüplerinde meydana gelen ve para ile ifade edilen olayları konu edindiğine göre, bu nitelikteki olayları belgelendirmeli ve bu belgelerden hareketle işleme tabi tutmalıdır. Bu belgeler, yapılan muhasebe işlemin kaynağı oluşturmakta ve temsilde doğruluğun göstergesi olmaktadır. Muhasebe bilgisinin temsilde doğru olması gerekir. Eğer bu özellik yok ise üretilen bilgi kaynağından dolayı şüphe arz eder. Bilginin şüpheli olması ise bilgi üretmenin ana hedefi olan, kullanıcıların kararlarına etkide bulunma özelliğini kaybetmesine neden olacaktır.<sup>181</sup> Bilginin, karar alıcının kararına etki etmemesi ise boşuna yapılan bir çabayı ifade eder. Bu nedenle muhasebe bilgi işleme faaliyetlerinde, tüm işlemler belgelendirilmelidir. Bu aynı zamanda yapılan işlemin kanıtlanabilirliğini de arttırmaktadır.<sup>182</sup>

Haberleşme araçları ilk işlem belgeleri ve kayıt belgeleri olarak iki gruba ayrılmaktadır. İlk işlem belgeleri veri veya bilginin kaynağı ile ilgili ilkel kayıt belgeleri; ilk işlem belgelerinin muhasebe sürecinde kaydedilmesi ve işlem yapılmasını ifade etmektedir.<sup>183</sup> İlk işlem belgeleri ile kayıt belgeleri olarak gruplandırılan haberleşme araçları çok sayıda olabilir. Örneğin; fatura, bordro, sevk irsaliyesi, stok kartları, yevmiye, kebir defterleri, sözleşmeler, kontratlar, puantaj kartları, hesap ekstraları vb. Adları ve özellikleri ne olursa olsun sistemin çalışmasını bu belgeler, belgeler.

### 3.2.1.2.3. Donanım

Muhasebe bilgi sisteminin temel ögesi olan personelin faaliyette bulunması verileri işlemesi ile mümkündür. Bu verilerin işlenmesi ise bazı donanımların olmasına bağlıdır. Kalem, kağıt, hesap makinesi, daktilo, masa, bilgisayar vb. tüm araç ve gereçler bu grupta yer

<sup>181</sup> AKDOĞAN Nalan – TENKER Nejat, *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*, 6. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 1998, s. 34

<sup>182</sup> SÜRMEİ, A.g.e., s. 39

<sup>183</sup> A.g.e., s. 40

almaktadır. Donanım, yapılan bilgi işleme faaliyetinin konumu ile yakından ilgilidir. Bu nedenle muhasebe bilgi sistemi, bilgi işlem faaliyetlerinin yürütülmesine imkan verecek bir donanıma sahip olmalıdır. Spor kulübünde donanımın belirleyicisi, faaliyet yoğunluğu ve seçilen bilgi işlem yöntemlerine bağlı olmaktadır.<sup>184</sup>

#### 3.2.1.2.4. Raporlar

Raporlar muhasebe bilgi sisteminin çıktılarıdır. Muhasebe bilgi sisteminin maddi ürünüdür. Muhasebe bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu bilgiyi iletmede bu raporlardan yararlanır.<sup>185</sup>

Raporlar spor kulübü iç bilgi kullanıcılarına ve dış bilgi kullanıcılarına yöneliktir. İç bilgi kullanıcıları için raporlar, isteklerine göre çeşitlilik gösterirken, dış bilgi kullanıcıları için raporlar belirli sayıda ve standartta olmaktadır. Dış bilgi kullanıcılarının sayısının çokluğu ve bilgi ihtiyaçlarının çeşitliliği düşünüldüğünde, her bir bilgi kullanıcının ihtiyaç duyduğu raporların hazırlanması mümkün değildir. Bunun yerine, tüm dış bilgi kullanıcılarının cevap verecek ortak bir raporlama sisteminin oluşturulması istenen faydayı sağlayacaktır. Dış bilgi kullanıcıları bu raporları analiz ederek, veya uzmanlar aracılığı ile analiz ettirerek, arzu ettikleri bilgilere ulaşabileceklerdir. Dış bilgi kullanıcıları için, bilanço ve gelir tablosu genel nitelikli olanlardır.<sup>186</sup> Bu raporlar aynı zamanda iç bilgi kullanıcılarına da yöneliktir. Yine spor kulüpleri bu raporların dışında ihtiyaca göre özel amaçlı raporlarda hazırlayabilirler. Yukarıda belirtilen bu raporlar, ticari işletmelerin kullandıkları raporlarla aynı paralellikte ve mantıksal çerçevededir. Fakat farklı yönleri de bulunmaktadır. Özellikle gelir tablosu genel anlamda finansman kaynakları ve kullanımları ile faaliyet dışı spor kulübü gider ve gelirlerinin gösterildiği tablo olarak düşünülmelidir. Bu raporların hazırlanmasında kar amaçsız örgütlere ait özellikler devreye sokulduğu için, farklılıkların sayısı ve büyüklüğü artmaktadır.

<sup>184</sup> A.g.e., s. 41

<sup>185</sup> A.g.e.

<sup>186</sup> SAĞLAM, A.g.e., s. 196

### 3.2.2. Spor Kulüplerinde Muhasebenin İşlevleri

Muhasebe süreci iki temel işleve sahiptir. Bu işlevler muhasebenin tanımında da yer almaktadır. Bu işlevler ölçme işlevi ve iletme işlevidir.<sup>187</sup>

#### 3.2.2.1. Ölçme İşlevi

Spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik işlemlerin toplanması, kayıtlanması, sınıflandırılması, mevcut durumun saptanması, kontrol ve karşılaştırmanın yapılması ölçme fonksiyonunu ifade etmektedir.

##### 3.2.2.1.1. Belge Toplama İşlevi

Muhasebe genelde kayıtlarını belgelerden hareketle yapar. Gerek spor kulübü içine yönelik eylemler, gerekse spor kulübü dışına yönelik eylemlerle ilgili belgeler, toplanır, tarih sırasına dizilir, kategorilere ayrılır ve dosyalanır.<sup>188</sup> Bu şekilde spor kulübü ile ilgili ekonomik işlemlerin belgeleri toplanmış ve kategorilere ayrılarak dosyalanarak saklanmış olur.

##### 3.2.2.1.2. Kayda Geçirme İşlevi

Spor kulüplerinde meydana gelen işlemler muhasebe aracılığı ile günü gününe kayıtlara geçirilir. Bu işlev sayesinde işlemler kayıtlanmış olur. Bilgiler kayıtlanmakla bir çok bilgi bir yığın halinde elde bulunur. Büyük defter kayıtları ile bu bilgi yığını sınıflandırılır. Bu sayede yığın halindeki bilgi anlamlı hale getirilmiş olur.<sup>189</sup>

<sup>187</sup> CEMALCILAR Özgül – ÖNCE Saime, **Muhasebenin Kuramsal Yapısı**, Anadolu Üniversitesi Yayınları no : 1093, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No : 150, Eskişehir, 1999, s. 2

<sup>188</sup> İŞLER Recai, “ Muhasebenin Fonksiyonları ve İşletme Yöneticileri İle İlgili Duyanlar Açısından Önemi ” **Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi 15 Yıl Armağanı**, Eskişehir, 1989, s. 125

<sup>189</sup> SEVİM Şerafettin, “ Toplu Pazarlıkta Muhasebenin Rolü ” **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Basılmamış Doktora Tezi, Eskişehir, 1992, s. 63

### 3.2.2.1.3. Durumu Saptama İşlevi

Muhasebe aracılığı ile spor kulübünün ekonomik durumu istenildiği anda belirlenebilir. Aylık raporlar veya ihtiyaç doğrultusunda hazırlanacak tablo ve raporlar muhasebe aracılığı ile üretilir. Spor kulübünün alacakları, borçları, gelirleri, giderleri, fon kaynakları, kullanımları, varlıkların durumu ve benzeri bilgiler muhasebe aracılığı ile istenildiği anda ortaya konulacak bilgilerdir.<sup>190</sup>

### 3.2.2.1.4. Kontrol ve Karşılaştırma İşlevi

Spor kulübü yöneticileri aldıkları kararların sonuçlarını muhasebe aracılığı ile kontrol ederler.<sup>191</sup> Bu şekilde beklenen durum ile gerçekleşen durum karşılaştırılması yapılabilir, sapmalar belirlenir ve gerekli düzeltmeler yapılır.

Spor kulüplerinin faaliyetleri bütçeler aracılığı ile yürütülür. Bu nedenle bütçe yapılması ve gerçekleşen faaliyetlerin bütçeye uygunluğu her zaman kontrol edilmelidir. Genel kurulda onaylanan bütçe, yönetime yetki vermek anlamındadır. Yönetimin bütçenin dışına çıkması yine genel kuruldan onay almasına bağlıdır. Bu durumda bütçeleme ve bütçe kontrolü spor kulüpleri için oldukça önemli olmaktadır.

Muhasebe aynı zamanda spor kulübünün bir dönemine ait faaliyet sonuçlarını geçmiş dönem sonuçları ile ve başka spor kulübü faaliyetleri ile karşılaştırma imkanı sağlamaktadır.<sup>192</sup> Bu şekilde yöneticinin kendi faaliyetlerini değerlendirilmesi sağlandığı gibi aynı zamanda üyelere de yönetim faaliyetlerini değerlendirmede yardımcı olmuş olur.

### 3.2.2.2. İletme İşlevi

Muhasebenin iletme işlevi ölçme işlevi sonuçlarını ilgi gruplarına sunulması anlamına gelmektedir.<sup>193</sup> Bu bilgi iletme spor kulübü iç bilgi kullanıcıları ihtiyaçları doğrultusunda olduğu gibi, dış bilgi kullanıcıları ihtiyaçlarına doğrudan olmaktadır. Bu işlev muhasebenin

<sup>190</sup> İŞLER, A.g.e., s. 126

<sup>191</sup> A.g.e., s. 127

<sup>192</sup> İŞLER, A.g.e., s. 127

<sup>193</sup> CEMALCILAR- ÖNCE, A.g.e., s. 3



ürünleri olan finansal tablo ve raporlar aracılığı ile yerine getirilmektedir.<sup>194</sup> Muhasebenin bu işlevi bilgi kullanıcıları başlığı adı altında ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

### 3.3. SPOR KULÜPLERİNDE FİNANSAL TABLOLAR

#### 3.3.1. Finansal Tablo Kavramı

Muhasebenin süreklilik ilkesi, ekonomik kuruluşların faaliyetlerini belirli bir süre ile bağlı olmaksızın devam ettireceklerini öngörmektedir. Dönemsellik ilkesi gereği de sınırsız kabul edilen bu faaliyetlerin belirli dönemlere bölünerek raporlanması gerekir. Bu bölünmüş bulunan faaliyetler kuruluşun diğer dönem faaliyetlerinden bağımsız olarak belirlenmelidir.<sup>195</sup>

Muhasebe, işletmede meydana gelen ve para ile ifade edilen işlemleri toplayan, kaydeden, sınıflandıran ve raporlar halinde özetleyen, yorumlayan ve bilgi kullanıcılarına ileten bilgi üretim sistemidir.<sup>196</sup> Muhasebenin birinci fonksiyonu toplamak, kaydetmek, sınıflandırmak ve özetlemektir.<sup>197</sup> Muhasebenin kayıt ve sınıflandırma suretiyle topladığı bilgiler çeşitli amaçlara cevap vermek üzere, çeşitli tablolar aracılığı ile özetlenir.<sup>198</sup> Bu özetleme işlevi mali tablolar kavramını ortaya çıkarmaktadır.

Spor kulüplerinin varlıkları kurucular, üyelere ve yöneticilerden tamamen bağımsızdır. Yönetim, spor kulübü varlıklarını yönetme yetkisine sahip olan bireyleri ifade etmektedir. Bu durum ise hesap verme yükümlülüğünü ortaya çıkarmaktadır. Spor kulüplerinin sosyal fayda amaçladıkları düşünüldüğünde, bu varlıkların etkin ve verimli kullanılmasının geniş bir kitle tarafından yakından takip edilmesi olağan olmaktadır. Bu ilgi gruplarının bilgi gereksinimleri ise finansal tablolar aracılığı ile giderilebilir. Bu nokta belki de muhasebe sürecinin en önemli işlevini oluşturmaktadır. Çünkü üretilen bilgi, ilgi gruplarına sunulmadıkça hiçbir anlam ifade etmemektedir. Muhasebenin ürünleri de mali

<sup>194</sup> İŞLER, A.g.e, s. 127

<sup>195</sup> ÖZER Mevlüt, *Mali Tablolar ve Finansal Analiz*, C: II, Özkan Matbaacılık, Gazetecilik ve Ticaret Ltd., 2. Baskı, Ankara, 1997, s. 3

<sup>196</sup> ERGİN Hüseyin, *Muhasebeye Giriş*, 7 Baskı, Kütahya, 2001, s. 6

<sup>197</sup> CEMALCILAR Özgül, *Genel Muhasebe*, Eskişehir İktisadi ve İdari İlimler Akademisi Yayınları, İstanbul, 1982, s. 16

<sup>198</sup> A.g.e.,



tablolardır. Mali tablolar aracılığı ile bilgi kullanıcı ile ekonomik işlemler arasında bir köprü kurulmaktadır. Finansal tablolar şu şekilde tanımlanabilir; “ finansal tablo; muhasebe sistemi içinde toplanan ve kaydedilen bilgilerin belirli zaman aralıklarıyla, bilgileri kullanacak olanlara iletilmesini sağlayan araçlardır.”<sup>199</sup>

Finansal tablolar içinde yer alan bilanço ve gelir tablosu temel nitelikteki finansal tablolardır. Bunun dışındaki diğer tablolar ise ek niteliğindedir.<sup>200</sup>

Kar amaçsız kuruluşlar için dış ilgi grupların dikkatini çekmek oldukça önemlidir. Bu nedenle bu kuruluşların finansal raporlanmasında dış ilgi grupları ön plana çıkmaktadır ve finansal raporlama bu doğrultuda yapılmaktadır.<sup>201</sup>

### 3.3.2. Finansal Tabloların Amacı

Finansal tablolar, spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik işlemlerin, bilgi kullanıcılarına iletilmesine yarayan araçlar olarak ifade edilmiştir. Bu taktirde finansal tabloların ana amacı bilgi kullanıcılarına, ihtiyaç duyduğu bilgileri iletmektir.<sup>202</sup> Bu ana amaç aynı zamanda finansal tablolarda hangi bilgilerin yer alması gerektiğini de ortaya koymaktadır. Amaç bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgi olduğunda, bilgi kullanıcıları ve bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu bilgi, finansal tabloların oluşturmasında önemli olmaktadır.

Spor kulübünden elde edilmek istenen bilgi ve bilgi kullanıcıları ortaya konulması finansal tabloların amacının daha net şekilde ortaya konulmasında faydalı olacaktır.

### 3.3.3. İlgi Gruplarının Bilgi Gereksinimi

Spor kulüpleri belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için kurulan özel hukuk tüzel kişileridir. Amaca ulaşmak için veya amaca yönelik faaliyette bulunurken varlık elde edilmeli ve bu varlıkların amaca yönlendirilmeleri gerekir. Bu varlık edinilmesinin finansmanı ise

<sup>199</sup> AKDOĞAN – TENKER, A.g.e., s. 4

<sup>200</sup> A.g.e.,

<sup>201</sup> AYDIN, A.g.e., s. 245

<sup>202</sup> AKDOĞAN-TENKER, A.g.e., s. 37

yardım, bağış, üye aidatları ve spor kulübü kaynaklarının gelir getirici olanlara yönlendirilmeleri ile olmaktadır. Bu şekilde elde edilen varlıkların yönetilmesi, spor kulübü yönetim kurulu tarafından yapılmaktadır. Yöneticiler varlıkları yönetirken, uygulama sonuçlarını kontrol ederken ve hesap verirken muhasebe bilgisine ihtiyaç duyacaklardır. Bu bilgi iletme sadece yöneticilere değil diğer ilgililere de yöneliktir.

Finansal bilgi kullanıcılarının, spor kulüplerinden elde etmek istedikleri bilgiler dört grupta toplanabilir.

### 3.3.3.1. Spor Kulübünün Finansal Yaşayabilirliğini Belirleme

Bilgi kullanıcı, spor kulübünün faaliyetine devam edip edemeyeceği ile yakından ilgilidir. Burada spor kulübünün borcunu ödeyip ödeyemediği ölçü değildir. Yine spor kulübü sunmuş olduğu hizmetin maliyetini karşılayacak finansal güce sahip olması veya olmaması sorunu da değildir. Önemli olan amaç doğrultusunda faaliyetin devam ettirilmesindeki finansal kaynağın yapısıdır.<sup>203</sup> Spor kulüplerinin, faaliyetlerini devam ettirmede gelir unsuru kaynakları, bağışları, yardımları, üye aidatlarını veya kamu kesiminden fon transferlerini kullanmaktadır. Bu kaynaklar içinde kendi imkanları ile sağlanan gelirlerin payı ne kadar büyükse veya bağış, yardım vb. karşılıksız fon aktarımlarına bağımlılığı ne kadar az ise yaşayabilirlik o kadar yüksek olacaktır. Çünkü spor kulüplerine fon transferi yapanlar bunu bir zorunluluk karşısından değil, tamamen kendi istek ve arzuları doğrultusunda yapmaktadırlar ve buradan sağlanan fonun devamlılık göstereceğinin bir garantisi de yoktur.<sup>204</sup>

Spor kulüplerinde gelir olarak kastedilen, sunulan hizmet karşılığında alınan bedeller ile fazla fonların spor kulübü esas amaçları dışındaki alanlarda kullanılarak elde edilen kazançlardır. Spor kulüplerinin finansman kaynakları arasında yer alan bağış ve yardımların kullanım alanları şartta bağlı olabilmektedir. Bu durumda elde edilen bağış veya yardım fonunun şartlara bağlı olarak kullanılması zorunluluğu, yasal olarak ortaya çıkmaktadır.

Spor kulüplerinin yaşayabilirliğini ortaya koyulmasında, amaç doğrultusundaki fon kullanımları ile bu fonların finansman kaynaklarının kıyaslanması, bilgi kullanıcı için bir ipucu verebilmektedir. Finansman kaynaklarının ortaya konulması ile bilgi kullanıcı daha

<sup>203</sup> ANTHONY, A.g.e., s. 70

<sup>204</sup> A.g.e.,

sağlıklı yorum yapabilecektir.<sup>205</sup> İşte bu noktada muhasebe, spor kulüplerinin amaç doğrultusunda kullandıkları fonların hangi kaynaklardan ve nasıl sağlandığını ortaya koyacak bir sisteme sahip olması gerekir. Bunun sonucunda da mali raporlar, bu amaca uygun olarak hazırlanmalıdır.

### 3.3.3.2.Yasal Düzenlemelere Uygunluk

Spor kulüplerinin amaçlarına yönelik faaliyette bulunmaları, bu faaliyetlerin finansmanı ve bu finansmanların kaynakları belirli yasal düzenlemeler çerçevesinde yapılmaktadır. Spor kulüplerin bu faaliyetleri, kulüp dışındaki düzenleyici ve denetleyici kuruluşların yanında , kulüp bünyesindeki düzenlemelerle de belirlenebilmektedir. Spor kulüplerinin tüzüğü, iç yönetmelikler, bağış ve yardımda bulunanların şartları ve yönetim kuruluna verilen yetki, bu çerçevenin belirleyicileridir. <sup>206</sup> Spor kulübü faaliyetlerini gerek dış düzenlemeler, gerekse kulüp iç düzenlemeleri doğrultusunda sürdürmek zorundadır. Aksi takdirde yasal yaptırımlar düzenleyici ve denetleyici kurum ve kuruluşlar tarafından uygulamaya sokulabilir. Bu nedenle şartlı bağışta bulunanların, bağışın belirlenen şartlar doğrultusunda kullanıldığını, yönetim kuruluna yetki verenlerin, spor kulübü yönetiminin faaliyetine bu doğrultuda devam ettiklerini, üyelerin spor kulübünün belirlenen amaçlar doğrultusunda faaliyetini sürdürdüğünü, düzenleyici ve denetleyici kuruluşların, spor kulübü faaliyetine belirlenen yasal düzenlemeler doğrultusunda devam edildiği konularında bilgi alma gereksinimlerine cevap verecek bir muhasebe bilgi sistemi kurulmalıdır. Diğer bir ifade ile muhasebe bu ihtiyaçlara uygun bilgiler üretmelidir.

Spor kulübü faaliyetlerini destekleyici konumda bulunan spor kulübü üyeleri, desteklerine devam etmeleri, spor kulübünün amacına yönelik faaliyette bulunduğuna inanmaları ile mümkündür. Temelde gönüllü birlikler olan spor kulüplerinin en temel ögesi spor kulübü üyeleridir. Spor kulübü üyelerinin, bağış ve yardımda bulunan ile destekleyici konumda bulunanların, spor kulübünün amacından saptığı düşüncesine kapılmaları, spor kulübünden desteklerini çekmeleri anlamına gelir ki bu durum spor kulübünü çok zor durumlara düşürecektir. Bu nedenle bilgi kullanıcısı, spor kulübünün belirlenen amaçlar

<sup>205</sup> ANTHONY, A.g.e., s. 70

<sup>206</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 58

doğrultusunda faaliyetine devam edip etmediğini görmek isteyecek ve bulgularına göre spor kulübüne yönelik davranışına yön verecektir.

Spor kulübünün yukarıda belirtilen doğrultuda bilgi üretmesi, fon muhasebesinin uygulanması ve mali raporların bu doğrultuda hazırlanması gerektiğinin de bir göstergesi olmaktadır.<sup>207</sup>

### 3.3.3.3. Yönetim Faaliyetleri

Yönetim faaliyetleri ile ilgili bilgi gereksinimi çift yönlü olmaktadır. Bilgi gereksiniminin bir yönü , yönetim için bilgi gereksinimi olurken diğer yönü ise yönetim kurulunun ve yöneticilerin sorumlulukları gereği hesap vermeleri ile ilgilidir.

Spor kulübü yönetim kurulu, kulübün varlıklarını yasal düzenlemeler çerçevesinde en uygun ve verimli şekilde kullanmak zorundadır.<sup>208</sup> Yöneticinin varlıkların kullanılması ve korunması ile ilgili sorumluluğunu yerine getirirken planlamalı, örgütlemeli ve uygulama sonuçlarını kontrol etmelidir. Bu fonksiyonlarını yerine getirirken de bilgiye ihtiyacı vardır.

Yönetici; spor kulübü kaynaklarını kullanma yetkisine sahip olan kişidir. Bu yetki spor kulübü yönetim kuruluna genel kurulca, yöneticiye de yönetim kurulunca verilir. Kullanılan kaynaklar ise spor kulübüne aittir. Bu nedenle yönetici yaptığı faaliyetlerle ilgili olarak yönetim kuruluna ve yönetim kurulu da genel kurula hesap vermekle yükümlüdür. Yapılan faaliyetlerin hesabı verilirken bilgiye ihtiyaç vardır ve bu bilgi gereksinimi muhasebe aracılığı ile giderilmelidir.<sup>209</sup>

Spor kulübü genel kurulu, kulüp varlıklarının kullanımını yönetim kuruluna devrettikleri için bu varlıkların akıbeti ile ilgili olarak bilgi sahibi olmak isterler. İstedikleri doğrultuda bilgi muhasebe aracılığı ile genel kurula verilmelidir.

<sup>207</sup> ANTHONY, A.g.e., s. 71

<sup>208</sup> A.g.e., s. 72

<sup>209</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 58

### 3.3.3.4. Finansal Durum

Spor kulüpleri genel ekonomik hayatta yerini alan bir kuruluştur. Bu nedenle tüm ekonomik işletmeler gibi faaliyetlerini sürdürürken çeşitli iktisadi faaliyette de bulunurlar. İşçi çalıştırırlar, mal alırlar, borç alırlar, vb. Bu işlemler yapılırken de bir çok ekonomik birimle ilişkide bulunurlar. Bu ilişki karşı tarafın ilgisini spor kulübünün ekonomik durumuna çekmektedir. Spor kulübünün kendi içinde de varlık durumu , hizmet maliyeti, öz kaynakları, borçları vb. ekonomik bilgilere de ihtiyaçları bulunmaktadır.<sup>210</sup>

Spor kulübünün hangi amaçlar için ne kadar fon kullanıldığı, alt yapı hizmetleri, sporcu yetiştirme maliyetleri, spor branşlarına ayrılan fonlar ve bu fonların kullanımları gibi konular spor kulübü üye ve taraftarlarının ilgi duydukları bilgilerdir.

Özellikle spor kulüplerinin finansman kaynaklarının kısıtlı olması , giderlerinin ise çok büyük rakamlara ulaşması borçlanmalarını gündeme getirmektedir. Borçlanmalar genelde üyelere olmakla birlikte , finans kuruluşlarından da borçlanmaları her zaman söz konusu olmaktadır. Normal şartlarda kar amaçsız örgütlerin temel felsefesi sağlanan kaynaklar kadar hizmet sunulması olmakla birlikte, spor kulüpleri için harcamaların yoğunlaştığı transfer dönemleri bu felsefenin dışına çıkılmasını zorunlu kılmaktadır. Finans kuruluşları da para ticareti yapan kuruluşlar olduklarından, vermiş oldukları kredilerin geri dönmesi hususunda spor kulüplerinin finansal bilgilerine ihtiyaç duymaktadırlar.

### 3.3.4. Spor Kulüpleri Bilgi Kullanıcıları

Bilgi gereksinimi belirlendikten sonra, bu bilgi kullanıcılarını gruplandırmak, muhasebe süreci ve mali tabloların belirlenmesi açısından yararlı olacaktır. Spor kulübü bilgi kullanıcıları, iç ve dış bilgi kullanıcıları olarak, iki grupta incelenebilir.

#### 3.3.4.1. İç Bilgi Kullanıcıları

İç bilgi kullanıcıları sınıflandırması yapılırken spor kulübünün kendi bünyesi içinde bulunan ve bilgi ihtiyacı olan gruplar düşünülmüştür.

<sup>210</sup> ANTHONY, A.g.e., s. 73

### 3.3.4.1.1. Yönetim Kurulu ve Yöneticiler

Spor kulübü yönetim kurulu, genel kurulca seçilen ve kulüp varlıklarını kulüp amaçları doğrultusunda kullanma yetkisi verilen bir organdır. Yönetim kurulu da bu görevi yöneticilerine devredebilmektedir. Yönetim kurulu ve yöneticiler kendilerine verilen bu görevi yerine getirirken varlıkların etkin ve verimli kullanmak zorundadırlar. Varlıkların etkin ve verimli kullanılması ise planlama, örgütleme ve kontrol mekanizmasının doğru olarak kullanılması ile mümkün olabilir. Muhasebe bilgisi yönetim kuruluna ve yöneticilere bu fonksiyonları işletebilmeleri için hayati nitelikteki bilgiler üretir.<sup>211</sup> Yönetim kurulu ve yöneticiler, gelecekte ilgili planlar yapmalı , bu planları gerçekleştirmek için kulübün tüm varlıklarını planlar doğrultusunda örgütlemeli, uygulamaya geçirmeli ve sonuçlarını kontrol etmelidir. Bu işlemler yapılırken belirsizlikleri en aza indirmek muhasebe bilgisinin elde edilmesi ile direkt ilgilidir.

Spor kulüplerinin çalışma sisteminde kulübün gelecek yıllla ilgili tüm ekonomik eylemleri bütçe aracılığı ile genel kurula sunulur ve burada onaylanarak işlevsellik kazanır. Spor kulüpleri bütçesi aynı zamanda genel kurulun, yönetim kuruluna yetki vermesi anlamına gelmektedir ki yönetim kurulunun bu bütçenin dışına çıkması, ancak genel kuruldan alacağı yetki ile mümkündür. Spor kulübü yönetim kurulu kendine verilen yetkiyi aşmamak için devamlı şekilde kaynakların kullanım yerleri ile bütçe kontrolünü yapmak zorundadır. Bu nedenle muhasebeden bu işlemlere yönelik bilgi almak zorundadır.

Spor kulübü yöneticileri , kulübün kaynaklarını kullanma yetkisine sahip olduklarından aynı zamanda sorumluluğunu da taşımaktadırlar. Yapılan faaliyetler dönem sonunda düzenlenen bilanço ile genel kurula sunulur ve genel kurulun bu işlemleri ibra etmesi gerekir. Burada bilançonun hazırlanması ise muhasebe aracılığı ile yapılabilir. Eğer genel kurul bu işlemleri ibra etmez ise yönetim kurulu yapılan tüm işlemlerden dolayı yasal yaptırımlara tabi olacaktır. Yönetim kurulu için sorumluluk sadece genel kurula karşı değil aynı zamanda denetleyici ve düzenleyici kuruluşlar içinde söz konusudur. Yönetim kurulu ve

<sup>211</sup> BEKTÖRE Sabri- SÖZBİLİR Halim- BANAR Kerim , Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması , Eskişehir, 2000, s. 14



yöneticiler yapmış oldukları faaliyetler için hesap verirken muhasebe bilgilerinden yararlanırlar.<sup>212</sup>

#### **3.3.4.1.2. Denetleme Kurulu Üyeleri**

Spor kulüplerinin denetim kurulu üç asıl ve üç yedek üyeden oluşur ve kulüp tüzüğünde tespit edilen esaslar ve usullere göre faaliyetin denetlenmesini yaparlar ve altı aydan fazla olmamak şartıyla bulgularını yönetim kuruluna ve toplandıığında genel kurula iletirler.<sup>213</sup>Denetleme kurulunun, denetleme faaliyetini yerine getirilmesinde kullandıkları araç muhasebedir. Bu kurul bir iç denetim mekanizması olduğu için muhasebe bilgileri ile yakından ilgilidir.

#### **3.3.4.1.3. Spor Kulübü Üyeleri**

Spor kulüplerinin asıl sahipleri üyelerdir. Üyeler spor kulübüne her türlü kaynak sağlayan, kulüp faaliyetlerini yakından takip eden kişilerdir. Spor kulübünün faaliyetine devam edebilmesi üyelerin vermiş oldukları destekle yakından ilgilidir. Yine üyeler genel kurulda yönetim ve denetim kurulunu seçen bireylerdir. Spor kulübü üyeleri kulübün kalbidir. Kulüp faaliyetleri ile bu kadar yakından ilgili olan bu kişilerin bilgi elde etmek isteklerine cevap, ancak muhasebe ile verilebilir. Bu kişilerin bilgi ihtiyaçları, yönetimin verimliliği, kontrolü, finansman kaynakları, bu kaynakların kullanım yerleri, amaca yönelik faaliyetler vb. hakkında olmaktadır. Muhasebe bu tür bilgileri üretecek bir sisteme sahip olmalıdır.<sup>214</sup>

#### **3.3.4.1.4. Spor Kulübü Çalışanları ve Sporcular**

Spor kulübü çalışanları, çalışmış oldukları birimin ekonomik durumuyla yakından ilgilidirler. Bu grubun bilgi elde etmek istemesinin altında yatan, işine devam edebilecek

<sup>212</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 58

<sup>213</sup> GENÇ, A.g.e., s.35

<sup>214</sup> KEPEKÇİ, A.g.e. s.58

miyim ve ekonomik haklarımı tamamen alabilir miyim<sup>215</sup>sorularına cevap bulmaktır. Bu soruların cevaplarını muhasebenin hazırlamış olduğu bilgilerden elde ederler.

Sporcular ise spor olayını gerçekleştiren bireylerdir. Profesyonel sporcular sözleşme ile kulübe bağlı bulunan ve spor yapma karşılığı ekonomik fayda sağlayan bireylerdir.<sup>216</sup>Bir nevi spor işçileridir. Amatör sporcular ise bu işi para karşılığı olmaksızın zevk olarak yapan bireylerdir.<sup>217</sup>İster profesyonel, isterse amatör olsun, sporcular kulübün geleceği ile yakından ilgilidirler. Profesyonel sporcular ekonomik olarak kendilerini garantiye almak isterler ki, bunun için sözleşme sonunda aynı kulüpte kalma veya bir başka kulübe transfer olma kararlarında spor kulübünün ekonomik durumunu göz önüne alırlar. Amatör sporcular ise zevkle uğraştıkları faaliyetlerine devam edebilme imkanlarını görme açısından spor kulübünün ekonomik bilgileri ile ilgilenirler. Spor kulübü sporcularının elde etmek istedikleri bilginin kaynağı muhasebedir.

#### 3.3.4.2. Dış Bilgi Kullanıcıları

Spor kulübü bilgilerine kulüp dışından ihtiyaç duyan gruplara dış bilgi kullanıcıları denilmektedir. Bu gruplarda spor kulüplerinin ekonomik bilgilerine yakın ilgi duymaktadır.

##### 3.3.4.2.1. Katkı Sağlayanlar

Spor kulüpleri sosyal amaç etrafında faaliyetle buldukları için bu faaliyetlere, spor kulübü üyelerinin dışında kaynak sağlayanlar olabilmektedir.<sup>218</sup>Bu kişiler kulüp faaliyetlerine yapmış oldukları bağış ve yardımlarla destek olmaktadır. Bu kişiler için kulübe sağladıkları kaynakların belirlenen amaçlar doğrultusunda kullanılmalrı ve elde edilen verim önemli olmaktadır.<sup>219</sup>

Katkı sağlayanlar aynı zamanda yapacakları katkıyı hangi spor kulübüne yapma tercihi içinde bir karar vermek durumundadır. Karar verirken de mali raporlama sistemi en iyi

<sup>215</sup> AKDOĞAN-TENKER, A.g.e., s.27

<sup>216</sup> GENÇ, A.g.e. s.40

<sup>217</sup> A.g.e.

<sup>218</sup> ANTHONY, A.g.e. s.63

<sup>219</sup> ANTHONY, A.g.e. s.63



olan, iyi olmayana göre bir avantaj elde edecektir. Çünkü kaynağın nerede ve nasıl kullanıldığı belli olmayan bir yere kaynak aktarmaktansa kaynağın nerede ve nasıl kullanıldığını açıkça ortaya koyan bir kulübe katkıda bulunmak daha doğru olacaktır.<sup>220</sup>Bu da bilginin, kullanıcı için ne kadar önemli olduğunu bur kez daha göstermektedir.

Kuruluşa destek olanlar ayrıca kuruluş kaynaklarının kuruluş amacından ziyade yönetici çıkarları doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığını bilmek isterler<sup>221</sup>ki sonucuna göre desteklerini artırma azaltma veya tamamen kesme kararı verirler.<sup>222</sup>Bu karar vermede bu kişiler için muhasebe bilgisi bir ışık olmaktadır.

#### 3.3.4.2.2. Düzenleyici ve Denetleyici Kuruluşlar

Spor kulüpleri özel hukuk tüzel kişileri olarak faaliyetlerini düzenleyici kuruluş belirlemeleri doğrultusunda yapmak zorundadır. Ayrıca iç denetim dışında dış denetime de tabidirler.

Gerek düzenleyici kuruluşlar, gerekse dış denetleyici kuruluşlar spor kulübünün yasal düzenlemeler çerçevesinde faaliyetine devam edip etmedikleri<sup>223</sup> ile ilgili bilgiyi muhasebeden sağlarlar.

#### 3.3.4.2.3. Kredi Kuruluşları

Spor kulüplerinin maddi kaynakları ne kadar yerinde olursa olsun, zaman ayarlamasındaki hatalar ve gelecekte ellerine geçecek mali kaynaklara şu anda ihtiyaç duymaları nedeni ile borçlanmak zorunda kalabilirler.<sup>224</sup>Sosyal teşekkül olan spor kulüplerindeki temel felsefe eldeki mevcut kaynaklarla faaliyette bulunma olmakla birlikte, kaynağı elde edilmesinden önce, borçlanma ile şuan elde edip, ileride elde edilecek fonla bu borcun ödenmesi yoluna gidebilmektedirler. Bu durumda kredi verecek olan kuruluş, spor

<sup>220</sup> A.g.e. s.8

<sup>221</sup> KEPEKÇİ, A.g.e. s.59

<sup>222</sup> AYDIN, A.g.e. s.245

<sup>223</sup> KPEKÇİ, A.g.e. s.57

<sup>224</sup> ERGİN, A.g.e., s.10

kulübüne verilen kredinin riskini belirlemede ve verilip verilmeyeceğine karar vermede finansal bilgi ihtiyacı içindedir.

#### 3.3.4.2.4. Rakip Spor Kulüpleri

Spor kulüpleri sosyal amaçlı kuruluş olmalarının yanında faaliyette buldukları alan ile yarışmacı konumdadırlar. Spor doğasında bulunan kazanma ve başarıma güdüsü spor kulüplerinin faaliyetlerini müsabaka veya lig olarak adlandırılan statülerde yapmalarını zorunlu kılmaktadır. Bu tür faaliyette bulunan spor kulüplerinin kazanma arzusu üstün performansı sporcuya sahip olmaları ile yakından ilgilidir. Üstün performanslı sporcuya sahip olma ise maddi kaynaklar çerçevesinde mümkün olabilmektedir. Bu durumda rakiplerin finansman yapıları ve kaynak yaratma arayışları, benzer alanda faaliyet gösteren spor kulüplerince yakından takip edilmektedir. Yarışmacı zihniyet içinde rakibe karşı üstün gelme çabası kendini göstermektedir. Muhasebenin sosyal sorumluluk kavramı doğrultusunda, toplumun tüm bireyleri için bilgi üreten muhasebe diğer spor kulüpleri içinde bilgi üretilmiş olmaktadır.

#### 3.3.4.2.5. Taraftarlar

Spor kulüpleri, üyeleri dışında, taraftarları tarafından da yakından takip edilen kuruluşlardır. Taraftar kulübün sunmuş olduğu hizmeti satın alan kişilerdir. Taraftarların desteği spor kulüpleri için hayati önem taşımaktadır. Taraftarlar kulübün başarısı ile desteklerini artıracak tersi durumda desteklerini azaltacaklardır.<sup>225</sup>Spor kulübünün başarısı mali başarı ile yakından ilgilidir. Spor kulüplerinin mali yapısı güçlü ise yıldız sporu transfer edebilecektir. Bu nedenle taraftarlar spor kulüplerinin mali yapılarını da yakından takip etmekle ve takımlarının başarısı için beklenti içine girmektedirler. Bu beklentiye oluşturacak bilgi ise muhasebe aracılığı ile taraftarlara sunulmaktadır.

---

<sup>225</sup> GENÇ, A.g.e. s.45

### 3.3.4.2.6. Yazılı ve Görsel Basın

Spor kulüplerinin büyük bir taraftar kitlesine sahip olmaları ve bu taraftarların taraftarı oldukları spor kulüpleri ve ilgilendikleri spor branşlarından haber alma istekleri yazılı basının dikkatini çekmiş ve bu nedenle sadece spor haberleri veren gazeteler bile piyasaya sunulmuştur. Bunun yanında bütün gazetelerin spor sayfaları bulunmakta ve bu sayfalar en çok okunan sayfalar içerisinde yer almaktadır.<sup>226</sup> Benzer açıklamalar görsel yayın kuruluşları içinde geçerlidir. Spor kulüplerinin müsabaka yayınlarına bu kuruluşlar tarafından çok büyük paralar ödenmektedir.<sup>227</sup> İster haber amaçlı, isterse yayın haklarının satın alınması konularında olsun spor kulüplerinin mali yapıları yazılı ve görsel basın kuruluşları tarafından yakından takip edilmektedir. Bu bilgi elde etmelerinde muhasebe bir araç konumundadır.

### 3.3.5. Finansal Tabloların Genel Nitelikleri

Muhasebenin ürettiği bilgilerin bu kadar geniş kullanıcıları olması, finansal tabloların tüm bilgi kullanıcıları için genel nitelikli bilgilere yer vermesini zorunlu yapmaktadır. Bu durumda finansal tabloların ve finansal tabloda yer alacak bilginin nitelikleri ve özellikleri olması gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

#### 3.3.5.1. Yarar – Maliyet İlişkisi

Finansal tablolarda yer alacak bilginin hazırlanmasının ve kullanılmasının bir maliyeti olacağı açıktır. Aynı zamanda bu bilginin sağlayacağı bir fayda da söz konusudur. Bu durumda finansal tabloda yer alacak olan bilginin yararının maliyetine eşit veya üzerinde olması gerekir.<sup>228</sup>

<sup>226</sup> GENÇ, A.g.e., s. 52

<sup>227</sup> DORUKKAYA -KIRATLI – EBIÇLIOĞLU, A.g.e., s.50

<sup>228</sup> AKDOĞAN – TENKER, A.g.e., s. 30

### 3.3.5.2. Önemlilik

Finansal tablo bilgilerinin, tabloyu kullanacak olanların kararlarını etkileyebiliyorsa , bu bilgilerin önemli olduğu kabul edilir. Buna göre bilgi mevcut koşullar altında, bilgi kullanıcının vereceği kararları değiştirme özelliği gösteriyorsa önemlidir. Buna göre bir bilgi önemli ise finansal tablolarda ayrı başlık altında gösterilir. Eğer önemsiz olarak kabul ediliyorsa bu durumda diğer önemsiz olarak kabul edilen işlemlerle birlikte birleştirilerek finansal tablolarda sunulur.<sup>229</sup>

### 3.3.5.3. Muhasebe Bilgilerinin Niteliksel Özellikleri

Muhasebe bilgilerinin niteliksel özellikleri, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına cevap verecek olan bilgide bulunması gereken özelliklerdir.

#### 3.3.5.3.1. Anlaşılabilirlik

Finansal tablolarda yer alan bilgi, bilgi kullanıcıları tarafından anlaşılır olması gerekir. Bilgi kullanıcı eğer finansal tabloda yer alan bilgiyi anlayamazsa kullanamayacaktır. Bu durum ise finansal tabloların amacına ters düşmektedir. Anlaşılır olmadan kasıt bilgilerin basit olmasıdır. Basitlik ise konu ile ilgilenenlerin anlayabileceği düzeyi ifade etmektedir.<sup>230</sup>

#### 3.3.5.3.2. İhtiyaca Uygun Olma

Bu özellik ile, tabloda yer alan bilginin, bilgi kullanıcısının kararlarında kullanabilmesi ortaya konulmaya çalışılır. Bilgi kullanıcının ihtiyacına uygun olmayan bilgilerin, finansal tablolarda yer alması hiçbir anlam ifade etmez. İhtiyaca uygun olma, tüm bilgi kullanıcıları ve ihtiyaçları düşünülerek belirlenmelidir. Diğer bir ifade ile belirli bilgi kullanıcıları için değil genel bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde

<sup>229</sup> A.g.c.,

<sup>230</sup> AKINCI Nejat – ERDOĞAN Necmettin, *Finansal Tablolar ve Analizi* , İzmir, 1995, s. 5

olmalıdır.<sup>231</sup> Muhasebe bilgilerinin bilgi kullanıcılarının kararlarıyla ilgili olması için şu iki özelliğe sahip olması gerekir;<sup>232</sup>

#### **3.3.5.3.2.1. Geri Besleme ve Tahmin Değeri**

Finansal tablodaki bilginin, bilgi kullanıcılarında, olaylar ve sonuçları hakkında beklenti oluşturması, doğrulaması veya değiştirilmesinde yararlı olması gerekir. Bu bilgiler , bilgi kullanıcının daha önceki tahminlerinin doğrulanmasında veya değiştirilmesinde yardımcı olmalıdır.

#### **3.3.5.3.2.2. Zamanlılık ( Zamanında Sunulması )**

Bir bilgi, bilgi kullanıcısının bilgiyi kullanma zamanından önce elde etmesi gerekliliğini ifade eder. Alınan karardan sonra elde edilen bilgi, bilgi kullanıcının kararını etkilemeyeceği için hiçbir anlam ifade etmez.

#### **3.3.5.3.3. Güvenilir Olma**

Hata ve önyargılardan arındırılmış ulaşmaya çalıştığı hedefe sadık olan bilgi güvenilir bilgidir. Bir bilginin güvenilir olması için şu özellikleri taşıması gerekir.<sup>233</sup>

##### **3.3.5.3.3.1. Temsilde Doğruluk**

Bir kuruluştaki ortaya çıkan ekonomik olayların, gerçek durumu yansıtacak şekilde finansal tablolara yansıtılmasıdır. Kuruluşun varlık ve yükümlülüklerinde meydana gelen tüm değişimler finansal tablolara yansıtılmalıdır. Burada dikkat edilmesi gereken nokta özün önceliği ve önemlilik ilkelerinin dikkate alınması gereğidir.

<sup>231</sup> AKDOĞAN – TENKER, A.g.e., s. 32

<sup>232</sup> A.g.e., s. 33

<sup>233</sup> A.g.e., s. 34

### 3.3.5.3.3.2. Kanıtlanabilirlik ( Doğrulanabilir Olma )

İşletmede meydana gelen olayların ön yargıdan uzak, belirli muhasebe ölçüleri kullanılarak finansal tablolara yansıtılmasıdır. Eğer bir işleme ilişkin aynı ölçüler yardımı ile aynı sonuç elde edilebiliyorsa bu bilgi kanıtlanabilir bilgidir.

### 3.3.5.3.3.3. Tarafsızlık

Finansal tabloda yer alacak bilgi , belirli bilgi kullanıcıları ve belirli amaçlar için hazırlanmamalı ve finansal tabloda yer alacak bilgiler bilgi kullanıcıların tamamı ve bunların ihtiyaçları düşünülerek oluşturulmalıdır.<sup>234</sup>

### 3.3.5.3.4. Karşılaştırılabilirlik

Kuruluşların birden fazla dönemlerine ait finansal tabloları, aynı muhasebe politikaları kullanılarak hazırlanmış olmalıdır. Diğer bir ifade ile dönem finansal tabloları daha önceki politikalar çerçevesinde oluşturulmalıdır. Bu şekilde bilgi kullanıcılarına yıllar itibariyle karşılaştırma yapma imkanı sağlanmış olacaktır.<sup>235</sup>

### 3.3.6. Finansal Tabloların Kullanım Sınırları

Finansal tabloların genel nitelikli ve anlaşılabilir olması gerekliliği yukarıda belirtilmişti. Bu genel niteliklilik ve anlaşılabilir düzeyde basitlik, genel amaçlı bilgi kullanıcıları için gerekli olan bilginin verilememesi sonucunu doğurmamalıdır. Finansal tablolar özet tablo olduklarından yukarıda bahsedilen özellikte ve nitelikte hazırlanırlar. Bu özellikler aynı zamanda kullanıcı için sınırları da oluşturmaktadır.<sup>236</sup> Bu sınırlamalar şu şekilde sıralanabilir:<sup>237</sup>

<sup>234</sup> AKINCI – ERDOĞAN, A.g.e., s. 5

<sup>235</sup> AKDOĞAN – TENKER, A.g.e., s. 35

<sup>236</sup> A.g.e., s. 37

<sup>237</sup> A.g.e.,

- Finansal tablolarda yer alan bilgi tarihi maliyetlere göre hazırlandıkları için, özellikle enflasyonist ekonomilerde etkisi dikkate alınmalıdır.
- Finansal tablolar çok çeşitteki kullanıcı için hazırlandıkları için genel niteliklidir.
- Finansal tablolar genel amaçlara göre bölümlenir.
- Finansal tablolar kuruluşlarda meydana gelen ekonomik işlemleri özet olarak sunar.
- Finansal tabloların hazırlandığı sistemde değişik değerlendirme ölçüleri kullanılmış olabilir.
- Finansal tablolar hazırlandıkları ülkenin para birimi ile hazırlanır.
- Finansal tablolar nakit esasından daha çok, gerçekleşme ( tahakkuk ) esasına göre hazırlanır.
- Finansal tablolar öngörülere ve yargılara göre hazırlanabilir. Ancak bu öngörü ve yargıların gerektiğinde doğrulanabilir kaynaklara dayandırılması gerekir
- Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan dil muhasebe dilidir.

### **3.3.7.Finansal Tabloların Düzenlenmesinde Kullanılan Muhasebenin Temel Kavramları**

Spor kulüplerinde yöneticilerin seçimle gelmeleri ve kulüp varlık ve kaynaklarının kullanım yetkisine sahip olmaları, üyelere karşı hesap vermelerini gerektirmektedir. Bu görevlerini yerine getirirken muhasebeyi bir araç olarak kullanmaktadırlar. Hesap soranlar veya atayanlar ise yönetim faaliyetlerinden muhasebe aracılığı ile bilgi elde etmeleri muhasebe uygulamalarının temel belirleyicisi, diğer bir ifade ile muhasebe uygulamalarına yön verecek temel mantığı, ortaya koymaktadır.<sup>238</sup>

Spor kulüplerinde muhasebenin amacı kar ölçmek değildir. Muhasebenin amacı, yöneticinin kulüp varlık ve kaynaklarını etkili ve verimli kullanımına yardımcı olmak, hesap

<sup>238</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 59

vermede aracılık etmek ve kaynakların ne kadar ve hangi amaçlar doğrultusunda kullanıldığı ile ilgili, bilgi sağlamaktır, şeklinde özetlenebilir.<sup>239</sup>

Spor kulüplerinde muhasebenin bazı temel varsayım ve kavramları ticari işletmelerinkinden farklıdır. Bunun yanında ticari işletmeler için geçerli olan varsayım ve kavramların spor kulüpleri içinde geçerlidir. Bu farklılıklar temelde aynı düşünce ürünü olmakla birlikte , spor kulüplerinin bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgi önceliğine göre uyarlanması biçimindedir. Bu nedenle spor kulüpleri muhasebesi için önemli olan varsayım ve kavramlar ana başlık kullanılarak açıklanmış, ticari işletmeler için geçerli olan ve spor kulüplerince de uygulanan varsayım ve kavramlar ise diğer başlığı altında açıklanmıştır.

Bu varsayım ve kavramların ana hedefi; muhasebe üretilen bilgilerin, tarafsız, güvenilir, zamanlı ve anlaşılabilir bilgiler olmasına yöneliktir. Aynı zamanda aynı özelliğe sahip kuruluşların işlemleri muhasebeleştirilmesinde birliğin ve dolayısıyla karşılaştırılabilirliğin sağlanmasına yöneliktir.<sup>240</sup>

### 3.3.7.1. Fon Kişiliği Varsayımı

Kişilik varsayımının üzerinde durulmasının nedeni , muhasebenin ilgi alanını tanımlamak ve buna göre yapılacak işlem ve hazırlanacak raporların belirlenmesidir. Kişilik kavramı net olarak ortaya konulduğunda, bu kişiliğe ait işlemlerin en iyi nasıl muhasebeleştirileceği ve nasıl raporlanacağına dair diğer kavramlar belirlenmeye çalışılır.<sup>241</sup>

Spor kulüplerinde fon kişiliği varsayımı , kulübün tamamını, bir bölümünü, bir amacı veya bir spor şubesini kapsayabilir. Burada fon kişiliğinin tespitinde belirleyici olan ilgi gruplarının bilgi isteğidir.<sup>242</sup>

Fon kişiliği varsayımının sonucu , her bir fon kişiliğinin bir birinden bağımsız işletmeler gibi algılanması ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde ve raporlanmasında bu algılama paralelinde hareket edilmesidir. Bu sisteme fon muhasebesi adı verilir.<sup>243</sup> Fon

<sup>239</sup> A.g.e.,

<sup>240</sup> A.g.e., s. 60

<sup>241</sup> A.g.e.,

<sup>242</sup> A.g.e., s. 61

<sup>243</sup> GÖK Rafet, Sağlık Kurumlarında Maliyet Hesaplama İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi , A.İ.T.İ. Akademisi Muğla İşletmecilik Yüksekokulu Yayınları No : 6, 1981, s. 16



muhasabesinde kendini dengeleyen hesaplar kullanılır. Kayıtlar çift taraflı metoda göre yapılır, üçüncü kişilerle, diğer fon kişilikleriyle ve spor kulübü ana kişiliği ile ilgili işlemler farklı işletmelermiş gibi kayıt altına alınır.<sup>244</sup>

Fon kişiliği kavramının ve fon muhasabesinin anlaşılması için fon kavramının açıklanması gerekir. Fon, belirli bir amaca, fonksiyona veya faaliyete göre spor kulübünün aktif, pasif, gelir ve giderlerinin bölümlenmesidir.<sup>245</sup> Spor kulüpleri amaçlarını gerçekleştirmede çeşitli alanlarda faaliyetlerini bölümlendirirler. Bunu ana amaç, doğrultusundaki alt amaçlar şeklinde ifade edebiliriz. Bu alt amaçlar bir araya geldiğinde, ana amaç yerine getirilmiş olacaktır. İşte bu alt amaçlar için ayrılan aktifler fonu, bu her bir amaç fon kişiliğini, ve bu kişiliğin muhasabesi de fon muhasabesi olmaktadır. Örneğin; spor kulüplerinin ana hedefi, spor yapmak istek ve arzusunda olan bireylere bu imkanların sağlanması şeklindedir. Bunu gerçekleştirmek için spor faaliyetleri, futbol, basketbol, voleybol, yüzme, gibi branşlara ayrılabilir ve bu amaçların gerçekleştirilmesi için her bir amaç için bir varlık, gelirlerden pay ayrılır. İşte bu ayrılan varlık ve gelirlerden pay fonu, örneğin futbol fon kişiliğini, futbol ile ilgili işlemlerin kaydedilmesi ve raporlanması ise fon muhasabesini oluşturur. Yine spor kulüplerinin amaçlarına ulaşmada bir alt ayırım, spor yapma amacındaki bireylere, sağlık hizmeti verilmesi, tesislerden yararlanma, malzeme, araç ve gereç temini, veya eğitim gibi alt sınıflandırma yapılabilir.

Özellikle şartlı bağışların, şartlar doğrultusunda kullanılması zorunluluğu, fon kişiliği kavramını ve fon muhasabesini zorunlu hale getirmektedir. Bu varsayımın uygulanması ile kaynakların hangi kanallara aktarıldığı ve burada ne şekilde kullanıldığının, takibi, kontrolü ve hesap verme yükümlülüğünün yerine getirilmesi, çok daha kolay olacaktır.

### 3.3.7.2. Kuruluş Faaliyetlerinin Devamlı Olduğu Varsayımı

Spor kulüpleri genellikle süresiz olarak kurulur ve toplumsal fayda olan spor yapma imkanını bireyle sunma amacındadırlar. Bu nedenle spor kulübü muhasabesinin amacı karı ölçmek değil, yönetime ve bilgi kullanıcılarına bilgi sunmaktır. Bu nedenle tahakkuk esası

<sup>244</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s. 61 ve SAĞLAM, A.g.e., ss. 194-195

<sup>245</sup> AYDIN, A.g.e., s. 243

daha az uygulanır.<sup>246</sup>Tahakkuk esası yerine nakit esası çoğunlukla uygulanmaktadır.<sup>247</sup>

Nakit esas, sadece para giriş ve çıkışlarına neden olan işlemlerin muhasebesini konu almaktadır. Toplumsal fayda sağlayan çoğu organizasyonda bu sistemin kullanılması, belki de ticari işletmelere göre geri planda kalmalarından ve nakit esasının, tahakkuk esasına göre daha kolay bir muhasebe sistemi olmasından kaynaklanmaktadır. Oysaki günümüzde üçüncü sektör olarak adlandırılan kar amaçsız örgütler, gerek bütçeleriyle, gerekse faaliyetleri ile oldukça önemli bir ekonomik boyuta ulaşmıştır. Özellikle spor kulüpleri bütçe ve varlıkları ile oldukça önemli konuma gelmiştir. Spor kulüpleri muhasebesinde amaç, yönetim kurulunun spor kulübünü etkin ve verimli şekilde yönetecek bilgi ihtiyacını karşılama ve bilgi kullanıcıları için uygun bilgiyi üretmek ise tahakkuk esasının kullanılması, spor kulüplerinde meydana gelen tüm işlem ve olayların mali raporlara doğru bir şekilde yansımaları sağlayacak, hem yöneticilerin değerlendirilmesinde, hem de bilgi kullanıcıları alacakları kararlara daha aydınlık bir bilgi iletilecektir.

### 3.3.7.3. Faaliyetlerin Dönemsel Olarak Ölçülmesi Varsayımı

Her ne kadar spor kulüplerinin ömürleri sınırsız olarak kabul edilse de kulüp faaliyetleri belirli dönemlere ayrılmalıdır. Bu ayırmadan amaç, kuruluş faaliyetleri ile ilgili yöneticilerin yükümlülüklerinin yerine getirmelerinin kontrolü ve bilgi kullanıcılarına kuruluş faaliyetleri ile ilgili bilgi ihtiyaçları için ölçmenin yapılabilmesidir. Genelde bu dönem yasal düzenleme, tüzüklerde belirlenir ve yönetim kurulunun faaliyetle kaldığı dönemdir.<sup>248</sup> Bu dönemin sonunda genel kurul yapılmakta ve yönetim faaliyetleri değerlendirilmektedir. Bunun yanında yasal düzenlemelerle mali takvim yılı 01 Ocak ile 31 Aralık arası olmaktadır. Spor kulüpleri profesyonel şubeleri iktisadi işletme oldukları için bu takvime uymak zorundadırlar.

Spor kulüpleri profesyonel şubeleri sportif faaliyetlerini 01 Haziranda başlayan, 31 Mayısta sona eren lig adı verilen dönemde gerçekleştirmektedirler. Bu nedenle spor kulüplerinin faaliyet döneminin bu tarihler arası olması kanımızca daha doğru olacaktır. Bu şekilde özellikle sporculara yapılan transfer ödemeleri, bonservis bedelleri, reklam gelirleri,

<sup>246</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s.62

<sup>247</sup> AYDIN, A.g.e., s.243

<sup>248</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s.62

televizyon yayın sözleşmeleri ve diğer gelir ve giderler daha doğru olarak ölçülmesi sağlanmış olacak ve dönemsellik kavramı amacına ulaşacaktır.

Dönemsellik varsayımı, süreklilik varsayımının bir uzantısıdır. Çünkü süreklilik varsayımı dolayısıyla spor kulübünün net varlık ve yükümlük durumu ile faaliyetlerdeki amaca ulaşabilirliğin belirlenmesi için bu faaliyetlerin dönemlere bölünmesi gerekir. Bu şekilde sınırsız olan ömrün belirli dönemler itibariyle konumu ortaya konulabilecektir. Yine tahakkuk esası da dönemselliğin bir sonucu olmaktadır. Tahakkuk esası uygulanmakla spor kulübü ekonomik faaliyetleri varlık, kaynak ve yükümlülükleri dönemlere, rasyonel bir şekilde dağıtılabılır.<sup>249</sup>

#### 3.3.7.4. Paranın Ortak Bir Ölçü Olduğu Varsayımı

Spor kulübünde meydana gelen işlemleri kaydetmek, özetlemek ve raporlamak için ortak bir ölçü birimi kullanılmalıdır. Bu şekilde mali raporlarda yer alacak bilgiler anlamlı hale dönüşür. Muhasebe işlemleri için en uygun ve tek ölçü birimi paradır ve her ülke muhasebe işlemlerinde kendi ulusal para birimini kullanır.<sup>250</sup> Türkiye'nin para birimi Türk Lirasıdır ve spor kulüplerinde meydana gelen işlemlerde kullanılacak olan ölçü birimi de Türk Lirası olmaktadır.

Spor kulüplerinin varlıklarının, borçlarının, öz kaynaklarının, finansman kaynaklarının ve giderlerinin para birimi ile ölçülmesi; spor kulübü faaliyetlerinin geçmiş verilerle ve gelecekteki verilerle kıyaslanması imkanı sağlar. Ayrıca çok farklı özelliğe sahip işlemlerinin, tek bir ölçü ile ifade edilmesine imkan sağlar ki bilgi kullanıcıları ve yöneticiler için anlamlı bilgi elde etme amaçları için oldukça yararlıdır. Burada paranın satın alma gücünde değişme olmadığı düşüncesi hakimdir. Eğer paranın satın alma gücünde değişme söz konusu ise bu durum etkileri mali raporlarda açıklanmalıdır.<sup>251</sup>

Spor kulüpleri yabancı sporcuları için, yabancı para birimi ile borçlanmakta ve hatta yerli sporcular ile de döviz üzerinden anlaşmalar yapmaktadır. Bu işlemler oluştuğunda Türk Lirası üzerinden kayıtlara alınmalı ve yıl sonlarında kambiyo işlemine tabi tutulmalıdır.

<sup>249</sup> AKDOĞAN – AYDIN, A.g.e., ss. 253-254

<sup>250</sup> A.g.e., s.254

<sup>251</sup> A.g.e.,

### 3.3.7.5. Hasılat ve Maliyetlerin Ölçme Esasları

Dönemsellik varsayımı gereği belirli bir döneme ait işlemlerin ölçülmesi gerekir. Bu ölçümede haklar ve yükümlülüklerin belirlenmesinde seçilecek usul önemli olmaktadır. Bu durum hasılat ve maliyetlerin ölçülmesi içinde geçerli olmaktadır. Genelde kar amaçsız kuruluşlar için nakit esası veya tahakkuk etmiş hasılat ve harcama esası ve bazı kuruluşlar içinse tahakkuk etmiş hasılat ve gider esası kullanılmaktadır.<sup>252</sup>

Nakit esasında gelirler tahsil edildiği, giderler ise ödemenin yapıldığı dönem kayıtlarına konu edilir. Tahakkuk etmiş gelirler ve harcamalar esasında ise hasılat tahakkuk ettiklerinde ve ilgili oldukları döneme göre kaydedilirken giderler ve maliyetler ödemenin yapıldığı dönemde kaydedilir.

Tahakkuk etmiş hasılat ve giderler usulünde ise işlemler, tahakkuk dönemlerinde kayda alınır ve ilgili oldukları dönemlere paylaştırılır.<sup>253</sup> Spor kulüpleri içinde en uygun yöntem budur. Bu yöntemin kullanılması ile en anlamlı ve gerçekçi bilgi, bilgi kullanıcıları için üretilmiş olur. Ama her bir bilgi üretmenin faydası olduğu gibi maliyetinin olacağı da açıktır. Bu nedenle bilgi kullanıcılarının ihtiyaçları göz önüne alınmalıdır. Bu doğrultuda yöntem belirlenmeli ve takip eden dönemlerde de aynen kullanılmalıdır. Değişimin zorunlu olduğu durumda, bilanço ve gelir-gider tablosu dipnotlarında parasal etkileri ile birlikte belirtilmelidir.

### 3.3.7.6. Diğer Muhasebe Kavramları

Spor kulüpleri muhasebe uygulamaları ile ilgili diğer kavramlar ticari işletme muhasebe kavramları ile aynı paraleldedir. Bu kavramlar şu şekilde açıklanabilir.<sup>254</sup>

**Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı :** Bu kavram muhasebe kayıtlarının, spor kulübünde meydana gelen gerçek durumları yansıtmasını ve usulüne uygun, objektif belgelere

<sup>252</sup> KEPEKÇİ, A.g.e., s.64

<sup>253</sup> A.g.e.,

<sup>254</sup> ERGİN, A.g.e., ss. 17 – 21 ve AKDOĞAN – AYDIN A.g.e., ss. 251 - 256

dayandırılmasını ifade eder. Yine muhasebe uygulamalarında seçilecek yöntemin belirlenmesinde objektif davranılmasının gerektiğini belirtir.

**Tutarlılık kavramı :** Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanmasının gerektiğini ifade eder. Bu kavramın uygulanması ile dönem karşılaştırılmasının yapılması mümkün olabilir. Bu kavram işlemlerin muhasebesinde ve mali raporlarında tek düzeliği öngörür. Eğer muhasebe politikalarında zorunlu değişimler söz konusu olursa, değişiklik ve parasal etkileri mali tabloların dipnotlarında gösterilmelidir.

**Tam Açıklama Kavramı :** Muhasebe süreci sonunda bilgilerin özetlendiği mali raporlar, bilgi kullanıcılarının istediği bilgiyi veren ve bu kullanıcıların alacakları kararlara yardımcı olacak ölçüde açık, yeterli ve anlaşılır olmalıdır.

**İhtiyatlılık Kavramı :** Bu kavram spor kulübü işlemlerinin muhasebesinde temkinli davranılması ve spor kulübünün karşılaşılabileceği risklerin kayıtlara yansıtılmasını ifade eder. Bu kavram gereği muhtemel gider ve fon kullanımları için karşılık ayrılır ve bu muhtemel gelir ve fon kaynaklarının kayıtları tahakkuk ettiği döneme bırakılır.

**Önemlilik Kavramı :** Bu kavram muhasebe raporlarından yer alacak bilgi ile ilgilidir. Eğer bir bilgi önemli ise raporlarda ayrıca gösterilmelidir. Bilginin önemli olması ise bilgi kullanıcılarının alacakları kararlara etki etmesi ile belirlenir. Eğer etki ediyorsa önemli bilgi olarak kabul edilir ve ilgili mali raporda ayrı bir kalem olarak gösterilir.

**Özün Önceliği Kavramı :** İşlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve değerlendirilmesinde, biçimlerinden çok özleri esas alınır. Genel olarak biçimlerle özler paralellik göstermekle birlikte, farklılık olması durumunda özün önceliğine öncelik verilir. Örneğin mal alımı için sipariş verilmişse bu biçim olarak alacak almakla birlikte alacaklar içinde değil de mal ile ilgili grupta bir alacak olarak gösterilir.

### 3.3.8. Spor Kulüplerinde Muhasebe Standartları

Spor kulüplerinde muhasebenin amacı, ilgililere tarafsız, doğru ve güvenilir bilgiler sunmaktır. Bu amaca uygun mali raporlar hazırlamaktır. İstenen durum bu olmakla beraber uygulamada bu raporların yöneticilere yakın bilgiler sunduğu gözlenmektedir. İşte bu yargının

önüne geçmek için ve muhasebe aracılığı ile güvenilir, tarafsız ve doğru bilgi üretmek için, muhasebe işlemlerinin yapılışında, herkes tarafından kabul gören ve uygulamalarda kılavuz görevini üstlenen, muhasebe standartları ortaya konulmuştur.<sup>255</sup>

Muhasebe standartları, bir uygulamanın genel kabul görmüşlüğünü ifade etmektedir. Muhasebe standartları, gerek bilginin üretilmesinde gerekse ilgili kişi ve kuruluşlara sunulmasında başvuru genel kuralları niteliğindedir. Her ülke kendi muhasebe standartlarını belirler ve bu standartların belirlenmesinde, o ülkenin çevre koşulları, sosyo-politik yapısı, yasal koşulları, etkili olur.<sup>256</sup> Muhasebe standartları uygulayıcıya yol gösterici kurallardır ve asgari düzeyde uyulması zorunludur. Bu zorunluluk bir yasal yaptırımdan değil, genel kabul görmeden kaynaklanmaktadır.

Spor kulüpleri ulusal muhasebe standartlarına uymak zorunluluğunun yanında uluslararası muhasebe standartları kurulunca belirlenen standartlara uymak zorundadır. Bu kurul 1973 yılında kurulmuştur ve Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu, bu kurulun üyesidir. Bu nedenle bu kuruluşun yayınlamış olduğu muhasebe standartlarını kabul etmekte ve üyelerine uygulamakla yükümlüdür. Bu kuruluşun 1992 yılı itibarı ile 31 adet standartı mevcuttur.<sup>257</sup>

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu, 9 şubat 1994 tarihinde kurulmuştur.<sup>258</sup> Kuruluşun amacı; tüm ülkede faaliyette bulunan işletmelerin ve diğer kuruluşların mali tabloların düzenlenmesinde esas olmak, muhasebe ilkelerinde tek düzeni gerçekleştirmek amacıyla, ulusal muhasebe standartlarını belirlemek şeklinde belirtilmiştir.

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu 01 Ocak 1997 tarihi itibarı ile 11 adet standart yayınlamıştır. Bunlar muhasebe uygulamalarında asgari uyulacak kuralları belirlemektedir. Bu standartlar ise şu şekilde sıralanabilir.<sup>259</sup>

TMS 1 – Muhasebe Politikalarının Açıklanması Standardı

TMS 2 – Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama

<sup>255</sup> ERGİN Hüseyin “Ulusal ve Uluslararası Muhasebe Standartlarının Önemi” A.Ü. Kütahya İ.İ.B. Fakültesi 15. Yıl armağanı 1989, s. 34

<sup>256</sup> ERGİN, Ulusal.....A.g.e., s. 35

<sup>257</sup> ULUSLAR ARASI MUHASEBE STANDARTLARI, Derleyen : A. Hayri DURMUŞ , Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği İstanbul, Kasım 1992, s.V

<sup>258</sup> TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI: TÜRMOY Yayın No : 30, TMOUESK Seri No :1, s. iii

<sup>259</sup> A.g.e.,



TMS 3 – Nakit Akış Tabloları Standardı

TMS 4 – Satışlar ve Diğer Olağan Gelirler Standardı

TMS 5 – Konsolide Finansal Tablolar Standardı

TMS 6 – İştiraklerdeki Yatırımların Muhasebeleştirilmesi Standardı

TMS 7 – Yatırımların Muhasebeleştirilmesi Standardı

TMS 8 – Maddi, Maddi Olmayan Varlıklar ile Özel Tükenmeye Tabi varlıklar

TMS 9 – Amortisman Muhasebesi Standardı

TMS 10 – Dönem Karı veya Zararı, Temel Hatalar ve Muhasebe Politikalarında Değişiklikler Standardı

TMS 11 – Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması Standardı

### 3.3.9. Muhasebe Politikaları

Muhasebe politikaları, yöneticilerin finansal tabloların düzenlenmesinde ve sunulmasında benimsedikleri ilkeleri, esasları, gelenekleri, kuralları içerir. Aynı konu ile ilgili birbirinden farklı muhasebe politikaları mevcuttur. Bu durum işletmenin içinde bulunduğu koşullardan kaynaklanmaktadır.<sup>260</sup>

Muhasebe politikaları ile ilgili aşağıdaki düzenlemelerin göz önünde bulundurulması 1 seri nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel tebliğinde belirtilmiştir.<sup>261</sup> Bunlar;<sup>262</sup>

- Finansal tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak bu kavramlardan ayrılmaların mevcut olması hallerinde, finansal tabloların dipnotlarında nedenleriyle birlikte açıklanmalıdır.

<sup>260</sup> Türkiye Muhasebe Standartları, A.g.e., s. 15.

<sup>261</sup> ÖZER, A.g.e., s. 14.

<sup>262</sup> YALKIN Y.Koç, Genel Muhasebe İlkeler Uygulamalar, TURHAN Kitabevi Yayınları, Ankara, 1998, s.31.

- İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimini ve uygulamasını yönlendirmelidir.

- Finansal tabloların içerdiği bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.

- Kullanılan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar finansal tablolara bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması, finansal tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.

- Bilanço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış veya gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dipnotlarda belirtilmesi suretiyle düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve finansal tablolara yansıtılır.

- Finansal tablolar, dönemler itibarıyla karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.

- Finansal politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum, nedenleri ile birlikte açıklanmalı ve bunun finansal tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

Çeşitli muhasebe alanlarında farklı politikalar benimsenmiş olduğundan, finansal tabloların yorumu oldukça karmaşık hale gelmiştir. Aynı olaya ilişkin farklı muhasebe politikaları uygulanması ile farklı muhasebe raporları ortaya çıkmaktadır ki bu nedenle muhasebe politikaları açıklanmalıdır.<sup>263</sup>

Bazı konularla ilgili birden fazla uygulanacak muhasebe politikaları vardır. Bunlara bazı örnekler verilebilir.<sup>264</sup>

- Konsolidasyon uygulaması
- Yabancı para birimlerinin çevrilmesi ve bu nedenle ortaya çıkan kazanç ve kayıpların dağıtımı

<sup>263</sup> Türkiye Muhasebe Standartları: A.g.e., s.17.

<sup>264</sup> A.g.e., s.18.



- Genel değerleme politikaları (tarihi maliyetler, genel fiyat düzeyine göre düzeltilmiş değerler, yenileme maliyetleri gibi)
- Bilanço tarihinden sonra ortaya çıkan olaylar
- Kiraya verme kiralama veya taksitli işlemler ve bunlarla ilgili faizler (vade farkları)
- Vergiler
- Uzun dönemli sözleşmeler
- İmtiyazlar
- Alacaklar
- Stoklar (mal mevcudu ve yarı mamuller) ve bu kalemlerle ilgili satışların maliyeti
- Amortisman tabi varlıklar ve amortismanlar
- Değer kazanan tarım ürünleri
- Parsellenecek arsalar ve ilgili diğer geliştirme giderleri
- Yatırımlar: Bağlı şirketlere bağlı ortaklık ve diğer yatırımlar
- Araştırma geliştirme
- Patentler ve ticari markalar
- Şerefiye
- Teminatlar
- Taahhütler ve şarta bağlı borçlar
- Kıdem tazminatı karşılıkları
- İhbar tazminatları

- Gelirin saptanma yöntemleri
- Bakım, onarım ve yenileme
- Varlıkların satışı ile ilgili kazanç ve kayıplar.

Bu açıklamalar dahilinde muhasebe uygulamasının yönlendirilmesi bilgi kullanıcıları için üretilen bilginin doğru, güvenilir, anlaşılır, zamanlı ve ihtiyaca uygun olması sağlanır. Bu sayede muhasebeden beklenen amaç yerine getirilebilir.

### 3.3.10. Temel Finansal Tablolar

Temel finansal tablolar daha öncede belirtildiği gibi bilanço ve gelir tablosudur.

#### 3.3.10.1. Bilanço

##### 3.3.10.1.1. Genel Açıklama

Bilanço; bir kuruluşun belirli bir tarihteki varlıkları ile bu varlıkların sağlandıkları kaynakları gösteren mali tablodur<sup>265</sup> şeklinde tanımlanmaktadır. Tanımdan da anlaşıldığı gibi bilanço bir kuruluşun belirli bir tarihteki varlıkları ile alacakları ile bunların finansman kaynakları olan borç ve özkaynakları gösteren tablodur ve kuruluşun durumu hakkında bilgi kullanıcılarına bilgi iletmede kullanılan en önemli araç konumundadır. Bilançonun kuruluşun belirli bir tarihteki durumunu yansıtması nedeni ile fotoğrafının çekilmesine benzetilmektedir<sup>266</sup>

Bilanço birbirine eşit iki taraftan oluşan bir tablodur. Bu eşitliğin sol tarafı aktif, sağ tarafı ise pasif olarak adlandırılmaktadır. Aktif tarafta kuruluşun varlıkları en likitten, en az

<sup>265</sup> ERGİN, Muhasebeye ..... A.g.e., s. 49

<sup>266</sup> A.g.e., s. 49

likide doğru sıralanmaktadır. Pasif ise borç ve özkaynaklardan oluşmakta ve en kısa vadeli borçlardan, daha uzun vadeli borçlara ve özkaynaklara doğru sıralanmaktadır.

Genel bilanço denkliği

Varlıklar = Sermaye + Borçlar

şeklinde ifade edilmekte ve varlıklardan borçların çıkarılması ile özkaynakların bulunacağı belirtilmektedir.<sup>267</sup>

### 3.3.10.1.2. Bilanço İlkeleri

Bilanço; muhasebe ilkeleri doğrultusunda hazırlanmaktadır. Bu ilkeler uygulayıcıların ortak görüşü ve fikir birliğinin ürünleridir.<sup>268</sup>

Bilanço ilkelerinin amacı, kurucuların, üyelerin ve finansal katkı sağlayanlar ile diğer ilgi gruplarına, kuruluşun varlıkları, bu varlıkların finansman kaynakları ve kuruluşun özkaynakları hakkında bilgi vermek ve bu kalemlerle ilgili işlemleri, muhasebe işlemlerinde ve tablolarında doğru, açık ve anlaşılır biçimde yer almasını sağlamaktır.<sup>269</sup>

Bu ilkeler şu şekilde sıralanabilir.<sup>270</sup>

#### 1. Varlıklara İlişkin İlkeler

- İşletmenin bir yıl ve normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.
- İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşmeyen, hizmetlerinden bir faaliyet döneminden daha uzun süre yararlanan uzun vadeli kaynakları, bilançoda duran varlıklar içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

<sup>267</sup> AKDOĞAN-TENKER, A.g.e., s. 60

<sup>268</sup> A.g.e., s. 61

<sup>269</sup> AKDOĞAN-TENKER, A.g.e., s. 61

<sup>270</sup> ERGİN, Muhasebeye..... A.g.e., ss. 24-25

- Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılık ayrılması zorunludur.

Duran varlıklar içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerlendirme sonucu gerekli durumlara uygun karşılık ayrılır.

Bu ilke, duran varlıklar içinde yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlık kalemleri içinde geçerlidir.

- Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
- Dönen ve duran varlıklar içinde yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihinde gerçeğe uygun değeri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
- Bilançoda duran varlıklar içinde yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetine yüklemek amacı ile her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları, ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
- Duran varlıklar içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetlerini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan tükenme paylarının birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.
- Bilançoda dönen v duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer hesap v yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personeline, iştiraklere ve bağlı ortaklıklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi temel ilkedir.
- Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için her hangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Bu alacaklar bilanço dipnot ve eklerinde gösterilir.
- Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatların özellikleri v kapsamaları bilanço dipnot ve eklerinde gösterilir.

Bu ilke , alına rehin, ipotek, ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar içinde geçerlidir.

Ayrıca, işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarının da bilanço dipnot ve eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

## 2. Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler

- İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçlarını kısa vadeli yabancı kaynaklar içinde gösterir.
- İşletme bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçlarını, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar içinde gösterir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar kısa vadeli yabancı kaynaklar grubuna aktarılır.
- Tutarları kesinlikle saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilen bütün yabancı kaynakları kayıt ve tespit etmeli ve de bilançoda göstermelidir.

İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen durumları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtmelidir.

- Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemde ödenecek giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.
- Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini bilanço tarihinde gerçeğe uygun değeri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.
- Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplamalardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

## 3. Özkaynaklara İlişkin İlkeler

- İşletme sahip ve ortaklarının, sahip ve ortak sıfatı ile işletme varlıkları üzerindeki hakları özkaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan karları ile dönem net karı ( zararı ) bilançoda özkaynaklar grubu içinde gösterilir.

- İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem olarak gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış bulunuyorsa, esas sermaye hesapları her grubun haklarını , kar ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtmak biçimde bilançonun dipnotlarında göstermelidir.
- İşletmenin hissedarları tarafından yatırılan sermayenin devam ettirilmesi gerekir. İşletmede her hangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle özkaynaklarda meydana gelen azalmalar; hem dönemsel hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.
- Özkaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, özkaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.
- Özkaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kar yedekleri , geçmiş yıllar karları ( zararları ) ve dönem net karından ( zararından ) oluşur. Kar yedekleri yasal, statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyeti sonucu elde edilen karların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılmaz.

### 3.3.10.1.3. Biçimsel Yapı

Bilançonun biçimsel yapısı aktif ve pasif olarak iki gruba ayrılmıştır. Aktif grubu; kuruluşun varlıklarını göstermektedir ve likit yapılarına göre dönen ve duran varlıklar olarak ikiye bölünmüştür. Bu ayırım varlığın nakde dönüşme veya kendisinden beklenen faydanın tükenmesi süresine göre belirlenmektedir ve bu süre bir dönemdir. Buna göre ;

Dönen varlıklar grubunda bir dönem içinde nakde dönüşecek veya yararı tükenecek varlıklar en likitten en az likide doğru sıralanmaktadır.

Duran varlıklar grubunda ise bir dönemden daha uzun sürede nakde dönüşecek veya yararı tükenecek varlıklar, en kısa süreliisinden en uzun süreliisine doğru sıralanmıştır.

Bilançonun pasif tarafında borçları ve özkaynakları bulunmaktadır. Borçlar ödeme sürelerine göre kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar olarak ayrılmakta ve bu ayrımındaki süre bir dönem olarak kabul edilmektedir. Özkaynaklar ise kuruluşun borçlarını aşan varlıklarını ifade etmektedir. Bu duruma göre;

Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar grubunda; ödeme süresi bir dönemin altında kalan borçlar yer almaktadır.

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar grubunda; ödeme süresi, bir dönemden daha uzun dönemde gelecek olan borçlar yer almaktadır.

Özkaynaklar grubunda; kuruluşun varlıkların ne kadar kısmının kendi kaynakları ile sahip olduğunu gösterir. Bu grupta başlangıç sermayesi, fonlar, değer artış kazançları önceki dönem gelir ( gider ) fazlaları ile dönem gelir ( gider ) fazlaları yer almaktadır.

Bilanço şekli şu şekilde gösterilebilir;

AKTİF	<u>Önceki Dönem</u>	<u>Cari Dönem</u>
<b>DÖNEN VARLIKLAR</b>	XXXX	XXXX
Hazır Değerler		
Menkul Kıymetler		
Alacaklar		
Stoklar		
Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		
Diğer Dönen Varlıklar		
<b>DURAN VARLIKLAR</b>	XXXX	XXXX
Alacaklar		
Mali Duran Varlıklar		
Maddi Duran Varlıklar		
Maddi Olmayan Duran Varlıklar		
Özel tükenmeye Tabi Varlıklar		
Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları		
Diğer Duran Varlıklar		
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	XXXX	XXXX
<b>PASİF</b>		
<b>KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	XXXX	XXXX
Mali Borçlar		
Borçlar		
Alınan Avanslar		
Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler		
Borç ve Gider Karşılıkları		
Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
<b>UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	XXXX	XXXX
Mali Borçlar		
Borçlar		
Alınan Avanslar		
Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler		
Borç ve Gider Karşılıkları		
Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları		
Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar		
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>	XXXX	XXXX
Sermaye		
Fonlar		
Gelir ( Gider ) Fazlası		
<b>PASİF TOPLAMI</b>	XXXX	XXXX



### 3.3.10.2. Gelir Tablosu

#### 3.3.10.2.1. Genel Açıklama

Gelir tablosu kuruluşun belirli bir dönemdeki elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı tüm maliyet ile giderleri ve bunların sonucunda kuruluşun gelir veya gider fazlasını gösteren bir rapordur.<sup>271</sup> Temel finansal tablolardan bilanço kuruluşun bir anlık durumunu yansıtmakta, gelir tablosu ise bir döneme ait işlemler sonucunda ortaya çıkan işlemlerin özeti olmaktadır. Özellikle spor kulüpleri için dönemde elde edilen gelir tutarı ve nereden elde edildiği ile bunların nerelerde kullanıldıkları bilgi kullanıcıları için oldukça önemli olmaktadır.

Gelir tablosu hazırlanırken gelirler ve giderler bilgi kullanıcı ihtiyaçları doğrultusunda hazırlanırsa, kuruluşun faaliyetleri ile ilgili bilgiler oldukça açık bir şekilde ortaya konulmuş olacaktır.<sup>272</sup> Bu düşünce doğrultusunda spor kulüplerine uygun bir gelir tablosu biçimsel yapı içinde gösterilmiştir.

#### 3.3.10.2.2. Gelir Tablosu İlkeleri

Gelir tablosu dipnotlarının amacı, dönem gelirleri ile giderlerini belirli faaliyet gruplarına ayırarak raporlamaktır.<sup>273</sup> Bu şekilde bilgi kullanıcılarına , kuruluş faaliyetleri ayrı bir şekilde sunulmuş olacaktır

Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeler aşağıda belirtilmiştir.<sup>274</sup>

- Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve karlar; gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli dönem veya dönemlerin, gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında ve sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.
- Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem veya dönemlerin başında

<sup>271</sup> AKDOĞAN-TENKER, A.g.e., s. 155

<sup>272</sup> A.g.e.,

<sup>273</sup> ERGİN, Muhasebeye .... A.g.e., s. 22

<sup>274</sup> A.g.e., ss. 22-23

ve sonunda maliyet ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi yapılmalıdır.

- Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için uygun amortisman ve tükenme payları ayrılmalıdır.
- Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım ve bakım ve diğer gruplar arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanlar doğrudan doğruya, birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörünü dikkate alarak tahakkuk ettirip dağıtılmalıdır.
- Arazi v olağanüstü niteliğe sahip kar veya zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, fakat normal faaliyet sonuçlarından ayrı gösterilmelidir.
- Bütün kar ve zararlardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikler dışında kalanlar, dönem gelir tablosunda gösterilmelidir.
- Karşılıklar, işletmenin karını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait karı diğer dönemlere aktarmak amacıyla kullanılmalıdır.
- Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulana gelen değerlendirme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.
- Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya birkaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan, makul bir şekilde gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve karlar için ise gerçekleşme ihtimali yüksek de olsa herhangi bir tahakkuk işlemi yapılmaz. Dipnotlarda açıklama yapılır.

### 3.3.10.2.3. Gelir Tablosu Biçimsel Yapısı

Gelir tablosunun gelir unsuru, spor kulübüne dönemde kullanabileceği her türlü finansman kaynağını ifade etmektedir. Spor kulüplerinin gelirlerine bakıldığında karşılıksız

gelirler ve karşılıklı gelirlerin var olduğu görülmektedir. Bu nedenle gelir tablosu bu durumu yansıtır şekilde raporlanmalıdır.

Gelir tablosunun gider bölümünde ise amaç doğrultusunda fon kullanımları ile genel faaliyetlerin yürütülmesi için fon kullanımı yapıldığı görülmektedir. Raporlama bu durumu yansıtır şekilde olmalıdır.

Spor kulübü gelir tablosunda ayrıca diğer faaliyetten gelirler ile diğer faaliyetlerden elde edilen giderlere de yer verilmelidir. Ayrıca olağanüstü gelirler ile olağanüstü giderlerde gelir tablosunda ayrı bölümlerde raporlanmalıdır.

Gelir tablosunun son bölümü dönem gelir ile gider karşılaştırılması sonucunu yansıtmalı ve burada bulunan değer bilançoya yansıtılmalıdır.

Muhasebe sisteme uygulama genel tebliğinde belirtilen gelir tablosu tipi spor kulüpleri için şu şekilde uyarlanabilir



**GELİR TABLOSU**

	<u>Önceki Dönem</u>	<u>Cari Dönem</u>
Satışlar	XXXX	XXXX
Satıştan İndirimler	XXXX	XXXX
Net Satışlar	XXXX	XXXX
Satışların Maliyeti	XXXX	XXXX
<b>SATIŞ KARI</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>Faaliyet Giderleri</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
Amaç Doğrultusundaki Giderler		
Genel Giderler		
<b>FAALİYET KARI</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelirler	XXXX	XXXX
Diğer Faaliyetlerden Olağan Giderler	XXXX	XXXX
<b>OLAĞAN KAR ( ZARAR )</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
Olağandışı Gelirler	XXXX	XXXX
Olağandışı Giderler	XXXX	XXXX
<b>NET KAR (ZARAR )</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>



## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **UYGULAMA**

#### **4.1. GİRİŞ**

Çalışmamızın bu bölümünde, önceki bölümlerde teorik olarak ortaya koyduğumuz bulgularımız, Türkiye Birinci Profesyonel Futbol liginde takımı bulunan bir spor kulübündeki mevcut muhasebe uygulamaları ve temel finansal tabloları açıklanarak karşılaştırılacaktır.

#### **4.2. SPOR KULÜBÜ HAKKINDA GENEL BİLGİ**

Uygulama yaptığımız spor kulübü isteği doğrultusunda adına ve tanıtıcı bilgilerine yer verilmeyecektir. Türkiye Profesyonel Birinci Liginin başarılı ve köklü takımlarından olduğunu söyleyebileceğimiz spor kulübünün adı bizde saklıdır. Bu çerçevede spor kulübüne ait bilanço ve gelir gider tablosu şekil ve içerik olarak aynen verilecek fakat rakamlara yer verilmeyecektir.

Spor kulübü ile ilgili konumuzla ilgili olarak belirtmemiz gerek hususlar başında profesyonel futbol takımının bulunduğudır. Bunun yanında, amatör olarak da diğer spor faaliyetlerine katılmaktadır.

Spor kulübünün profesyonel futbol takımının dışında iki adet iktisadi işletmesi mevcuttur. Bunlardan birisi mal alım satımı işi ile uğraşırken, diğeri hizmet işletmesidir.

Spor kulübü iktisadi işletmeleri ile profesyonel futbolla ilgili faaliyetlerini tek muhasebe sistemi içinde takip etmektedir.

Spor kulübü Türkiye Futbol Federasyonunun önermiş olduğu Tekdüzen hesap planı doğrultusunda muhasebe işlemlerini takip etmektedir. Bu hesap planı kar amaçlı kuruluşlar için uygulanması zorunlu olan hesap planıdır. Federasyon tarafından yapılan açıklamada bilanço hesapları aynen kullanılacağı, tüm gelir hesaplarının 649 Faaliyetle İlgili Diğer Olağan Gelir ve karlar hesabının alt hesaplarında, gider hesaplarının ise 770 Genel Yönetim Giderleri hesabının alt hesaplarında ne şekilde yer verileceği ayrıntılı olarak belirtilmiştir.

Spor Kulübünün bilançosu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği doğrultusunda hazırlanırken, gelir gider tablosu iki bölümde gelirler ile giderlerin ayrı ayrı gösterilmesi şeklinde hazırlanmıştır.

Çalışmamızın bundan sonraki kısmında,spor kulübü bilanço ile gelir gider tablosu ayrıntılı olarak açıklanarak, teorik bulgular ile karşılaştırılmıştır.

#### **4.3. SPOR KULÜBÜ BİLANÇOSU**

Aşağıda verilen spor kulübünün bilançosu incelendiğinde, Muhasebe sistemi uygulama genel tebliği paralelinde hazırlandığı görülmektedir. Bilanço aktif ve pasif olmak üzere iki gruptan oluşmaktadır. Aktif grupta spor kulübü varlıkları yer alırken, pasifte borçlar ve öz kaynaklara yer verilmiştir.

## ABC SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ 31.12.199X TARİHLİ BİLANÇOSU

### AKTİF ( VARLIKLAR)

#### I- DÖNEN VARLIKLAR

<b>A- Hazır Değerler</b>	<b>XXXXXX</b>
1- Kasa	XXXXXX
2- Alınan Çekler	XXXXXX
3- Bankalar	XXXXXX
4- Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri ( - )	XXXXXX
<b>B- Menkul Kıymetler</b>	<b>-----</b>
<b>C- Ticari Alacaklar</b>	<b>XXXXXX</b>
1- Alıcılar	XXXXXX
2- Alacak Senetleri	XXXXXX
3- Verilen Depozito ve Teminatlar	XXXXXX
<b>D- Diğer Alacaklar</b>	<b>XXXXXX</b>
1- Ortaklardan Alacaklar	XXXXXX
2- Diğer çeşitli Alacaklar	XXXXXX
<b>E- Stoklar</b>	<b>XXXXXX</b>
1- Verilen Sipariş Avansları	XXXXXX
<b>F- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri</b>	<b>-----</b>
<b>G- Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları</b>	<b>XXXXXX</b>
1- Sporcu Transfer Ücret Giderleri	XXXXXX
2- Antrenör Ücret Giderleri	XXXXXX
<b>H- Diğer Dönen Varlıklar</b>	<b>XXXXXX</b>
1- İş Avansları	XXXXXX
2- Personel Avansları	XXXXXX

#### DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI

**XXXXXX**

#### II- DURAN VARLIKLAR

<b>A- Ticari Alacaklar</b>	<b>-----</b>
<b>B- Diğer Alacaklar</b>	<b>XXXXXX</b>
1- Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	XXXXXX
<b>C- Mali Duran Varlıklar</b>	<b>-----</b>



<b>D- Maddi Duran Varlıklar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Binalar	XXXXX
2- Tesisler	XXXXX
3- Taşıtlar	XXXXX
4- Demirbaşlar	-----
<b>E- Maddi Olmayan Duran Varlıklar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Özel maliyetler	XXXXX
<b>F- Özel tükenmeye Tabi Varlıklar</b>	-----
<b>G- Gelecek Yıllara Ait giderler ve Gelir Tahakkukları</b>	<b>XXXXX</b>
1- Sporcu Transfer Ücret Giderler	XXXXX
2- Antrenör Ücret Giderleri	XXXXX
<b>H- Diğer Duran Varlıklar</b>	-----
<b>DURAN VARLIKLAR TOPLAMI</b>	<b>XXXXX</b>
<b>AKTİF TOPLAMI</b>	<b>XXXXXXX</b>
<b>PASİF ( KAYNAKLAR )</b>	
<b>I- KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>	
<b>A- Mali Borçlar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Banka Kredileri	XXXXX
<b>B- Ticari Borçlar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Satıcılar	XXXXX
2- Diğer Ticari Borçlar	XXXXX
<b>C- Diğer Borçlar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Yöneticilere Borçlar	XXXXX
<b>D- Alınan Avanslar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Alınan Sipariş Avansları	XXXXX
<b>E- Yıllara yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri</b>	-----
<b>F- Ödenecek Vergi ve Borçlar</b>	<b>XXXXX</b>
1- Ödenecek Vergi ve Fonlar	XXXXX
2- Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	XXXXX
3- Vadesi Geçmiş Vergi ve Kesintiler	XXXXX
<b>G- Borç ve Gider Karşılıkları</b>	-----

<b>H- Gelecek Aylara ait Gelirler ve Gider Tahakkukları</b>	<b>XXXXX</b>
1- Sporculara Borçlar	XXXXX
2- Ödenecek Ücretler	XXXXX

<b>I- Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	<b>XXXXX</b>
---	--------------

<b>KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI</b>	<b>XXXXX</b>
--	--------------

## **II- UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

<b>A- Mali Borçlar</b>	-----
------------------------	-------

<b>B- Ticari Borçlar</b>	-----
--------------------------	-------

<b>C- Diğer Borçlar</b>	-----
-------------------------	-------

<b>D- Alınan Avanslar</b>	-----
---------------------------	-------

<b>E- Borç ve Gider Karşılıkları</b>	-----
--------------------------------------	-------

<b>F- Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları</b>	-----
--	-------

<b>G- Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	-----
---	-------

<b>UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI</b>	-----
--	-------

## **III- ÖZ KAYNAKLAR**

<b>A- Ödenmiş Sermaye</b>	-----
---------------------------	-------

<b>B- Sermaye Yedekleri</b>	-----
-----------------------------	-------

<b>C- Kar Yedekleri</b>	-----
-------------------------	-------

<b>D- Geçmiş Yıllar Karları</b>	<b>XXXXX</b>
---------------------------------	--------------

<b>E- Geçmiş Yıllar Zararları</b>	-----
-----------------------------------	-------

<b>F- Dönem Net Karı ( Zararı )</b>	- <b>XXXXX</b>
-------------------------------------	----------------

<b>ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI</b>	<b>XXXXX</b>
----------------------------	--------------

<b>PASİF TOPLAMI</b>	<b>XXXXX</b>
----------------------	--------------

## **AKTİF**

Aktif taraf, dönen ve duran varlıklar olmak üzere iki gruba ayrılmıştır. Bu ayrımında ölçü olarak, nakde dönüşün veya faydalı ömrünün bir yıldan uzun yada kısa olması kullanılmıştır.

**Dönen Varlıklar ;** Spor kulübü bilançosunda dönen varlıklar ana grubu içinde,nakit ile normal koşullar altında bir yıl yada faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülen varlıklarına yer vermiştir. Bu ana grupta yer alan hesap grupları ve bu hesap gruplarında yer alan hesapların açıklaması şu şekildedir;

**Hazır Değerler;** Spor kulübünün elinde bulundurduğu nakit ile istediği anda değer kaybına uğramadan paraya dönüştürebileceği varlıklarını bu grupta takip etmektedir Spor kulübünün bu grupta takip ettiği hesaplar kasa hesabı, alınan çekler ve ödeme emirleri, bankalar hesabı ve pasif karakterli olan verilen çekler v ödeme emirleri hesabıdır.

**Ticari Alacaklar ;** Spor kulübü iktisadi işletmeleri ile ilgili olarak vadeli satışlarından kaynaklanan ve bir yıl içinde nakde dönüşeceğini öngördüğü alacaklarını, bu hesap grubunda takip etmektedir. Spor kulübünce bu grupta kullanılan hesaplar, alıcılar, alacak senetleri ve verilen depozito ve teminatlar hesaplarıdır.

**Diğer Alacaklar ;** Spor kulübünce bu hesap grubunda, her hangi bir ticari faaliyete dayanmayan senetli ve senetsiz alacaklar takip edilmektedir. Bu grupta kullanılan hesaplar ise ortaklardan alacaklar ve diğer çeşitli alacaklardır.

Ortaklardan alacaklar hesabı hem spor kulübü için hem de iktisadi işletmeleri için kullanılması uygun olmayan bir hesaptır. Çünkü spor kulübü ve iktisadi işletmelerinde ortaklık yoktur, üyelik vardır. Bu nedenle bu hesap yerine aynı grupta boş olarak yer alan hesaplardan, örneğin 134 kodlu hesaba, birisine üyelere alacaklar ismi verilerek kullanılabilir.

Diğer alacaklar hesabında ise kombine olarak satılan bilet satışları takip edilmektedir. Bu faaliyet profesyonel futbol şubesi ile ilgilidir. Profesyonel futbol şubeleri, iktisadi işletme olduklarına göre, bilet satışları esas faaliyet konusu ile ilgili satış olmaktadır. Bu nedenle buradan kaynaklanan alacaklar, ticari alacaklar grubunda takip edilmelidir

**Stoklar ;** Bu hesap grubunda, satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla alınmış olunan, ilk madde malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal ve benzerleri takip edilmelidir. Spor kulübü bilançosunda, bu grupta sadece verilen sipariş avanslarına yer vermiştir. Diğer stok hesapları ise bilançoda yer almamaktadır. Verilen sipariş avansları hesabında hem spor kulübü ihtiyaçları için verilen avanslar hem de iktisadi işletmeler için ihtiyaç duyulan mal ve hizmet alımları için verilen avanslar takip edilmiştir. Spor kulübü bilançosunda başka stok hesabının bulunmaması düşündürücüdür. Siparişler spor kulübü ihtiyaçları için verilmişse, sipariş yerine getirildiğinde ihtiyaçlar doğrultusunda kullanılincaya kadar 150 İlk Madde Malzeme Stokları hesabında takip edilmeliydi. Siparişler iktisadi işletmenin sattığı mal için verilmişse, sipariş yerine getirildiğinde 153 Ticari allar Hesabında yer almalıydı.

#### **Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ;**

Bu grupta içinde bulunulan dönemde ödenen fakat gelecek dönemlere ait giderlerle, içinde bulunduğumuz döneme ait olan fakat kesin borç kaydının gelecek dönemlerde yapılacağı gelirler takip edilmektedir. Spor kulübü bu grupta, sporculara ödediği transfer ücretleri ile antrenör ücret giderlerini takip etmektedir.

**Diğer Dönen Varlıklar ;** Bu grupta önceki bölümlerdeki tanımlamalara uygun olmayan ve dönen varlık niteliğindeki hesaplar takip edilmektedir. Bu hesaplar, devreden katma değer vergisi , indirilecek katma değer vergisi , diğer katma değer vergisi, peşin ödenen vergi ve fonlar, iş avansları, personel avansları, sayım ve tesellüm noksanları ile diğer dönen varlıklar hesaplarıdır. Katma değer vergisi ile peşin ödenen vergi ve fonlar hesapları iktisadi işletmeler ile ilgilidir. Spor kulübü hesap planında da devreden katma değer ve indirilecek katma değer vergisi hesaplarının kullanıldığı görülmektedir. Spor kulübü kendisi katma değer mükellefi olmadığı için ödemiş olduğu katma değer vergisini maliyete dahil ederek muhasebeleştirmelidir. Bu nedenle katma değer hesaplarını kullanması uygun değildir. Burada dikkat edilmesi gereken nokta iktisadi işletmelerin sadece kendi faaliyetleri ile ilgili olarak ödedikleri katma değeri indirim konusu yapabilecekleridir. Bu nedenle spor kulübü 191 İndirilecek KDV ve 391 Hesaplanan KDV hesaplarını kullanmalıdır.

Spor kulübü bilançosunda bu hesaplardan iş avansları ve personel avanslarının yer aldığı görülmektedir. İş avansları ve personel avansları spor kulübünce kullanılabilir hesaplardır.

**Duran Varlıklar** ; Spor kulübü duran varlıklar ana grubu adı altında, bir yıldan veya bir hesap döneminden daha uzun sürede, kulüp faaliyetleri için kullanılacağı veya paraya dönüşeceğini öngördüğü varlıklarını takip etmektedir. Bu grupta yer alan hesaplar ve açıklamaları şu şekildedir;

**Diğer Alacaklar** ; Bu grupta her hangi bir ticari faaliyete dayanmayan ve bir yıldan daha uzun sürede tahsil edilecek alacaklar takip edilmektedir. Spor kulübü bilançosunda bu grupta bağlı ortaklıklardan alacaklar hesabı yer almaktadır. Spor kulübü bilançosunda, mali duran varlıklar grubu içerisinde, bağlı ortaklıklar hesabının yer almadığı görülmektedir. Bu nedenle bağlı ortaklıklardan alacaklar hesabının kullanılması yanlıştır. Bu alacak diğer alacaklar içinde gösterilmesi daha uygun olacaktır.

**Maddi Duran Varlıklar** ; Bu hesap grubunda spor kulübünün faaliyetlerinde kullanacağı ve tahmini yaralanma süresi bir yıldan daha uzun olan fiziki varlıkları yer almaktadır. Spor kulübü bu hesap grubunda binalar, tesisler ve taşıtlar hesabını kullanmaktadır. Bu varlıkların bu grupta gösterilmesi uygun olmaktadır. Fakat burada birikmiş amortismanlar hesabına yer verilmediği görülmektedir. Spor kulüplerinin vergi mükellefiyeti olmaması nedeni ile bu varlıkların edinilmesi döneminde giderleştirilmesi mümkün olmakla birlikte, bu işlem dönersellik kavramı ile karşılaştırma ilkesine ters düşmektedir. Aynı zamanda bilgi kullanıcıları için birikmiş amortismanlar bilançoda yer almadığı için kalan faydalı ömrü belirlenememektedir. Yine bir dönemden daha uzun süre kullanılacak varlığın maliyetinin iktisap edildiği dönem giderlerinde gösterilmesi giderlerin oldukça büyümesine neden olmakta ve yanlış değerlendirilmelere sebep olabilecektir.

Spor kulübü iktisadi işletmelerinin vergisi mükellefi olduklarını da belirtmiştik. Bu nedenle amortisman ayırmadan doğrudan gider yazılması iktisadi işletmeler için vergi problemini ortaya çıkarabilecektir. Çünkü iktisadi işletmeler Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine tabidirler. Bu durumda amortisman ayırmayı zorunlu hale getirmektedir.

**Maddi Olmayan Duran Varlıklar** ; Bu grupta faydalanma süresi bir yılın üzerinde olan ve fiziksel varlığı bulunmayan varlıklar yer almaktadır. Spor kulübümüz bu grupta özel maliyetler hesabına yer vermiştir. Özel maliyetler hesabında kiralanmış stadyumun, kullanım amacına uygun hale getirmek için yapılan giderlerden, kira sonunda geri dönüşümü olmayanlar takip edilmektedir. Bu grupta yer alan varlıkların giderleştirilmesi yine

amortisman yoluyla yapılmalıdır. Spor kulübümüz bilançosunda bu grup içinde amortisman ayrılmadığı görülmektedir.

Spor kulüplerinin aldıkları sporcuların kulüplerine yapılan ödemenin bonservis ödemesi olduğu ve 260 Haklar hesabında takip edilmesi gereği teorik bölümde açıklanmıştır. Spor kulübü ise bu tür ödemelerini doğrudan giderleri içinde göstermektedir. Bu uygulama dönersellik ilkesine aykırı olmaktadır. Bu tür ödemelerden sporcunun süresi bir yıldan daha uzun süreli olanlar belirtilen hesapta takip edilmelidir.

**Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları ;** Bu grupta bir yıldan daha sonra oluşacak giderlerle ilgili yapılan ödemelerle, bu döneme ait fakat kesin borç kaydının bir yıldan daha uzun süre sonunda yapılacağı gelirler yer almaktadır. Bu grupta ilgili açıklama gelecek aylara ait giderler ve gelir tahakkukları grubuyla ilgili yapılan açıklamalar ile aynı paralelliktedir. Spor kulübü de bu grupta gelecek yıllara ait transfer ücret giderleri ve gelecek yıllara ait antrenör ücretleri hesaplarını kullanmaktadır.

Spor kulübü arama giderlerini 271 Arama Giderleri hesabında takip etmeli ve sporcu bulunup sözleşme imzalanması durumunda 278 tükenme Payları hesabı aracılığı ile giderleştirmelidir. Sporcu bulunamaz ise bu hesabın bakiyesi doğrudan gider hesaplarına atılmalıdır

## **PASİF**

Pasif tarafta, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar olarak üç gruba ayrılmıştır. Kısa vadeli ve uzun vadeli yabancı kaynak ayrımında kullanılan ölçü yine vadenin bir yıldan daha kısa süre olup olmamasıdır. Varlıkların, borçları aşan kısmı öz kaynaklar grubunda gösterilmiştir.

**Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar ;** Bu grupta spor kulübünün bir yıl veya faaliyet döneminde ödemesi gereken borçlanmaları yer almaktadır. Bu grupta yer alan hesap grupları ve açıklamaları şu şekildedir;

**Mali Borçlar ;** Bu grupta spor kulübü kredi kuruluşlarından almış olduğu borçları takip etmektedir.

**Ticari Borçlar ;** Spor kulübü bu grupta her türlü mal ve hizmet alımları ile ilgili bir yıldan daha kısa vadeli borçlarını takip etmektedir. Bu hesap grubu ticari ilişkiler dolayısıyla ortaya çıkan borçlanmaların takip edildiği bir hesap grubudur.

**Diğer Borçlar ;** Bu grupta ticari faaliyet dışındaki bir yıldan daha kısa süreli borçlanmalar takip edilmektedir. Spor kulübümüzde bu grupta yöneticilere borçlar ve diğer borçlar hesaplarını kullanmıştır. Tekdüzen hesap planında yöneticilere borçlar hesabı bulunmamaktadır. Spor kulübü 331 kodlu ortaklara borçlar hesabının kodunu kullanmaktadır. Tebliğ açıklamasına göre böyle bir işlem mümkün değildir. Yöneticilere borçların bu grupta boş olan 334 kodlu hesaba isim verilerek kullanılması daha doğru olacaktır.

Spor kulübünün sporculara olan borçlarını 336 Diğer borçlar hesabında takip edildiği görülmektedir. Sporculara borçlar profesyonel şube ile ilgili olup, sporcular spor kulübü personeli olduklarından 335 personele borçlar hesabını kullanmaları daha uygundur.

**Alınan Avanslar ;** Bu grupta spor kulübü bilet satış avanslarını, radyo ve televizyon yayın avanslarını, bonservis avanslarını ve kira avanslarını takip etmektedir. Bu grupta üçüncü kişilerden alınan her türlü avanslar takip edilebilir. Ticari mahiyette olanlar 340 Alınan Sipariş Avansları hesabında , diğerleri ise 349 Alınan Diğer Avanslar hesabında takip edilmelidir. Spor kulübü tüm bu avans alımlarını 349 Alınan Diğer Avanslar Hesabında takip etmektedir. Oysaki, bilet satış avansları, radyo ve televizyon yayın hakkı satış avansları profesyonel şube esas faaliyeti ile ilgili olup 340 Alınan Sipariş Avansları hesabında takip edilmelidir.

**Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler ;** Bu grupta yer alan ödenecek vergi ve fonlar hesabı spor kulübü için stopaja tabi işlemleri için kullanılabilir. Katma değer ve vergi yükümlülüğü olmadığı için bu tür borcunun olması mümkün değildir. İktisadi işletmeler için ise katma değer ve vergi yükümlülüğü olduğu için bu hesap kullanılabilir. Bilançoda da bu hesabın kullanıldığı görülmektedir.

Ödenecek sosyal güvenlik kesintileri ücretlerle ilgili olduğu için spor kulübünce ve iktisadi işletmelerince kullanılabilir. Burada ayrıştırılması gereken hangi ödemenin spor kulübü veya iktisadi işletmesi ile ilgili olduğudur.

**Gelecek Aylara ait Gelirler ve Gider tahakkukları ;** Bu grupta spor kulübü sporcu primlerini, maç başı ücretlerini, çalışanların ücret tahakkuklarını takip etmektedir.



Bu grupta aynı zamanda sözleşmeye bağlı olan ve gelecek dönemlerde ödenecek transfer ücretleri de takip edilmelidir.

**Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar;** Bu grupta yer alan 391 Hesaplanan Katma Değer hesabı iktisadi işletmelerin kullanmak zorunda oldukları bir hesap olurken, spor kulübünün ticari mahiyette bir satışı olmadığından bu hesabı kullanması mümkün değildir.

**Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar ;** Spor kulübü bilançosunda bu gruba ait hesapların kullanılmadığı görülmektedir. Uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu hesapları ve hesapların kullanımları, kısa vadeli yabancı kaynaklarla aynıdır. Farkı borçların ödeme süresinin bir yıldan daha uzun olmasıdır.

**ÖZKAYNAKLAR ;** Bu grupta spor kulübü kuruluş sermayesi yedekler, geçmiş dönem gelir ( gider ) fazlaları ve bu dönem gelir ( gider ) fazlaları ve oluşturulan fonlar takip edilmektedir.

Spor kulübü bilançosuna bakıldığında sadece geçmiş yıllar gelir fazlaları ve dönem gider fazlasının bulunduğu görülmektedir. Spor kulübü fon hesabını kullanmadığı gibi, yeniden değerlendirme uygulaması da yapmamıştır. Spor kulübü sermayesi de bilançoda yer almamaktadır.

Spor kulübü gelir fazlalarının bilançoda geçmiş yıllar karları şeklinde gösterilmesi, kar amaçsız kuruluş mantığına ters düşmektedir ve kullanılmamalıdır. Bu hesabın yerine aynı grupta boş olarak yer alan hesaba geçmiş yıl gelir fazlaları adı verilerek bilançoya yansıtılması daha uygundur. Yine alt hesap bazında bilançoya yansıtılmalıdır. Aynı açıklamalar geçmiş yıl zararları, dönem karı ve dönem zararı kalemleri içinde geçerlidir. Aynı düşünce çerçevesinde spor kulübü hesap planında bu hesapların alt hesaplarında gelir fazlaları ve gider fazlaları adları kullanılmıştır. Fakat bu yapılırken tekdüzen hesap planında yer alan hesapların isimleri değiştirilmiştir. Oysa boş olan üçlü hesap kodlarının kullanılması çok daha uygun olmaktadır.

Spor kulübünün gelir fazlalarını geçmiş dönem gelir fazlaları hesabında takip etmesi yerine sermayeye ilave etmesi daha uygun olacaktır. Dönem zararları ise gelecek dönemlerde



elde edilen gelir fazlaları ile kapatılması daha doğru bilginin tablolara yansıtılmasına olanak sağlayacaktır.

#### 4.4. SPOR KULÜBÜ GELİR TABLOSU

Spor kulübü gelir tablosu yerine gelir-gider tablosunu kullandığı görülmektedir. Spor kulübünün gelir gider tablosuna bakıldığında sol tarafta gelirler çeşitlerine göre ve sağ tarafta giderler faaliyet konuları adı altında çeşitlerine göre sıralandığı görülmektedir. Bu yapıyla Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde belirtilen gelir tablosu içeriğine ve biçimsel yapısına benzememektedir.

Spor kulübü gelir tablosu aşağıdaki gibidir.



## ABC SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ

01/01/199X – 31/12/199X TARİHLİ GELİR GİDER TABLOSU

### GELİRLER

Resmi Maç Gelirleri	XXXX
Kira Gelirleri	XXXX
Reklam Gelirleri	XXXX
Televizyon Gelirleri	XXXX
Üye Aidatları	XXXX
Piyango Bilet Gelirleri	XXXX
Bonservis Gelirleri	XXXX
Sporcu Kira Gelirleri	XXXX
Sportif Gelirler	XXXX
Bağış ve Yardımlar	XXXX
Faiz Gelirleri	XXXX
Kur farkı Gelirleri	XXXX
Diğer Olağan Dışı Gelir ve Kar	XXXX
Voleybol Şube Gelirleri	XXXX
Muhtelif Satışlar	XXXX

### GİDERLER

<b>Kulüp Merkezi Giderleri</b>	
Personele İlişkin Giderler	XXXX
Kira ve Yönetim Giderleri	XXXX
Sigorta Giderleri	XXXX
Ulaşım giderleri	XXXX
Seyahat Giderleri	XXXX
Taşıt Giderleri	XXXX
Haberleşme Giderleri	XXXX
Büro Giderleri	XXXX
Bakım Onarım Giderleri	XXXX
Danışmanlık Giderleri	XXXX
Tesis Giderleri	XXXX
Temsil ve Ağrlama Giderleri	XXXX
Vergi Resim ve Harç Giderleri	XXXX
Sosyal Giderler	XXXX
Kurullar Giderleri	XXXX
Dışarıdan Sağlanan Hizmet Giderleri	XXXX
Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	XXXX
Satılan Ticari Malların Maliyeti	XXXX
<b>Profesyonel Futbol Şubesi Giderleri</b>	
Futbolculara İlişkin Giderler	XXXX
Eğitim Giderleri	XXXX
Sigorta Giderleri	XXXX
Ulaşım Giderleri	XXXX
Seyahat Giderleri	XXXX
Kargo Giderleri	XXXX
Temsil ve Ağrlama Giderleri	XXXX
Vergi Resim ve Harç Giderleri	XXXX
Dışarıdan Sağlanan Hizmet Giderleri	XXXX
Futbolcu Primleri	XXXX
Türk Sporcular Bonservis Giderleri	XXXX
Türk Sporcular transfer Giderleri	XXXX
Yabancı Sporcular Bonservis Giderleri	XXXX
Yabancı Sporcular Transfer Giderleri	XXXX
Sporcu Tescil Giderleri	XXXX
Federasyon aidat, Ceza ve Payları	XXXX
Deplasman Giderleri	XXXX
Kamp Giderleri	XXXX
Yarışma Giderleri	XXXX
Stad Giderleri	XXXX
Futbol Şubesi Alt yapı Giderleri	XXXX
Voleybol Şubesi Giderleri	XXXX
Futbol Dışı Amatör Dallar	XXXX
Finansman Giderleri	XXXX
Dönem Gider Fazlalığı	XXXX
<b>TOPLAM</b>	<b>XXXX</b>

**TOPLAM**

**XXXX**

Gelir grubunda yer alan, üye giriş ödentisi ile üye aidat gelirleri spor kulübü için temel faaliyet konusu olarak kabul edilmeli ve gelir grubunda yer alan 604 kodlu boş hesaba isim verilerek takip edilmelidir. 604 kodlu boş hesap bu tür gelirlerin takip edilmesinde ve raporlanmasında, kullanılmalıdır. Bu hesap gelir tablosunda satış karı bölümünden sonra, faaliyet giderlerinden önce raporlanmalıdır.

Bağış ve yardım gelirleri ise 64 Diğer Faaliyetlerden Gelir ve Karlar grubunda uygun olduğu hesaplarda takip edilmeli ve raporlanmalıdır.

Spor kulübü giderleri 770 Genel yönetim giderleri hesabında takip edilmektedir. Bu grupta gider grupları olarak kulüp merkezi giderleri, profesyonel futbol şube giderleri, futbol alt yapı giderleri, voleybol şube giderleri, futbol dışı amatör dallar giderleri ve finansman giderleri olarak ayrı raporlanmıştır. Bu grup içindeki kulüp merkezi giderleri ile profesyonel futbol giderleri gider çeşitlerine göre detaylı olarak raporlanmıştır.

Spor kulübü giderleri amaç doğrultusunda giderler ve genel giderler olarak gelir tablosuna yansıtılması gerekmektedir. Spor kulübü merkezi giderleri gelir tablosunda 632 Genel Yönetim Giderleri hesabında , alt yapı giderleri, voleybol şube giderleri ve futbol dışı amatör dallar ise amaç doğrultusundaki giderler olarak gelir tablosunda boş olan 633 kodlu hesapta takip edilerek raporlanmalıdır.

Profesyonel futbola ait sportif giderler hizmet üretim maliyeti olarak algılanmalı ve 740 kodlu Hizmet Üretim Maliyeti içinde takip edilmeli ve dönem sonunda yansıtma hesabı aracılığı ile 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına aktarılmalıdır.

Seyirci bilet satışları ve televizyonlara yapılan yayın hakkı satışları, yurtiçi satışlar veya yurt dışı satışlar hesabında takip edilerek gelir tablosunda yer almalıdır.

Kulüp merkezi giderleri içindeki satılan ticari malların maliyeti hesabı iktisadi işletme faaliyeti olarak algılanmalı ve gelir tablosu içinde satılan malın maliyeti hesabında raporlanmalıdır.

Finansman giderleri ise uzun yada kısa vadeli olmasına göre finansman gideri olarak gelir gider tablosunda yer verilmelidir. Bu şekilde ilgi grupları spor kulübünün finansman kaynaklarının ne kadarının genel faaliyetlerde ve ne kadarının esas amaçlar doğrultusunda kullanıldığı raporlanmış olacaktır.

Spor kulübü gelir tablosu bir bütün olarak, kulüp faaliyetlerinin gelir ve gider karşılaştırmasına imkan verecek şekilde; esas faaliyet gelirleri ve giderleri, diğer faaliyetler gelir ve giderleri ve olağandışı gelir ve giderler alt alta ve bir grup olarak raporlanmalıdır.

Gelir tablosunun son bölümünde gelir fazlası veya gider fazlasına yer verilmeli ve bu tutar bilançoya yansıtılmalıdır.

Gelir tablosunda cari dönem bilgilerinin yanında geçmiş döneme ait bilgilerde verilmelidir.



## SONUÇ VE ÖNERİLER

Kuruluşlarda meydana gelen ekonomik olayların, muhasebe sürecinde işlenmesi ve ilgi gruplarının bilgi ihtiyaçları doğrultusunda finansal tablolara yansıtılması, tüm ekonomik kuruluşlar gibi spor kulüpleri içinde hayati önem taşımaktadır. Çünkü; spor kulüplerinde meydana gelen ekonomik faaliyetlerden, ilgi gruplarının bilgi elde etmesi, muhasebe sürecinin çıktıları olan finansal tablolar ile mümkün olabilmektedir. Diğer bir ifade ile spor kulübü ekonomik faaliyetleri ile ilgi gruplarının bilgi ihtiyaçları arasındaki tek bağ finansal tablolar olmaktadır.

Spor kulüpleri, bireylerin gönüllü katılımı ile oluşan kar amaçsız kuruluşlardır. Spor kulüplerinin bu özelliği gereği, faaliyetlerini devam ettirmeleri, gerek üyelerin, gerekse katkı sağlayanların finansal desteklerine bağlı olmaktadır. Spor kulübü üyelerinin ve katkı sağlayanların bilgi ihtiyaçları, finansal tablolar aracılığı ile giderilmektedir. Bu nedenle muhasebe bilgi sistemi güçlü olan kuruluşlar, üyelerinin desteklerini sürdürmelerini sağladıkları gibi, katkı sağlayanların desteklerini artırmalarını da sağlamış olacaktırlar. Çünkü; ilgi grupları sağladıkları finansmanın akıbetinin ne olduğu veya olacağı hakkında bilgi alamadıkları kuruluşlar yerine, bilgi alabildikleri kuruluşlara katkı sağlamayı tercih etmektedirler.

Spor kulübü ilgi gruplarının bilgi ihtiyaçları incelendiğinde;

- Finansal yaşayabilirliğin belirlenmesi,
- Yasal düzenlemelere uygunluk,
- Yönetim faaliyetleri ve
- Finansal durum hakkında bilgi elde etme

olduğu görülmektedir. Bu nedenle spor kulübü finansal raporları, finansal yaşayabilirliğin belirlenmesinde, yasal düzenlemelere uygunluğun belirlenmesinde, yönetici faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin belirlenmesinde ve finansal durumu hakkında anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir bilgilerden oluşmalıdır.

Günümüzde spor kulüpleri, Dernekler Kanunu düzenlemeleri paralelinde muhasebe uygulamalarını yürütmektedir. Oysaki spor kulüpleri, ekonomik hayatta ulaşılmış oldukları boyutla gerek yönetim gerekse muhasebe açısından dernek statüsünden kurtarılmalıdır. Gerek idari, gerekse mali denetimin uzman olmayan kişilerce yapılması, vergiden muaf tutulmaları ve tam bir dışa kapalılıkları ile spor kulüpleri iktisadi hayatın bilinmeyenleri konumundadır. Oysaki günümüzde spor kulüplerinin dernek faaliyetleri yok denecek kadar azalmış, hizmet sektörü içinde oldukça büyük bir paya sahip kuruluşlar konumuna gelmiştir. Spor kulüplerinin ekonomik işlemleri, çağdaş muhasebecilik anlayışı doğrultusunda ölçülmeli ve ilgi gruplarına iletilmelidir. Bu çerçevede;

Spor kulüplerinin profesyonel şubeleri, iktisadi işletme faaliyeti olarak algılanmalı ve gelir ve gider işlemleri bu çerçevede muhasebeleştirilmelidir.

Spor kulüplerinde hesaplar, spor şubelerini gösterecek şekilde alt hesaplara ayrılmalı ve şubeler arası işlemler farklı işletmeler arasında yapılmış gibi muhasebeleştirilmelidir.

Spor kulübü bilançosu, kulübün bilanço tarihindeki varlıklarını, borçlarını ve özkaynaklarını gösterir şekilde olmalıdır. Bilançonun varlıkları nakde dönme sürelerine ve yararların tükenmesine göre dönen ve duran varlıklar içinde gösterilmelidir. Borçları da ödenme sürelerine göre bilançonun pasifinde kısa vadeli ve uzun vadeli olarak gösterilmelidir. Özkaynaklar grubunda spor kulübü sermayesi, fonlar, kullanılmayan şartlı bağışlar, geçmiş dönem gelir ( gider ) fazlaları ve dönem gelir ( gider ) fazlaları gösterilmelidir. Bu işlemler yapılırken bilanço ilkelerine riayet edilmelidir.

Gelir tablosunda; spor kulüpleri profesyonel şubelerinin ve iktisadi işletmelerinin mal veya hizmet satışı söz konusudur. Bu satışlar ve satılan hizmet ve mal maliyeti hesaplar satış karı bölümünde gösterilmelidir.

Üye giriş ödentileri ile üye aidatları satış karı bölümünden sonra, faaliyet giderlerinden önce gelecek şekilde gelir tablosunda raporlanmalıdır.

Profesyonel şubelerin sportif giderleri 740 Hizmet üretim maliyeti hesabında takip edilmeli ve dönem sonunda 622 Satılan Hizmet Maliyeti hesabına yansıtılmalıdır.

Profesyonel şubenin sportif giderleri dışındaki diğer sportif giderler, dönem boyunca 770 Genel yönetim giderleri hesabında takip edilmeli, dönem sonunda 63 grupta genel yönetim giderlerinden ayrı olarak raporlanmalıdır.

Diğer faaliyetlerden elde edilen gelirler ile giderler ayrı başlıklar altında raporlanmalıdır. Olağandışı gelirler ve giderler gelir tablosunda ayrı başlıklar altında raporlanmalıdır. Gelir tablosu, gelir ve gider karşılaştırılması yapılmasına uygun biçimde raporlanarak, dönem gelir ( gider ) fazlası gösterilmelidir. Bu işlemler yapılırken gelir tablosu ilkelerine uyulmalıdır.

Spor kulüplerinin bağış ve yardım gelirleri Faaliyetle ilgili diğer gelir ve karlar hesabında , şartlı veya şartsız olmalarına göre takip edilmelidir. Spor kulübüne yapılan şartsız nakdi ve aynı yardımlar dönem gelirleri içinde gösterilmeli, şartlı nakdi ve aynı yardımlar ise kullanılıncaya kadar 549 Özel Fonlar hesabında takip edilmeli ve kullanıldıkça, dönem gelirleri içine yansıtılmalıdır. Şartlı veya şartsız bağış ve yardım gelirlerinin muhasebeleştirilmesinde piyasa değeri kullanılmalıdır.

Müsabaka bilet satışları profesyonel şube ile ilgili gelirdir. Profesyonel şubeler için bu gelirler hizmet satışı olarak düşünölmeli ve 600 Yurtiçi Satışlar hesabında takip edilmelidir.

Bonservis gelirleri, profesyonel şube ve spor kulüpleri kayıtlarında 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabının alt hesabında gösterilmelidir.

Sporcu kira gelirleri, profesyonel şube ve spor kulübü için bir gelir unsurudur. Bu gelirler 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabın alt hesabında takip edilmelidir.

Reklam gelirleri, 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabın alt hesabında takip edilmelidir. Gelirin ilgili olduğu şube alt hesapta gösterilmelidir.

Yayın hakkı satış gelirleri profesyonel şube ile ilgili gelir olup, müsabaka bilet satışlarından farkı bulunmamaktadır. Bu nedenle 600 Yurtiçi Satışlar hesabında takip edilmelidir.

Sporcu ceza gelirleri profesyonel şube ile ilgili gelir olup, 649 Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar hesabının alt hesabında takip edilmelidir.

Bonservis giderleri profesyonel şube ile ilgili olup, yaralanma süresi bir yıldan uzun süreli olanlar Duran Varlıklar içinde Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubunda 260 Haklar hesabında takip edilmelidir. Giderleştirilmesi ise amortisman ayrılarak 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabında yapılmalıdır.

Transfer ödemeleri sözleşme süresi dikkate alınarak, döneme ait olanlar 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabında, gelecek dönemlere ait olanlar ise, 180 Gelecek Aylara Ait Giderler ve 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler hesabında takip edilmelidir. Bu hesaplarda takip edilen ödemeler yararları tükendiği dönemlerde, 740 Hizmet üretim Maliyeti hesabına aktarılmalıdır.

Ceza giderleri, profesyonel şube ile ilgili olup, 770 Genel Yönetim Giderleri hesabında takip edilmelidir.

Spor kulübünün bilançosu ve gelir tablosunda cari dönem ve geçmiş dönem bilgileri yan yana raporlanmalıdır. Bu çalışmada belirtilen açıklamalar doğrultusunda, muhasebe işlemlerinin yürütülmesi ve finansal tablolarda bilgi kullanıcılarına sunulması ile ilgili gruplarına ihtiyaçları doğrultusunda bilgi verilmiş olacaktır. Bu durum da spor kulübü kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılmasına yarar sağlayacağı gibi, spor kulübü faaliyetleriyle ilgili belirsizlikleri ortadan kaldıracaktır.

Spor kulüpleri için önerdiğimiz hesap planı, bilanço ve gelir tablosu aşağıda verilmiştir.

## SPOR KULÜPLERİ İÇİN HESAP PLANI

### 1 DÖNEN VARLIKLAR

#### **10 HAZIR DEĞERLER**

##### **100 Kasa Hesabı**

- 100.01. Kulüp Merkezi
  - 100.01.01. TL Kasası
  - 100.01.02. Döviz Kasası
- 100.02. Profesyonel Futbol Şubesi
  - 100.02.01. TL Kasası
  - 100.02.02. Döviz Kasası

##### **101 Alınan Çekler**

- 101.01. Kulüp Merkezi
- 101.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 103 Verilen Çekler Ve Ödeme Emirleri (-)
- 103.01. Kulüp Merkezi
- 103.02. Profesyonel Futbol Şubesi

104-

105-



106-  
107-  
108-  
109-

## 11 MENKUL KIYMETLER

### 110 Hisse Senetleri Hesabı

110.01. Kulüp merkezi  
110.02. Profesyonel Futbol Şubesi

### 111 Özel Kesim Tahvil, Senet Ve Bonoları

111.01. Kulüp Merkezi  
111.02. Profesyonel Futbol Şubesi

### 112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları

112.01. Kulüp Merkezi  
112.02. Profesyonel Futbol Şubesi

113-  
114-  
115-  
116-  
117-

### 118. Diğer Menkul Kıymetler

118.01. Kulüp Merkezi  
118.02. Profesyonel Futbol Şubesi

### 119. Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )

119.01. Kulüp Merkezi  
119.02. Profesyonel Futbol Şubesi

## 12. TİCARİ ALACAKLAR

### 120. Alıcılar

120.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
120.01.01. Bilet Satışları Alacakları  
120.01.02. TV Yayın Satışları Alacakları  
120.02. A İktisadi İşletmesi

### 121. Alacak Senetleri

121.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
121.01.01. Senetli Bilet Satışları  
121.01.02. Senetli TV Yayın Satışları  
121.02. A İktisadi İşletmesi

### 122. Alacak Senetleri Reeskonttu ( - )

121.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
121.02. A İktisadi İşletmesi

123-  
124-  
125-

**126. Verilen Depozito ve Teminatlar**

126.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
126.02. A İktisadi İşletmesi

**127. Diğer Ticari Alacaklar**

127.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
127.02. A İktisadi İşletmesi

**128. Şüpheli Ticari Alacaklar**

128.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
128.02. A İktisadi İşletmesi

**129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı ( - )**

129.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
129.02. A İktisadi İşletmesi

**13. DİĞER TİCARİ ALACAKLAR**

130-

**131. Ortaklar Alacaklar ( Kullanılmaz )**

**132. İştiraklerden Alacaklar**

**133. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar**

**134. Üyelerden Alacaklar**

**135. Personelden Alacaklar**

135.01. Kulüp Merkezi  
135.02. Profesyonel Futbol Şubesi  
135.02.01. A Sporcusu

**136. Diğer Çeşitli Alacaklar**

136.01. Kulüp Merkezi Alacakları  
136.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**137 Diğer Alacaklar Senetleri Reeskontu ( - )**

137.01. Kulüp Merkezi  
137.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**138. Şüpheli Diğer Alacaklar**

138.01. Kulüp Merkezi Alacakları  
138.02. Profesyonel Futbol Şubesi Alacakları

**139. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı**

139.01. Kulüp Merkezi

139.02. Profesyonel Futbol Şubesi

14.

**15. STOKLAR****150. İlk Madde Malzeme**

150.01. Kulüp Merkezi

150.01.01. Forma

150.02. Profesyonel Futbol Şubesi

150.02.01. Forma

**151. Yarı Mamuller – Üretim****152. Mamuller****153. Ticari Mallar**

154-

155-

156-

**157. Diğer Stoklar**

157.01. Kulüp Merkezi

157.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**158. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı**

158.01. Kulüp Merkezi

158.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**159. Verilen Sipariş Avansları**

159.01. Kulüp Merkezi

159.02. Profesyonel Futbol Şubesi

16-

**17. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ****170. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri****171. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri****172. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri****173. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri****174. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri**

**175. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri**

**176. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri**

**177. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri**

**178. Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri**

**179. Taşeronlara Verilen Avanslar**

## **18. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI**

**180. Gelecek Aylara Ait Giderler**

180.01. Kulüp merkezi

180.02. Profesyonel Futbol Şubesi

180.02.01. Transfer Ödemeleri

**181. Gelir Tahakkukları**

181.01. Kulüp Merkezi

181.02. Profesyonel Futbol Şubesi

182-

183-

184-

185-

186-

187-

188-

189-

## **19. DİĞER DURAN VARLIKLAR**

**190. Devreden KDV**

190.01. Profesyonel Futbol Şubesi

190.02. A İktisadi İşletmesi

**191. İndirilecek KDV**

191.01. Profesyonel Futbol Şubesi

191.02. A İktisadi İşletmesi

**192. Diğer Katma Değer Vergisi**

**193. Peşin Ödenen Vergi Fonlar**

193.01. A İktisadi İşletmesi

194-

**195. İş Avansları**

195.01. Kulüp Merkezi

195.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**196. Personel Avansları**

- 196.01. Kulüp Merkezi
- 196.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 196.02.01. A Sporcusu

**197. Sayım ve Tesellüm Noksanları**

- 197.01. Kulüp Merkezi
- 197.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**198. Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar**

- 198.01. Kulüp Merkezi
- 198.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**199. Diğer dönen Varlıklar Karşılığı ( - )**

- 199.01. Kulüp merkezi
- 199.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**2. DURAN VARLIKLAR**

20-

21-

**22. TİCARİ ALACAKLAR****220. Alıcılar**

- 220.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 220.01.01. Bilet Satışları Alacakları
- 220.01.02. TV Yayın Satışları Alacakları
- 220.02. A İktisadi İşletmesi

**221. Alacak Senetleri**

- 221.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 221.01.01. Senetli Bilet Satışları
- 221.01.02. Senetli TV Yayın Satışları
- 221.02. A İktisadi İşletmesi

**222. Alacak Senetleri Reeskonttu ( - )**

- 221.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 221.02. A İktisadi İşletmesi

223-

224-

225-

**226. Verilen Depozito ve Teminatlar**

- 226.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 226.02. A İktisadi İşletmesi

**227. Diğer Ticari Alacaklar**

227.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
227.02. A İktisadi İşletmesi

228-

**229. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı ( - )**  
229.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
229.02. A İktisadi İşletmesi

## **23. DİĞER ALACAKLAR**

230-

**231. Ortaklardan Alacaklar ( Kullanılmaz )**

**232. İştiraklerden Alacaklar**  
232.01. Kulüp Merkezi  
232.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**233. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar**  
233.01. Kulüp Merkezi  
233.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**234. Üyelerden Alacaklar**

**235. Personelden Alacaklar**  
235.01. Kulüp Merkezi  
235.02. Profesyonel Futbol Şubesi  
235.02.01. A Sporcusu

**236. Diğer Çeşitli Alacaklar**  
236.01. Kulüp Merkezi  
236.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**237. Diğer Alacak Senetleri Reeskontu ( - )**  
237.01. Kulüp Merkezi  
237.02. Profesyonel Futbol Şubesi

238-

**239. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı**  
239.01. Kulüp Merkezi  
239.02. Profesyonel Futbol Şubesi

## **24. MALİ DURAN VARLIKLAR**

**240. Bağlı Menkul Kıymetler**  
240.01. Kulüp Merkezi  
240.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**241. Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )**

241.01. Kulüp Merkezi

241.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**242. İştirakler**

242.01. Kulüp Merkezi

242.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**243. İştirakler Sermaye Taahhütleri ( - )**

243.01. Kulüp Merkezi

243.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**244. İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )**

244.01. Kulüp Merkezi

244.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**245. Bağlı Ortaklıklar**

245.01. Kulüp Merkezi

245.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri ( - )**

246.01. Kulüp Merkezi

246.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**247. Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )**

247.01. Kulüp Merkezi

247.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**248. Diğer Mali Duran Varlıklar**

248.01. Kulüp Merkezi

248.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**249. Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı ( - )**

249.01. Kulüp Merkezi

249.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**25. MADDİ DURAN VARLIKLAR****250. Arazi ve Arsalar**

250.01. Kulüp Merkezi

250.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**251. Yer Altı ve Yer Üstü üzenleri**

251.01. Kulüp Merkezi

251.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**252. Binalar**

252.01. Kulüp Merkezi

252.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**253. Tesis, Makine ve Cihazlar**

253.01. Kulüp Merkezi

253.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**254. Taşıtlar**

254.01. Kulüp Merkezi

254.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**255. Demirbaşlar**

255.01. Kulüp Merkezi

255.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**256. Diğer Maddi Duran Varlıklar**

256.01. Kulüp Merkezi

256.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**257. Birikmiş Amortismanlar ( - )**

257.01. Kulüp Merkezi

257.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**258. Yapılmakta Olan Yatırımlar**

258.01. Kulüp Merkezi

258.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**259. Verilen Avanslar**

259.01. Kulüp Merkezi

259.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**26. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR****260. Haklar**

260.01. Kulüp Merkezi

260.02. Profesyonel Futbol Şubesi

260.02.01. **Bonservis Bedelleri**

260.02.01.01. A Sporcusu

**261. Şerefiye**

261.01. Kulüp Merkezi

261.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**262. Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri**

262.01. Kulüp Merkezi

262.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri**

263.01. Kulüp Merkezi

263.02. Profesyonel Futbol Şubesi



**264. Özel Maliyetler**

264.01. Kulüp Merkezi

264.02. Profesyonel Futbol Şubesi

265-

266-

**267. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar**

267.01. Kulüp Merkezi

267.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**268. Birikmiş Amortismanlar**

268.01. Kulüp Merkezi

268.02. Profesyonel Futbol Şubesi

268.02.01. **Bonservis Amortismanları**

268.02.01.01. A Sporcusu

**269. Verilen Avanslar**

269.01. Kulüp Merkezi

269.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**27. ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR**

270-

**271. Arama Giderleri**

271.01. Profesyonel Futbol Şubesi

271.01.01. Sporcu Arama Giderleri

**272. Hazırlık ve Geliştirme Giderleri**

273-

274-

275-

276-

**277. Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar****278. Birikmiş Tükenme Payları**

278.01. Profesyonel Futbol Şubesi

278.01.01. Sporcu Arama Giderleri

**279. Verilen Avanslar**

279.01. Kulüp Merkezi

279.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**28. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI****280. Gelecek Aylara Ait Giderler**

280.01. Kulüp merkezi

280.02. Profesyonel Futbol Şubesi

280.02.01. Transfer Ödemeleri

**281. Gelir Tahakkukları**

281.01. Kulüp Merkezi

281.02. Profesyonel Futbol Şubesi

282-

283-

284-

285-

286-

287-

288-

289-

**29. DİĞER DURAN VARLIKLAR**

290-

**291. Gelecek Yıllarda İndirilecek Katma Değer Vergisi ( Kullanılmıyor )****292. Diğer Katma Değer Vergisi****293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar**

293.01. Kulüp merkezi

293.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran varlıklar**

294.01. Kulüp merkezi

294.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**295. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar**

295.01. A İktisadi İşletmesi

296-

**297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar**

297.01. Kulüp Merkezi

297.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**298. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )**

298.01. Kulüp Merkezi

298.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**299. Birikmiş Amortismanlar (-)**

299.01. Kulüp merkezi

299.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR****30. MALİ BORÇLAR****300. Banka Kredileri**

300.01. Kulüp Merkezi

300.02. Profesyonel Futbol Şubesi

301-

302-

**303. Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri**

303.01. Kulüp Merkezi

303.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**304. Tahvil Anapara Borç Taksit ve Faizleri ( Kullanılmaz )****305. Çıkarılmış Bonolar ve Senetler ( Kullanılmaz )****306. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler ( Kullanılmaz )**

307-

**308. Menkul Kıymetler İhraç Farkları ( Kullanılmaz )****309. Diğer Mali Borçlar**

309.01. Kulüp Merkezi

309.02. Profesyonel Futbol Şubesi

31-

**32. TİCARİ BORÇLAR****320. Satıcılar**

320.01. Profesyonel Futbol Şubesi

320.02. A İktisadi İşletmesi

**321. Borç Senetleri**

321.01. Profesyonel Futbol Şubesi

321.02. A İktisadi İşletmesi

**322. Borç Senetleri Reeskontu (-)**

322.01. Profesyonel Futbol Şubesi

322.02. A İktisadi İşletmesi

323-  
324-  
325-

**326. Alınan Depozito ve Teminatlar**

326.01. Kulüp Merkezi  
326.02. Profesyonel Futbol Şubesi

327-  
328-

**329. Diğer Ticari Borçlar**

329.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
329.02. A İktisadi İşletmesi

**33. DİĞER BORÇLAR**

330-

**331. Ortaklara Borçlar ( Kullanılmaz )**

**332. İştiraklere Borçlar**

332.01. Kulüp Merkezi  
332.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**333. Bağlı Ortaklıklara Borçlar**

333.01. Kulüp Merkezi  
333.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**334. Üyelere Borçlar**

334.01. Kulüp Merkezi  
334.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**335. Personele Borçlar**

335.01. Kulüp Merkezi  
335.02. Profesyonel Futbol Şubesi  
335.02.01. A Sporcusu

**336. Diğer Çeşitli Borçlar**

336.01. Kulüp Merkezi  
336.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**337. Diğer Borç Senetleri Reeskontu**

337.01. Kulüp Merkezi  
337.02. Profesyonel Futbol Şubesi

338-  
339-

**34. ALINAN AVANSLAR****340. Alınan Sipariş Avansları**

340.01. Profesyonel Futbol Şubesi

340.02. A İktisadi İşletmesi

341-

342-

343-

344-

345-

346-

347-

348-

**349. Alınan Diğer Avanslar**

349.01. Kulüp Merkezi

349.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**35. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ****350. Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakediş Bedelleri**

351.

352.

353.

354.

355.

356.

357.

358.

**36. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER****360. Ödenecek Vergi ve Fonlar**

360.01. Profesyonel Futbol Şubesi

360.01.01. KDV

360.01.02. Stopaj

360.02. A İktisadi İşletmesi

**361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri**

- 361.01. Kulüp Merkezi
- 361.02. Profesyonel Futbol Şubesi
  - 361.02.01. SSK
    - 361.02.01.01. İşçi SSK
    - 361.02.01.02. İşveren SSK
  - 361.02.02. İşsizlik Sigortası

- 362-
- 363-
- 364-
- 365-
- 366-
- 367-

**368. Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler**

- 368.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 368.02. A İktisadi İşletmesi

**369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler**

- 369.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 369.02. A İktisadi İşletmesi

**37. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI****370. Dönem Karı ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları**

- 370.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 370.02. A İktisadi İşletmesi

**371. Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri ( - )**

- 371.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 371.02. A İktisadi İşletmesi

**372. Kıdem Tazminatı Karşılığı**

- 372.01. Kulüp Merkezi
- 372.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**373. Maliyet Giderleri Karşılığı**

- 374-
- 375-
- 376-
- 377-
- 378-

**379. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları**

**38. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI****380. Gelecek Aylara Ait Gelirler**

380.01. Kulüp Merkezi

380.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**381. Gelecek Aylara Ait Giderler**

381.01. Kulüp Merkezi

381.02. Profesyonel Futbol Şubesi

382-

383-

384-

385-

386-

387-

388-

389-

**39. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

390-

**391. Hesaplanan Katma Değer Vergisi**

391.01. Profesyonel Futbol Şubesi

391.02. A İktisadi İşletmesi

**392. Diğer katma Değer Vergisi**

392.01. Profesyonel Futbol Şubesi

392.02. A İktisadi İşletmesi

**393. Merkez ve Şubeler Cari Hesabı**

394-

395-

396-

**397. Sayım ve Tesellüm Fazlaları**

397.01. Profesyonel Futbol Şubesi

397.02. A İktisadi İşletmesi

398-

**399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar**

399.01. Kulüp Merkezi

399.02. Profesyonel Futbol Şubesi

#### **4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

##### **40. MALİ BORÇLAR**

###### **400. Banka Kredileri**

400.01. Kulüp Merkezi

400.02. Profesyonel Futbol Şubesi

401-

402-

403-

404-

###### **405. Çıkarılmış Tahviller ( Kullanılmaz )**

406-

###### **407. Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler ( Kullanılmaz )**

###### **408. Menkul Kıymetler İhraç Farkı ( - ) ( kullanılmaz )**

###### **409. Diğer Mali Borçlar**

409.01. Kulüp Merkezi

409.02. Profesyonel Futbol Şubesi

41-

##### **42. TİCARİ BORÇLAR**

###### **420. Satıcılar**

420.01. Profesyonel Futbol Şubesi

420.02. A İktisadi İşletmesi

###### **421. Borç Senetleri**

421.01. Profesyonel Futbol Şubesi

421.02. A İktisadi İşletmesi

###### **422. Borç Senetleri Reeskontu ( - )**

422.01. Profesyonel Futbol Şubesi

422.02. A İktisadi İşletmesi

423-

424-

425-

###### **426. Alınan Depozito ve Teminatlar**

426.01. Kulüp Merkezi

426.02. Profesyonel Futbol Şubesi



427-  
428-

**429. Diğer Ticari Borçlar**  
429.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
429.02. A İktisadi İşletmesi

### **43. DİĞER BORÇLAR**

430-

**431. Ortaklara Borçlar ( Kullanılmaz )**

**432. İştiraklere Borçlar**  
432.01. Kulüp Merkezi  
432.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**433. Bağlı Ortaklıklara Borçlar**  
433.01. Kulüp Merkezi  
433.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**434. Üyelere Borçlar**  
434.01. Kulüp Merkezi  
434.02. Profesyonel Futbol Şubesi

435-

**436. Diğer Çeşitli Borçlar**  
436.01. Kulüp Merkezi  
436.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**437. Diğer Borç Senetleri Reeskontu**  
437.01. Kulüp Merkezi  
437.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar**  
438.01. Kulüp Merkezi  
438.02. Profesyonel Futbol Şubesi

439-

### **44. ALINAN AVANSLAR**

**440. Alınan Sipariş Avansları**  
440.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
440.02. A İktisadi İşletmesi

441-  
442-  
443-

444-  
445-  
446-  
447-  
448-

**449. Alınan Diğer Avanslar**

449.01. Kulüp Merkezi  
449.02. Profesyonel Futbol Şubesi

45-

46-

**47. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**

470-  
471-

**472. Kıdem Tazminatı Karşılığı**

472.01. Kulüp Merkezi  
472.02. Profesyonel Futbol Şubesi

473-  
474-  
475-  
476-  
477-  
478-

**479. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları**

479.01. Kulüp Merkezi  
479.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**48. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI**

**480. Gelecek Aylara Ait Gelirler**

480.01. Kulüp Merkezi  
480.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**481. Gelecek Aylara Ait Giderler**

481.01. Kulüp Merkezi  
481.02. Profesyonel Futbol Şubesi

482-  
483-  
484-  
485-  
486-  
487-

488-  
489-

#### **49. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

490-  
491-

#### **492. Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilecek Katma Değer Vergisi**

492.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
492.02. A İktisadi İşletmesi

#### **493. Tesise Katılma Payı**

493.01. Kulüp Merkezi  
493.02. Profesyonel Futbol Şubesi

494-  
495-  
496-  
497-  
498-

#### **499. Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar**

499.01. Kulüp Merkezi  
499.02. Profesyonel Futbol Şubesi

### **5.ÖZ KAYNAKLAR**

#### **50. ÖDENMİŞ SERMAYE**

#### **500. Sermaye**

#### **500. 01. Kuruluş Sermayesi**

500. 02. Gelir Fazlaları

#### **501. Ödenmemiş Sermaye ( - )**

**501.01. Ödenmemiş Kuruluş Sermayesi ( - )**

51-

#### **52. SERMAYE YEDEKLERİ**

**520. Hisse Senetleri İhraç Primleri ( Kullanılmaz )**

**521. Hisse Senetleri İptal Kararları ( Kullanılmaz )**

#### **522. M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları**

522.01. Kulüp Merkezi  
522.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**523. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları**

523.01. Kulüp Merkezi

523.02. Profesyonel Futbol Şubesi

524-

525-

526-

527-

528-

**529. Diğer Sermaye Yedekleri**

53-

**54. KAR YEDEKLERİ****540. Yasal Yedekler ( Kullanılmaz )****541. Statü Yedekleri**

541.01. Kulüp Merkezi

541.02. Profesyonel Futbol Şubesi

**542. Olağanüstü Yedekler**

542.01. Kulüp Merkezi

542.02. Profesyonel Futbol Şubesi

543-

544-

545-

546-

547-

**548. Diğer Kar Yedekleri****549. Özel Fonlar**

549.01. Kulüp Merkezi

**549.01.01 Şartlı Bağış ve Yardımlar****549.01.01.01.Şartlı Aynı Bağış ve Yardımlar****549.01.01.01.01. Halı Saha İnşaatı****549.01.01.01.01 ..... Plakalı Araç****549.01.01.02. Şartlı Nakdi Bağış ve Yardımlar****549.01.01.02.01. Halı Saha İnşaatı****549.02. Profesyonel Futbol Şubesi****549.02.01. Şartlı Bağış ve Yardımlar****549.02.01.01. Şartlı Aynı Bağış ve Yardımlar****549.02.01.01.01. A Sporcusu Transferi****549.02.01.02. Şartlı Nakdi Bağış ve Yardımlar****549.02.01.02.01..A Sporcusu Transferi**

55-

56-

**57. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI****570. Geçmiş Yıllar Karları**

570.01. Profesyonel Futbol Şubesi

570.02. A İktisadi İşletmesi

**571. Geçmiş Yıllar Gelir Fazlaları****571.01. Kulüp Merkezi****58. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI ( - )****580. Geçmiş Yıllar Zararları ( - )**

580.01. Profesyonel Futbol Şubesi

580.02. A İktisadi İşletmesi

**581. Geçmiş Yıllar Gider Fazlaları ( - )****581.01. Kulüp Merkezi****59. DÖNEM NET KARI ( ZARARI )****590. Dönem Net Karı**

590.01. Profesyonel Futbol Şubesi

590.02. A İktisadi İşletmesi

**591. Dönem Net Zararı ( - )**

591.01. Profesyonel Futbol Şubesi

591.02. A İktisadi İşletmesi

**592. Dönem Gelir Fazlası****592.01. Kulüp Merkezi****593. Dönem Gider Fazlaları ( - )****593.01. Kulüp Merkezi****6. GELİR TABLOSU HESAPLARI****60. BRÜT SATIŞLAR****600. Yurtiçi Satışlar**

600.01. Profesyonel Futbol Şubesi

**600.01.01. Bilet Satışları****600.01.02. T.V. Yayın Satışları**

600.02. A İktisadi İşletmesi

**601. Yurt Dışı Satışlar**

601.01. Profesyonel Futbol Şubesi

**601.01.01. Bilet Satışları****601.01.02. T.V. Yayın Satışları**

601.02. A İktisadi İşletmesi

**602. Diğer Gelirler**

603-

**604. Üye Giriş Ödentisi ve Aidatlar****604.01. Üye Giriş Ödentisi****604.02. Aidat Gelirleri****604.02.01. A Üyesi****61. SATIŞ İNDİRİMLERİ ( - )****610. Satıştan İadeler ( - )**

610.01. Profesyonel Futbol Şubesi

610.01.01. Bilet satış İadeleri

610.01.02. TV Yayın Satış İadeleri

610.02. A İktisadi İşletmesi

**621. Satış İskontoları ( - )**

621.01. Profesyonel Futbol Şubesi

621.01.01. Bilet satış İskontoları

621.01.02. TV Yayın Satış İskontoları

621.02. A İktisadi İşletmesi

**612. Diğer İndirimler ( - )**

612.01. Profesyonel Futbol Şubesi

612.02. A İktisadi İşletmesi

613-

614-

615-

616-

617-

618-

619-

**62. SATIŞLARIN MALİYETİ ( - )****620. Satılan mamul Maliyeti ( - )**

620.01. .... İktisadi İşletmesi

**621. Satılan Ticari mallar Maliyeti ( - )**

621.01. .... İktisadi İşletmesi

**622. Satılan Hizmet Maliyeti ( - )**

622.01. Profesyonel Futbol Şubesi

624-

625-

626-

627-

628-

629-

**63. FAALİYET GİDERLERİ ( - )****630. Araştırma ve Geliştirme Giderleri ( - )**

630.01. Kulüp Merkezi

630.02. Profesyonel Futbol Şubesi

630.03. A İktisadi İşletmesi

**631. Pazarlama, Satış Dağıtım Giderleri ( - )**

631.01. Profesyonel Futbol Şubesi

631.02. A İktisadi İşletmesi

**632. Genel Yönetim Giderleri ( - )**

631.01. Kulüp Merkezi

631.02. Profesyonel Futbol Şubesi

632.02. A İktisadi İşletmesi

**633. Amaç Doğrultusundaki Giderler ( - )**

634-

635-

636-

637-

638-

639-

**64. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR****640. İştiraklerden Temettü Gelirleri**

640.01. Kulüp Merkezi

640.02. Profesyonel Futbol Şubesi

640.03. A İktisadi İşletmesi

**641. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri**

641.01. Kulüp Merkezi

641.02. Profesyonel Futbol Şubesi

641.03. A İktisadi İşletmesi

**642. Faiz Gelirleri**

- 642.01. Kulüp Merkezi
- 642.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 642.03. A İktisadi İşletmesi

**643. Komisyon Gelirleri**

- 643.01. Kulüp Merkezi
- 643.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 643.03. A İktisadi İşletmesi

**644. Konusu Kalmayan Karşılıklar**

- 644.01. Kulüp Merkezi
- 644.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 644.03. A İktisadi İşletmesi

**645. Menkul kıymet satış Karları**

- 645.01. Kulüp Merkezi
- 645.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 645.03. A İktisadi İşletmesi

**646. Kambiyo Karları**

- 646.01. Kulüp Merkezi
- 646.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 646.03. A İktisadi İşletmesi

**647. Reeskont Faiz Gelirleri**

- 647.01. Kulüp Merkezi
- 647.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 647.03. A İktisadi İşletmesi

**648. Bağlı İktisadi İşletme Gelirleri**

- 648.01. Kulüp Merkezi

**649. Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar**

- 649.01. Kulüp Merkezi
  - 649.01.01. Bağış ve Yardım Gelirleri
    - 649.01.01.01. Şartlı Bağış ve Yardımlar
      - 649.01.01.01.01. Şartlı Ayni Yardımlar
        - 649.01.01.01.01.01. Halı Saha İnşaatı
        - 649.01.01.01.01.02. Şartlı Nakdi Yardımlar
          - 649.01.01.01.01.02.01. Halı Saha İnşaatı
        - 649.01.01.01.02. Şartsız Bağış ve Yardımlar
          - 649.01.01.01.02.01. Şartsız Ayni Yardımlar
            - 649.01.01.02.01.01. A Sporcusu Alımı
          - 649.01.01.02.02. Şartsız Nakdi Yardımlar
            - 649.01.01.02.02.01. A Sporcusu Alımı
  - 649.01.02. Reklam Gelirleri
  - 649.01.03. Balo, Dergi, Broşür, Piyango ve Yarışma Gelirleri



- 649.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 649.02.01. Bonservis Gelirleri
- 649.02.02. Sporcu Kira Gelirleri
- 649.02.03. Reklam Gelirleri
- 649.02.04. Sporcu Ceza Gelirleri

649.03. A İktisadi İşletmesi

## **65. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR ( - )**

- 650-
- 651-
- 652-

### **653. Komisyon Giderleri ( - )**

- 653.01. Kulüp Merkezi
- 653.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 653.03. A İktisadi İşletmesi

### **654. Karşılık Giderleri ( - )**

- 654.01. Kulüp Merkezi
- 654.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 654.03. A İktisadi İşletmesi

### **655. Menkul Kıymet Satış Zararları ( - )**

- 655.01. Kulüp Merkezi
- 655.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 655.03. A İktisadi İşletmesi

### **656. Kambiyo Zararları ( - )**

- 656.01. Kulüp Merkezi
- 656.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 656.03. A İktisadi İşletmesi

### **657. Reeskont Faiz Giderleri ( - )**

- 657.01. Kulüp Merkezi
- 657.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 657.03. A İktisadi İşletmesi

658-

### **659. Diğer Gider ve Zararlar ( - )**

- 659.01. Kulüp Merkezi
- 659.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 659.02.01. Bonservis Satış Zararları
- 659.03. A İktisadi İşletmesi

**66. FİNANSMAN GİDERLERİ ( - )****660. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri ( - )**

- 660.01. Kulüp Merkezi
- 660.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 660.03. A İktisadi İşletmesi

**661. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri ( - )**

- 661.01. Kulüp Merkezi
- 661.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 661.03. A İktisadi İşletmesi

**67. OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR**

670-

**671. Önceki Dönem Gelir ve Karları**

- 671.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 671.02. A İktisadi İşletmesi

**672. Önceki Dönem Gelir Fazlaları**

- 672.01. Kulüp Merkezi

673-

674-

675-

676-

677-

678-

**679. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar**

- 679.01. Kulüp Merkezi
- 679.02. Profesyonel Futbol Şubesi
- 679.03. A İktisadi İşletmesi

**68. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR ( - )****680. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları ( - )**

- 680.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 680.02. A İktisadi İşletmesi

**681. Önceki Dönem Gider Ve Zararları ( - )**

- 681.01. Profesyonel Futbol Şubesi
- 681.02. A İktisadi İşletmesi

**682. Önceki Dönem Gider Fazlaları**

- 682.01. Kulüp Merkezi

683-  
684-  
685-  
686-  
687-  
688-

**689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar**

689.01. Kulüp Merkezi  
689.02. Profesyonel Futbol Şubesi  
689.03. A İktisadi İşletmesi

**69. DÖNEM NET KARI ( ZARARI )**

**690. Dönem Net Karı veya Zararı**

690.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
690.02. A İktisadi İşletmesi

**691. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı ( - )**

691.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
691.02. A İktisadi İşletmesi

**692. Dönem Net Karı Veya Zararı**

692.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
692.02. A İktisadi İşletmesi

**693. Dönem Gelir veya Gider Fazlası**

693.01. Kulüp Merkezi

**7. MALİYET HESAPLARI**

( 7/A SEÇENEĞİ )

**70. MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI**

**700. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları**

**701. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları**

**71. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ**

**710. Direkt İlkmadde Ve Malzeme Giderleri**

710.01. A İktisadi İşletmesi

**711. Direkt İlkmadde Ve Malzeme Giderleri Yansıtma Hesabı**

711.01. A İktisadi İşletmesi

**712. Direkt İlkmadde Ve Malzeme Fiyat Farkı**

712.01. A İktisadi İşletmesi

**713. Direkt İlkmadde Ve Malzeme Miktar Farkı**  
713.01. A İktisadi İşletmesi

## **72. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ**

**720. Direkt İşçilik Giderleri**  
720.01. A İktisadi İşletmesi

**721. Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı**  
721.01. A İktisadi İşletmesi

**722. Direkt İşçilik Ücret Farkları**  
722.01. A İktisadi İşletmesi

**723. Direkt İşçilik Süre ( Ücret ) Farkları**  
723.01. A İktisadi İşletmesi

## **73. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ**

**730. Genel Üretim Giderleri**  
730.01. A İktisadi İşletmesi

**731. Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı**  
731.01. A İktisadi İşletmesi

**732. genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları**  
732.01. A İktisadi İşletmesi

**733. Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları**  
733.01. A İktisadi İşletmesi

**734. Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları**  
734.01. A İktisadi İşletmesi

## **74. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ**

**740. Hizmet Üretim Maliyeti**  
740.01. Profesyonel Futbol Şubesi

740.01. İşçilik Giderleri

740.01.01. Futbolcu Ücretleri

740.01.01.01. Bonservis Ücreti

740.01.01.02. Transfer Ücreti

740.01.01.03. Maaş Ödemeleri

740.01.01.04. Primler

740.01.02. Teknik Direktör Ücretleri

740.01.03. Personel Ücretleri

740.02. Malzeme Giderleri

740.02.01. Forma

740.02.02. Krampon

740.02.03. Eşofman

740.03. Stadyum Giderleri

740.03.01. Aydınlatma

740.03.02. Çimlendirme Giderleri

740.03.03. Tribün Giderleri

740.03.04. Kira

740.04. Konaklama ve Beslenme Giderleri

740.04.01. Konaklama Giderleri

740.04.02. Beslenme Giderleri

740.05. Sağlık Giderleri

740.06. Sigorta Giderleri

740.06. Ulaşım Giderleri

740.07. Diğer Giderler

740.07.01. Telefon Giderleri

740.07.02. Temsil ve Ağırılama Giderleri

740.07.03. Büro Giderleri

740.07.04. Haberleşme Giderleri

**741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı**

**742. Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabı**

## **75. ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİDERLER**

**750. Araştırma Geliştirme Giderleri**

750.01. Kulüp Merkezi

750.02. Profesyonel Futbol Şubesi

750.03. A İktisadi İşletmesi

**751. Araştırma Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı**

751.01. Kulüp Merkezi

751.02. Profesyonel Futbol Şubesi

751.03. A İktisadi İşletmesi

**752. Araştırma Geliştirme Gider Farkları**

752.01. Kulüp Merkezi

752.02. Profesyonel Futbol Şubesi

752.03. A İktisadi İşletmesi

**76. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ****760. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri**

760.01. Profesyonel Futbol Şubesi

760.02. A İktisadi İşletmesi

**761. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı**

761.01. Profesyonel Futbol Şubesi

761.02. A İktisadi İşletmesi

**762. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı**

761.01. Profesyonel Futbol Şubesi

761.02. A İktisadi İşletmesi

**77. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ****770 Genel Yönetim Giderleri**

770.01. Kulüp Merkezi

770.01.01. Yönetim Giderleri

770.01.02. Amaç Doğrultusundaki Giderler770.01.02.01. Amatör Dallar770.01.02.02. Saha ve Malzeme Giderleri770.01.02.03. Eğitici Giderleri770.01.02.04. Alt Yapı Giderleri

770.02. Profesyonel Futbol Şubesi

770.02.01. Yönetim Giderleri

770.02.02. Ceza Giderleri

770.03. A İktisadi İşletmesi

**78. FİNANSAMAN GİDERLERİ****780. Finansman Giderleri**

780.01. Kulüp Merkezi

780.02. Profesyonel Futbol Şubesi

780.03. A İktisadi İşletmesi

**781. Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı**

781.01. Kulüp Merkezi

781.02. Profesyonel Futbol Şubesi

781.03. A İktisadi İşletmesi

**782. Finansman Giderleri Fark Hesabı**

782.01. Kulüp Merkezi

782.02. Profesyonel Futbol Şubesi

782.03. A İktisadi İşletmesi

**( 7/B SEÇENEĞİ )****79. GİDER ÇEŞİTLERİ****790. İlkmadde ve Malzeme Giderleri**

- 790.01. Kulüp Merkezi
- 790.01.01. Amaç Doğrultusunda Kullanılanlar
- 790.01.02. Genel giderler

**790.02. Profesyonel Futbol Şubesi**

- 790.02.01. Hizmet Üretim
- 790.02.02. Genel Giderler

**790.03. A İktisadi İşletmesi****791. İşçi Ücret Giderleri**

- 791.01. Kulüp Merkezi
- 791.01.01. Amaç Doğrultusundaki İşçilik
- 791.01.02. Genel İşçilik

**791.02. Profesyonel Futbol Şubesi**

- 791.02.01. Hizmet Üretim İşçiliği
- 791.02.02. Genel İşçilik

**791.03. A İktisadi İşletmesi****792. Memur Ücret Giderleri****793. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler**

- 793.01. Kulüp Merkezi
- 793.01.01. Amaç Doğrultusunda Kullanılanlar
- 793.01.02. Genel Giderler

**793.02. Profesyonel Futbol Şubesi**

- 793.02.01. Hizmet Üretim
- 793.02.02. Genel Giderler

**793.03. A İktisadi İşletmesi****794. Çeşitli Giderler**

- 794.01. Kulüp Merkezi
- 794.01.01. Amaç Doğrultusunda Kullanılanlar
- 794.01.02. Genel giderler

794.02. Profesyonel Futbol Şubesi  
794.02.01. Hizmet Üretim  
794.02.02. Genel Giderler

794.03. A İktisadi İşletmesi

**795. Vergi, Resim ve Harçlar**

795.01. Kulüp Merkezi  
795.02. Profesyonel Futbol Kulübü  
795.03. A İktisadi İşletmesi

**796. Amortismanlar ve Tükenme Payları**

796.01. Kulüp Merkezi  
796.01.01. Amaç Doğrultusunda Kullanılanlar  
796.01.02. Genel giderler

796.02. Profesyonel Futbol Şubesi  
796.02.01. Hizmet Üretim  
796.02.02. Genel Giderler

796.03. A İktisadi İşletmesi

**797. Finansman Giderleri**

797.01. Kısa Vadeli Finansman Giderleri  
797.01.01. Kulüp Merkezi  
797.01.02. Profesyonel Futbol Kulübü  
797.01.03. A İktisadi İşletmesi

797.02. Uzun Vadeli Finansman Giderleri  
797.02.01. Kulüp Merkezi  
797.02.02. Profesyonel Futbol Kulübü  
797.02.03. A İktisadi İşletmesi

**798. Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı**

**799. Üretim Maliyet Hesabı**

799.01. Profesyonel Futbol Şubesi  
799.02. A İktisadi İşletmesi

**8. ( SERBEST )**

**9. NAZIM HESAPLAR**

**0 ( SERBEST )**



**SPOR KULÜBÜ AYRINTILI BİLANÇOSU****AKTİF****I. DÖNEN VARLIKLAR****A- HAZIR DEĞERLER****100. Kasa Hesabı***Kulüp Merkezi**- TL Kasası**- Döviz Kasası**Profesyonel Futbol Şubesi**- TL Kasası**- Döviz Kasası***101 Alınan Çekler***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***103 Verilen Çekler Ve Ödeme Emirleri ( - )***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***B. MENKUL KIYMETLER****110 Hisse Senetleri Hesabı***Kulüp merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***111 Özel Kesim Tahvil, Senet Ve Bonoları***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***112 Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***118. Diğer Menkul Kıymetler***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***119. Menkul Kıymet Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi*

**C. TİCARİ ALACAKLAR****120. Alıcılar***Profesyonel Futbol Şubesi*

- Bilet Satışları Alacakları
- TV Yayın Satışları Alacakları

*A İktisadi İşletmesi***121. Alacak Senetleri***Profesyonel Futbol Şubesi*

- Bilet Satışları Alacakları
- TV Yayın Satışları Alacakları

*A İktisadi İşletmesi***122. Alacak Senetleri Reeskonttu ( - )***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***126. Verilen Depozito ve Teminatlar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***127. Diğer Ticari Alacaklar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***128. Şüpheli Ticari Alacaklar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı ( - )***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***D. DİĞER TİCARİ ALACAKLAR****132. İştiraklerden Alacaklar****133. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar****134. Üyelerden Alacaklar****135. Personelden Alacaklar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi*

- A Sporcusu

136. Diğer Çeşitli Alacaklar  
*Kulüp Merkezi Alacakları*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*
- 137 Diğer Alacaklar Senetleri Reeskontu ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*
138. Şüpheli Diğer Alacaklar  
*Kulüp Merkezi Alacakları*  
*Profesyonel Futbol Şubesi Alacakları*
139. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### E. STOKLAR

150. İlk Madde Malzeme  
*Kulüp Merkezi*  
- Forma  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- Forma
157. Diğer Stoklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*
158. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*
159. Verilen Sipariş Avansları  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### F. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ

#### G. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

180. Gelecek Aylara Ait Giderler  
*Kulüp merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- Transfer Ödemeleri

**181. Gelir Tahakkukları**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

## **H. DİĞER DURAN VARLIKLAR**

**190. Devreden KDV**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**191. İndirilecek KDV**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**192. Diğer Katma Değer Vergisi**

**193. Peşin Ödenen Vergi Fonlar**  
*A İktisadi İşletmesi*

**195. İş Avansları**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**196. Personel Avansları**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- A Sporcusu

**197. Sayım ve Tesellüm Noksanları**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**198. Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**199. Diğer dönen Varlıklar Karşılığı (-)**  
*Kulüp merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

## **DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI**

**II. DURAN VARLIKLAR****A. TİCARİ ALACAKLAR****220. Alıcılar***Profesyonel Futbol Şubesi*

- Bilet Satışları Alacakları
- TV Yayın Satışları Alacakları

*A İktisadi İşletmesi***221. Alacak Senetleri***Profesyonel Futbol Şubesi*

- Bilet Satışları Alacakları
- TV Yayın Satışları Alacakları

*A İktisadi İşletmesi***222. Alacak Senetleri Reeskonttu ( - )***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***226. Verilen Depozito ve Teminatlar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***227. Diğer Ticari Alacaklar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***229. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı ( - )***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***B. DİĞER ALACAKLAR****232. İştiraklerden Alacaklar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***233. Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***234. Üyelerden Alacaklar****235. Personelden Alacaklar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi*

- A Sporcusu

236. Diğer Çeşitli Alacaklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

237. Diğer Alacak Senetleri Reeskontu ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

239. Şüpheli Diğer Alacaklar Karşılığı  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

### C. MALİ DURAN VARLIKLAR

240. Bağlı Menkul Kıymetler  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

241. Bağlı Menkul Kıymetler Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

242. İştirakler  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

243. İştirakler Sermaye Taahhütleri ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

244. İştirakler Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

245. Bağlı Ortaklıklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

246. Bağlı Ortaklıklara Sermaye Taahhütleri ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

247. Bağlı Ortaklıklar Sermaye Payları Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

248. Diğer Mali Duran Varlıklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**249. Diğer Mali Duran Varlıklar Karşılığı ( - )**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**D. MADDİ DURAN VARLIKLAR**

**250. Arazi ve Arsalar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**251. Yer Altı ve Yer Üstü İzenleri**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**252. Binalar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**253. Tesis, Makine ve Cihazlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**254. Taşıtlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**255. Demirbaşlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**256. Diğer Maddi Duran Varlıklar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**257. Birikmiş Amortismanlar ( - )**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**258. Yapılmakta Olan Yatırımlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**259. Verilen Avanslar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**E. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR****260. Haklar**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
**- Bonservis Bedelleri**  
- A Sporcusu

**261. Şerefiye**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**262. Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**264. Özel Maliyetler**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**267. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**268. Birikmiş Amortismanlar**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
**- Bonservis Amortismanları**  
- A Sporcusu

**269. Verilen Avanslar**

*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**F. ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR****271. Arama Giderleri**

*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- Sporcu Arama Giderleri

**272. Hazırlık ve Geliştirme Giderleri****277. Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar**

**278. Birikmiş Tükenme Payları**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- Sporcu Arama Giderleri



279. Verilen Avanslar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### G. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI

280. Gelecek Aylara Ait Giderler  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
 - Transfer Ödemeleri

281. Gelir Tahakkukları  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### H. DİĞER DURAN VARLIKLAR

291. Gelecek Yıllarda İndirilecek Katma Değer Vergisi ( Kullanılmıyor )

292. Diğer Katma Değer Vergisi

293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar  
*Kulüp merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran varlıklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

295. Peşin Ödenen Vergi ve Fonlar  
*A İktisadi İşletmesi*

297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

298. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

299. Birikmiş Amortismanlar ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### DURAN VARLIK TOPLAMI

#### AKTİF TOPLAMI

**PASİF****I. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR****A. MALİ BORÇLAR****300. Banka Kredileri***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***303. Uzun Vadeli Kredilerin Anapara Taksitleri ve Faizleri***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***309. Diğer Mali Borçlar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***B. TİCARİ BORÇLAR****320. Satıcılar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***321. Borç Senetleri***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***322. Borç Senetleri Reeskontu (-)***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***326. Alınan Depozito ve Teminatlar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***329. Diğer Ticari Borçlar***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***C. DİĞER BORÇLAR****332. İştiraklere Borçlar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi*

**333. Bağlı Ortaklıklara Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**334. Üyelere Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**335. Personele Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- A Sporcusu

**336. Diğer Çeşitli Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**337. Diğer Borç Senetleri Reeskontu**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### **D. ALINAN AVANSLAR**

**340. Alınan Sipariş Avansları**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**349. Alınan Diğer Avanslar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

#### **E. YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ**

#### **F. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER**

**360. Ödenecek Vergi ve Fonlar**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- KDV  
- Stopaj  
*A İktisadi İşletmesi*

**361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
.- SSK  
-İşçi SSK  
-İşveren SSK  
- İşsizlik Sigortası

**368. Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler**

*Profesyonel Futbol Şubesi  
A İktisadi İşletmesi*

**369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler**

*Profesyonel Futbol Şubesi  
A İktisadi İşletmesi*

## **G. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**

**370. Dönem Karı ve Diğer Yasal Yükümlülük Karşılıkları**

*Profesyonel Futbol Şubesi  
A İktisadi İşletmesi*

**371. Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi ve Diğer Yükümlülükleri ( - )**

*Profesyonel Futbol Şubesi  
İktisadi İşletmesi*

**372. Kıdem Tazminatı Karşılığı**

*Kulüp Merkezi  
Profesyonel Futbol Şubesi*

**373. Maliyet Giderleri Karşılığı**

**379. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları**

*Kulüp Merkezi  
Profesyonel Futbol Şubesi*

## **H. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI**

**380. Gelecek Aylara Ait Gelirler**

*Kulüp Merkezi  
Profesyonel Futbol Şubesi*

**381. Gelecek Aylara Ait Giderler**

*Kulüp Merkezi  
Profesyonel Futbol Şubesi*

## **İ. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

**391. Hesaplanan Katma Değer Vergisi**

*Profesyonel Futbol Şubesi  
A İktisadi İşletmesi*

392. Diğer katma Değer Vergisi  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
393. Merkez ve Şubeler Cari Hesabı
397. Sayım ve Tesellüm Fazlaları  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*
399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

## **KISA VADELİ YABANCI KAYNAK TOPLAMI**

## **II. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**

### **A . MALİ BORÇLAR**

400. Banka Kredileri  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*
409. Diğer Mali Borçlar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

### **B. TİCARİ BORÇLAR**

420. Satıcılar  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
421. Borç Senetleri  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
422. Borç Senetleri Reeskontu ( - )  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
426. Alınan Depozito ve Teminatlar  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**429. Diğer Ticari Borçlar**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

### **C. DİĞER BORÇLAR**

**432. İştiraklere Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**433. Bağlı Ortaklıklara Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**434. Üyelere Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**436. Diğer Çeşitli Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**437. Diğer Borç Senetleri Reeskontu**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**438. Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

### **D. ALINAN AVANSLAR**

**440. Alınan Sipariş Avansları**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**449. Alınan Diğer Avanslar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

### **E. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI**

**472. Kıdem Tazminatı Karşılığı**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**479. Diğer Borç ve Gider Karşılıkları**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**F. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI****480. Gelecek Aylara Ait Gelirler***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***481. Gelecek Aylara Ait Giderler***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***G. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR****492. Gelecek Yıllara Ertelenen veya Terkin Edilecek Katma Değer Vergisi***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***493. Tesise Katılma Payı***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***499. Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI****III.ÖZ KAYNAKLAR****A. ÖDENMİŞ SERMAYE****500. Sermaye***Kuruluş Sermayesi**Gelir Fazlaları***501. Ödenmemiş Sermaye ( - )****501.01. Ödenmemiş Kuruluş Sermayesi ( - )****B. SERMAYE YEDEKLERİ****522. M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***524. İştirakler Yeniden Değerleme Artışları***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***529. Diğer Sermaye Yedekleri**

**C. KAR YEDEKLERİ****541. Statü Yedekleri***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***542. Olağanüstü Yedekler***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi***548. Diğer Kar Yedekleri****549. Özel Fonlar***Kulüp Merkezi**- Şartlı Bağış ve Yardımlar**- Şartlı Ayni Bağış ve Yardımlar**- Şartlı Nakdi Bağış ve Yardımlar**Profesyonel Futbol Şubesi**- Şartlı Bağış ve Yardımlar**- Şartlı Ayni Bağış ve Yardımlar**- Şartlı Nakdi Bağış ve Yardımlar***D. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI****570. Geçmiş Yıllar Karları***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***571. Geçmiş Yıllar Gelir Fazlaları***Kulüp Merkezi***E. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI ( - )****580. Geçmiş Yıllar Zararları ( - )***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***581. Geçmiş Yıllar Gider Fazlaları ( - )***Kulüp Merkezi***F. DÖNEM NET KARI ( ZARARI )****590. Dönem Net Karı***Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi*



**591. Dönem Net Zararı (-)**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**592. Dönem Gelir Fazlası**  
*Kulüp Merkezi*

**593. Dönem Gider Fazlaları (-)**  
*Kulüp Merkezi*

**ÖZ KAYNAK TOPLAMI**

**PASİF TOPLAMI**



## SPOR KULÜBÜ AYRINTILI GELİR TABLOSU MODELİ

### A. BRÜT SATIŞLAR

#### 1. Yurtiçi Satışlar

*Profesyonel Futbol Şubesi*

Bilet Satışları

T.V. Yayın Satışları

*A İktisadi İşletmesi*

#### 2. Yurt Dışı Satışlar

*Profesyonel Futbol Şubesi*

Bilet Satışları

T.V. Yayın Satışları

*A İktisadi İşletmesi*

#### 3. Diğer Gelirler

#### 4. Üye Giriş Ödentisi ve Aidatlar

Üye Giriş Ödentisi

Aidat Gelirleri

- A Üyesi

### B. SATIŞ İNDİRİMLERİ ( - )

#### 1. Satıştan İadeler ( - )

*Profesyonel Futbol Şubesi*

Bilet Satışları

T.V. Yayın Satışları

*A İktisadi İşletmesi*

#### 2. Satış İskontoları ( - )

*Profesyonel Futbol Şubesi*

Bilet Satışları

T.V. Yayın Satışları

*A İktisadi İşletmesi*

#### 3. Diğer İndirimler ( - )

*Profesyonel Futbol Şubesi*

*A İktisadi İşletmesi*

**C. SATIŞLARIN MALİYETİ ( - )**

1. Satılan mamul Maliyeti ( - )  
*A İktisadi İşletmesi*
2. Satılan Ticari mallar Maliyeti ( - )  
*A İktisadi İşletmesi*
3. Satılan Hizmet Maliyeti ( - )  
*Profesyonel Futbol Şubesi*

**BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI****E. FAALİYET GİDERLERİ ( - )**

1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. Pazarlama, Satış Dağıtım Giderleri ( - )  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
3. Genel Yönetim Giderleri ( - )  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
4. Amaç Doğrultusundaki Giderler ( - )

**FAALİYET KARI VEYA ZARARI****F. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR**

1. İştiraklerden Temettü Gelirleri  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
3. Faiz Gelirleri  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**4. Komisyon Gelirleri***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***5. Konusu Kalmayan Karşılıklar***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***6. Menkul kıymet satış Karları***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***7. Kambiyo Karları***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***8. Reeskont Faiz Gelirleri***Kulüp Merkezi**Profesyonel Futbol Şubesi**A İktisadi İşletmesi***9. Bağlı İktisadi İşletme Gelirleri***Kulüp Merkezi***10. Faaliyetle İlgili Diğer Gelir ve Karlar***Kulüp Merkezi**- Bağış ve Yardım Gelirleri**Şartlı Bağış ve Yardımlar**- Şartlı Ayni Yardımlar**- Şartlı Nakdi Yardımlar**Şartsız Bağış ve Yardımlar**- Şartsız Ayni Yardımlar**- Şartsız Nakdi Yardımlar**- Reklam Gelirleri**- Balo, Dergi, Broşür, Piyango ve Yarışma Gelirleri**Profesyonel Futbol Şubesi**- Bonservis Gelirleri**- Sporcu Kira Gelirleri**- Reklam Gelirleri**- Sporcu Ceza Gelirleri**A İktisadi İşletmesi*

**G. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)**

1. Komisyon Giderleri (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. Karşılık Giderleri (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
3. Menkul Kıymet Satış Zararları (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
4. Kambiyo Zararları (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
5. Reeskont Faiz Giderleri (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
6. Diğer Gider ve Zararlar (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
- Bonservis Satış Zararları  
*A İktisadi İşletmesi*

**H. FİNANSMAN GİDERLERİ (-)**

1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**OLAĞAN KAR VE ZARAR**

**İ. OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR**

1. **Önceki Dönem Gelir ve Karları**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. **Önceki Dönem Gelir Fazlaları**  
*Kulüp Merkezi*
3. **Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**J. OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR ( - )**

1. **Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları ( - )**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. **Önceki Dönem Gider Ve Zararları ( - )**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
3. **Önceki Dönem Gider Fazlaları ( - )**  
*Kulüp Merkezi*
4. **Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar ( - )**  
*Kulüp Merkezi*  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**DÖNEM KARI VEYA ZARARI****K. DÖNEM KARI ( ZARARI )**

1. **Dönem Karı veya Zararı**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
2. **Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı ( - )**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*
3. **Dönem Net Karı Veya Zararı**  
*Profesyonel Futbol Şubesi*  
*A İktisadi İşletmesi*

**4. Dönem Gelir veya Gider Fazlası**  
*Kulüp Merkezi*

**DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI**



## KAYNAKÇA

- ABALI Ali , **Gençlik ve Spor**, Ankara, 1974
- AKDOĞAN Nalan – TENKER Nejat, **Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri**, 6. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 1998
- AKINCI Nejat – ERDOĞAN Necmettin, **Finansal Tablolar ve Analizi** , İzmir, 1995
- ANTHONY Robert. N, “Kar Amacı Gütmeyen Örgütlerde Finansal Muhasebe İlke ve Kavramlarının Tartışılması”, **Finansal Muhasebe Standartları Komitesi**, ( Çeviren; Davut AYDIN ),
- AYDIN Davut, “ Kar Amacı Güden ve Kar Amacı Gütmeyen İşletmelerin Karşılaştırılması “ **Eskişehir Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt: X , Sayı : 1-2, 1992
- BALLAR Suat, **Türk Dernekler Hukuku** , 3. Baskı, Beta A.Ş. Matbaası, İstanbul, 1996
- BAŞER Ergün , **Uygulamalı Spor Psikolojisi**, Bağırhan Yayinevi, Ankara, 1999
- BEDFORD M.Norton – BALADOVNI Vahe “Muhasebeye İletişim Teorisi Yaklaşımı” (Çev; Celal KEPEKÇİ) **Anadolu Üniversitesi Eskişehir Ticari İlimler Akademisi Dergisi** Cilt: 15 Sayı: 2 Haziran 1979
- BEKTÖRE Sabri - SÖZBİLİR Halim - BANAR Kerim , **Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması** , Eskişehir, 2000
- BURSASPOR KULÜBÜ DERNEĞİ TÜZÜĞÜ



**DEMALCILAR Özgül, Genel Muhasebe, Eskişehir İktisadi ve İdari İlimler Akademisi Yayınları, İstanbul, 1982**

**DEMALCILAR Özgül – ÖNCE Saime, Muhasebenin Kuramsal Yapısı, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 1093, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No : 150, Eskişehir, 1999**

**ÇILKOPARAN Yusuf, “ Futbolcuların Vergilendirilmesi ve Milli Takımda Oynayan Futbolcuların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu ” Vergi Dünyası, Sayı : 216, Ağustos 1999**

**ÇÖMLEKÇİ Ferruh – KEPEKÇİ Celal – ERDOĞAN Melih, Muhasebe Denetimi, Eskişehir, 1993**

**DAĞLAROĞLU Rüştü – SAN Haluk, Türk Futbol Tarihi, Türk Ticaret Bankası Yayınları, Yeni Desen Matbaası, Ankara, 1960**

**DEMİREL Sedat, “ Vakıf ve Bağlı İktisadi İşletmelerinde Muhasebe Sistemi ve Vergilendirme” T.C. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, ( 1995 )**

**DORUKKAYA Şakir, “Futbol Kulüpleri ve Vergi”, Vergi Dünyası, Sayı : 211, Mart 1999**

**DORUKKAYA Ş.- KIRATLI A.- EBİÇLİOĞLU F.K., Türkiye’de Futbol Kulüplerinin şirketleşmesi, Halka Açılması, Finansmanı ve Vergileme, Dünya Yayınları Başvuru Kitapları Dizisi : 6, “GLOBUS” Dünya Basınevi, İstanbul, 1998**

**ENGİN Baki İlkay, “ Dernek Üyeliğinin Kazanılması ve Kaybedilmesi ” Alfa Basım yayım Dağıtım, İstanbul 1995**

**ERGİN Hüseyin, Muhasebeye Giriş, 7 Baskı, Kütahya, 2001**

**ERGİN Hüseyin “Ulusal ve Uluslar Arası Muhasebe Standartlarının Önemi” Anadolu Üniversitesi Kütahya İktisadi İdari Bilimler Fakültesi 15. Yıl armağanı, 1989**

**ARKAL E Mustafa, Sosyolojik Açından Spor, T.C. Milli Eğitim ve Spor Bakanlığı Beden Terbiyesi ve Spor Genel Müdürlüğü Yayın No : 30, Milli Eğitim Basım Evi, Ankara, 1986**

**IRKAN Necmettin , Yaşam Boyu Spor, Ankara, 1998**

**ERKİLET Şaban , Vergi Hukuku, Muhasebe ve Bütçe İlkeleri Açısından Vakıf ve Derneklerin Vergilendirilmesi, Mars Tic. ve San. A.Ş. Matbaası, Ankara, 1991**

**İŞEK Kurthan, Devlet Politikası ve Toplumsal Yapıyla İlişkileri Açısından Spor Yönetimi TÜRKİYE'DE-DÜNYA'DA, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Yayınları No, : 445, SBF Basın ve Yayın Yüksekokulu, 1980**

**İŞLER Recai, “ Muhasebenin Fonksiyonları ve İşletme Yöneticileri İle İlgili Duanlar Açısından Önemi ” Anadolu Üniversitesi Kütahya İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi 15 Yıl Armağanı, Eskişehir, 1989**

**GENÇ, Durmuş Ali, Spor Hukuku, Alfa Kitapevi 1998**

**GÖK Rafet, Sağlık Kurumlarında Maliyet Hesaplama İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi, A.İ.T.İ. Akademisi Muğla İşletmecilik Yüksekokulu Yayınları No : 6, 1981**

**GÜNAL A.N.-KÜÇÜKGÜNGÖR E., Türk Spor hukukunun Genel Esasları ve İlgili Mevzuat, Yetkin Yayınları, Ankara,**

**GÜVEN Özbay, Türklerde Spor Kültürü , Atatürk Kültür Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Atatürk Kültür Merkezi Yayınları Sayı; 57, Türk Kültüründen Görüntüler Dizisi Sayı ; 6, Ankara, 1992**

**KARAARSLAN Ali, Dernekler ve Vakıflar İle Bunlara Ait İktisadi İşletmelerin Vergi Karşısındaki Durumu, Yaklaşım Eki, Sayı : 101, Mayıs 2001**

**KARAKÜÇÜK Suat, Rekreasyon, Seren Matbaacılık, Ankara, 1995**

KARTAL Zihni , “ Halka Açılmanın Dayanılmaz Çekiciliği: Vergi Dışı Avantajlar” **Vergi Dünyası Dergisi** Sayı : 229, Eylül 2000

KARTAL Zihni , “ Halka Açılmanın Dayanılmaz Çekiciliği: Vergi Avantajı” **Vergi Dünyası Dergisi** , Sayı : 231, Kasım 2000

KAYA Ergün, **Hava Alanlarında Fiyatlandırma Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları:1204 Sivil Havacılık Yüksekokulu Yayınları No:10 Eskişehir, 2000

KAYNAK Harun, “Kulüplerin Sporculara Yaptığı Bazı Ödemelerin vergisel Boyutu”, **Yaklaşım**, Sayı : 100, Nisan 2001

KEPEKÇİ Celal , “ Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlarda Muhasebe Sisteminin Özellikleri” **Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi**, Cilt : XVIII, Sayı : 1-2, 1982

KIREL Nezh, “**Vakıflarda Muhasebe ve Bütçeleme**”, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Doktora Tezi, ( 2000 )

KUŞİN Abdulkadir, “ UEFA’nın Futbol Kulüpleri İçin Getirdiği Yeni Kriterler ” **Yaklaşım**, Sayı : 96, Aralık 2000

ÖZER Mevlüt, **Mali Tablolar ve Finansal Analiz**, C: II, Özkan Matbaacılık, Gazetecilik ve Ticaret Ltd., 2. Baskı, Ankara, 1997

ÖZER Mevlüt, **Vergisel ve Teknik Boyutu ile Muhasebe**, Ankara, 1998

ÖZBANK Atilla, **Tekdüzen Hesap Planı ve Mali Tablolar**, 2. Baskı, Özbek Yayıncılık, İstanbul 1995

SAĞLAM Necdet, “ Sendikalarda Mali Raporlama “ **Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt : XIII , Sayı : 1-2, 1993

SEVİM Şerafettin, “ **Toplu Pazarlıkta Muhasebenin Rolü** ” Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi ( 1992 )

SÜRME Lİ Feyzi ,**Muhasebe Bilgi Sistemi**, Anadolu Üniversitesi, Eğitim, Soğuk ve Bilimsel araştırma Vakfı Yayınları No:115 ESK.1996

ŞENEL Sezai, “ Vakıf Mal Varlıklarının Korunması ve Değerlendirilmesi ” XI. Vakıf Haftası Kitabı, Vakıf Kültür Varlığının Korunması, Yaşatılması ve Bu Amaçla Mali Kaynak Sağlanması Semineri, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayınları, Ankara, 1994

TEREKLİ M. Serdar , **Türkiye Birinci Profesyonel Liginde Yer Alan Kulüplerin Yönetim Politikalarının Sporcu Güdölemesi Üzerine Etkisi**, Anadolu Üniversitesi yayınları, No : 2, Eskişehir , 1999

TİMUR Necdet, “Kar Amacı Gütmeyen Örgütlerde Pazarlama Organizasyonunun Evrimi”, Eskişehir. Anadolu Üniversitesi İktisadi. İdari. Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 8, Sayı: 1-2, 1980

TÜRKÇE SÖZLÜK , Türk Dil Kurumu Yayınları : 549, Sözlük Bilim ve Uygulama kolu Yayınları : 1, Türk Tarih Kurumu Basım Evi, Cilt ; II Ankara, 1989

TÜRKİYE MUNASEBE STANDARTLARI: TÜR MOP Yayın No : 30, T M UDESK Seri No :1

UÇAR Bilal , **Türk Dernekler Hukuku** , Zülfıkar Yayıncılık ,Ankara, 1996

ULUSLAR ARASI MUHASEBE STANDARTLARI, Derleyen : A. Hayri DURMUŞ , **Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği** İstanbul, Kasım 1992

YALKIN Y.Koç, **Genel Muhasebe İlkeler Uygulamalar**, TURHAN Kitabevi Yayınları, Ankara,1998

## DİZİN

Amortismanlar, 50,61,113,116,133,152,  
153,155,176,183,184,185

Antrenör, 16, 66, 128, 129, 132, 134,

Bağış ve Yardımlar, 22, 23, 33, 37, 39,  
40, 41, 43, 45, 46, 47, 73, 75, 90, 96,  
138, 164, 168, 192, 196

Bilanço, 29, 63, 79, 85, 89, 94, 108, 112  
112, 113, 114, 115, 116, 117, 118,  
119, 121, 122, 123, 126, 127, 128, 131  
132, 133, 134, 136, 137, 140, 142, 177,

Bilet Satışları, 48, 49, 52, 132, 140, 143,  
145, 149, 165, 166, 178, 181, 194

Bilgi Kullanıcıları, 56, 76, 77, 80, 81, 83  
85, 87, 88, 89, 90, 93, 96, 99, 100, 101  
102, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 114,  
121, 144

Bonservis, 49, 60, 61, 64, 106, 125, 134  
135, 138, 139, 143, 152, 153, 169, 172,  
184, 196, 197,

Bütçe, 19, 20, 23, 25, 37, 74, 87, 94  
106, 172,

Ceza Gelirleri, 53, 54, 143, 169, 196,

Denetim, 15, 31, 52, 83, 95, 97, 110

Denetim Kurulu, 95,

Dernek, 7, 13, 14, 16, 22, 23, 25, 26,  
27, 28, 29, 30, 33, 40, 42, 43, 47, 56  
73, 75, 142,

Finansal Tablo, 31, 68, 84, 88, 89, 99,  
100, 101, 102, 103, 111, 112, 114, 121,  
126, 141, 144,

Finansman, 8, 23, 24, 25, 32, 33, 36, 37  
38, 39, 48, 49, 55, 56, 59, 64, 71, 72,  
74, 75, 85, 89, 90, 91, 93, 95, 98, 107  
114, 115, 122, 139, 140, 141, 170, 174  
176, 197

Fon, 10, 29, 32, 35, 36, 37, 38, 43, 44,  
45, 46, 55, 57, 62, 71, 86, 87, 88, 90,  
91, 92, 93, 94, 97, 104, 105, 109, 118,  
119, 120, 123, 129, 132, 135, 136, 142  
143, 148, 154, 157, 164, 173, 180, 185  
187, 192

Futbol Federasyonu, 24, 29, 30, 51, 65  
127

Gelir Tablosu, 41, 45, 57, 58, 66, 67, 85  
89, 112, 114, 118, 121, 122, 123, 137,  
139, 140, 142, 143, 144, 165, 194

Genel Kurul, 14, 15, 18, 19, 20, 25, 29,  
31, 53, 87, 92, 94, 95, 106

Haklar, 36, 43, 50, 60, 61, 96, 99, 108,  
117, 118, 134, 143, 152, 184

Halka Açılma, 23, 25, 31, 32, 33

İktisadi İşletme, 25, 26, 27, 28, 29, 30,  
37, 41, 47, 48, 55, 56, 59, 106, 127, 131  
132, 133, 136, 140, 142, 145, 146, 148,  
149, 150, 154, 155, 156, 157, 158, 159  
160, 161, 163, 165, 166, 167, 168, 169  
170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 178

181, 185, 186, 187, 188, 189, 190,191  
192, 193, 194, 195, 196, 197, 198,

Kar Amaçsız Kuruluş, 38, 70, 72, 73, 74  
89, 108, 137, 141

Muhasebe, 10, 25, 26, 34, 35, 36, 37  
38, 39, 41, 48, 54, 55, 57, 58, 59, 64,  
72, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84,  
85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94,  
95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103,  
104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111  
112, 114, 115, 126, 127, 132, 137, 141  
142, 144

Muhasebe Bilgi Sistemi, 76, 77, 78, 79, 80  
82, 83, 84, 85, 91, 141,

Muhasebe İlkeleri, 94, 110, 115

Muhasebenin İşlevleri, 86

Muhasebe Politikaları, 102, 109, 110, 111,  
112

Muhasebe Standartları, 109, 110, 111, 112

Profesyonel Şube, 8, 26, 27, 29, 48, 49,  
52, 53, 54, 55, 57, 59, 60, 62, 65, 67,  
106, 135, 142, 143, 144,

Reklam Gelirleri, 9, 23, 51, 106, 138, 143  
168, 169, 196,

Spor Kulübü, 1, 6, 9, 10,11, 12, 13, 14, 16  
19, 21, 23, 24, 25, 26, 30, 36, 37, 38, 39,  
40, 42, 43, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53,  
55, 56, 57, 58, 59, 60, 62, 64, 73, 76, 77,  
80, 81, 83, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92,  
93, 94, 95, 96, 97, 98, 105, 106, 107, 108,  
109, 122, 123, 126, 127, 128, 131, 132,  
133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140  
141, 142, 143, 144, 177, 194,

Stadyum, 9, 36, 38, 51, 52, 55, 134, 173

Şirketleşme, 1, 23, 25, 27, 30, 31, 32, 33

Tescil, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 28, 139

Transfer, 9, 24, 25, 27, 45, 46, 49, 60  
61, 62, 63, 64, 65, 74, 90, 93, 96, 98,  
106, 128, 129, 132, 134, 136, 139, 144  
148, 154, 164, 172, 179, 185

Üye Aidat Gelirleri, 39, 40, 41, 42, 139

Vergi, 1, 23, 25, 26, 28, 29, 30, 32, 33  
41, 49, 58, 61, 62, 63, 73, 74, 75, 76,  
113, 120, 129, 132, 133, 135, 136, 138  
142, 148, 154, 157, 158, 159, 163, 171  
176, 180, 185, 187, 188, 189, 191, 198

Yayın Hakkı Satışları, 52, 140,

Yönetim Kurulu, 6, 17, 18, 19, 20, 21,  
22, 29, 53, 65, 76, 90, 91, 92, 94, 95,  
106