

**T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**FUTBOL KULÜPLERİNDE İÇ DENETİM
ORGANİZASYONU**

Yüksek Lisans Tezi

MUSTAFA TANIŞ

1150Y74213

İstanbul, 2015

**T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**FUTBOL KULÜPLERİNDE İÇ DENETİM
ORGANİZASYONU**

Yüksek Lisans Tezi

MUSTAFA TANIŞ

1150Y74213

Danışman: Prof. Dr. Vural AKARÇAY

İstanbul, 2015

T.C.
İSTANBUL TİCARET ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ONAY SAYFASI

Yüksek Lisans öğrencisi Mustafa TANIŞ'ın "Futbol Kulüplerinde İç Denetim Organizasyonu" konulu tez çalışması jürimiz tarafından Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans tezi olarak (oybirliği / oyçokluğu) ile başarılı bulunmuştur.

Adı – Soyadı

İmza

Tez Danışmanı :

Prof. Dr. Vural AKARÇAY

.....


Jüri Üyesi :

Yrd. Doç. Dr. Ali Altuğ BİÇER

.....


Jüri Üyesi :

Yrd. Doç. Dr. İlker KIYMETLİ ŞEN

.....


ETİK KURALLARA UYGUNLUK YAZISI

Hazırlamış olduğum tez özgün bir çalışma olup YÖK ve İTİCÜ Lisansüstü Yönetmeliklerine uygun olarak hazırlanmıştır. Ayrıca, bu çalışmayı yaparken bilimsel etik kurallarına tamamiyle uyduğumu; yararlandığım tüm kaynakları gösterdiğimi ve hiçbir kaynaktan yaptığım ayrıntılı alıntı olmadığını beyan ederim. Bu tezin ihtiva ettiği tüm hususlar şahsi görüşüm olup İstanbul Ticaret Üniversitesinin resmi görüşünü yansıtmamaktadır.

Mustafa TANIŞ

ÖZET

FUTBOL KULÜPLERİNDE İÇ DENETİM ORGANİZASYONU

Sporla ilgili bir organizasyon olan futbol, geçirdiği endüstriyel dönüşüm sonucunda bugün ekonomik bir organizasyon halini almıştır. Bu organizasyonun temel taşı olan spor kulüpleri, bu endüstrinin rekabetçi ortamında verimli ve etkin bir biçimde mücadele edebilmek için organizasyon yapılarını güçlendirme yoluna gitmiştir. Kulüpler bu kapsamda, öncelikle futbol ekonomisinin sağladığı faydalardan daha fazla yararlanabilmek için profesyonel futbol takımlarını kurdukları halka açık futbol şirketlerine devretmiştir. Beraberinde ise mevcut yapılarını kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde yeniden tasarlayarak birer holding halini alan organizasyonlarını; UEFA, Dernekler Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve diğer yasal mevzuatlar çerçevesinde daha kurumsal, risklere karşı daha etkin mücadele edebilen ve denetim mekanizmaları verimli bir biçimde çalışan yapılar haline getirmeye çalışmıştır. Tüm bu çalışmalara rağmen kulüplerin organizasyon yapılarında kurumsallaşma açısından sıkıntılar devam etmektedir. Bu kapsamda, özellikle de iç denetim mekanizmalarının, endüstriyel futbolun rekabetçi düzeni içerisinde kulüplerin faaliyetlerini bağımsız ve nesnel bir bakış açısıyla geliştirecek ve onlara değer katacak bir biçimde yeniden yapılandırılması gerekmektedir.

Bu çalışmada, futbol kulüplerinin endüstriyel evrimi ve kurumsallaşma süreci araştırılmış, gelinen noktada kulüp organizasyonlarının mevcut iç denetim yapılanmaları Türk futbolu özelinde tartışılarak, endüstriyel futbolun rekabetçi doğasına uygun, kurumsal yönetim ilkelerine uyumlu, oluşabilecek risklerle verimli ve etkin bir biçimde mücadele edebilecek iç denetim mekanizmalarının oluşturulması konusunda önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: *Endüstriyel Futbol, Kurumsal Yönetim, İç Denetim.*

ABSTRACT

THE INTERNAL AUDITING ORGANIZATION OF FOOTBALL CLUBS

Football, a sports related organization, after under going an industrial transformation, has become an economic organization today. The football clubs, being at the heart of this organization, set out to strengthen the competitive atmosphere of the industry in a productive and efficient manner. Primarily, in order to further take advantage from the enormous financial benefits which football can yield, professional football teams turned their companies into public ventures. In addition to this, keeping in mind the guidelines already provided by institutional management accounting standards, they attempted to turn their organizations into holding companies. In doing so, and taking into consideration the legislation of UEFA, Association Law, Turkish Commerce Law and other legislations, these clubs tried to set up a system that would be able to cope more effectively with risk and inspection mechanisms. Despite all of these efforts, the clubs' organization continue to have trouble institutionalizing. It is within the context of internal auditing mechanisms and the structure of industrialized competitive football that the football clubs must be re-organized from a more independent and objective point of view.

This work researches the evolution and institutionalization of football clubs, discusses the establishment of current Turkish internal inspection with in the organizations, puts forth suggestions for how these organizations, in harmony with the nature of industrialized competitive football, and the ways they can better cope with effective risk and inspection mechanisms, and strategies for creating internal auditing procedures.

Key Words: *Industrial Football, Corporate Governance, Internal Auditing*

İÇİNDEKİLER

	Sayfa Nu.
Özet	iii
Tablolar Listesi	vii
Şekiller Listesi	viii
Kısaltmalar	ix
GİRİŞ	1
1. FUTBOL SEKTÖRÜNÜN TARİHSEL GELİŞİMİ, KURUMSALLAŞMA SÜRECİ ve ENDÜSTRİYEL GÖRÜNÜMÜ	3
1.1. Futbol Kavramı ve Gelişim Süreci.....	4
1.1.1. Futbolun Dünyadaki Gelişimi.....	7
1.1.2. Futbolun Türkiye’deki Gelişimi.....	12
1.2. Futbolun ve Futbol Kulüplerinin Kurumsallaşma Süreci	18
1.2.1. FIFA’nın Kuruluşu ve Organizasyon Yapısı.....	22
1.2.2. UEFA’nın Kuruluşu, Organizasyon Yapısı ve UEFA Kulüp Lisans Sistemi.....	26
1.2.3. TFF’ nin Kuruluşu, Organizasyon Yapısı ve TFF Kulüp Lisans Sistemi...33	
1.2.4. Futbol Kulüplerinin Kuruluşu ve Organizasyon Yapılanmaları.....	41
1.3. Futbolun Endüstriyel Görünümü.....	51
1.3.1. Futbolun Endüstriyellemesi ve Futbol Ekonomisi.....	52
1.3.1.1. Futbol Ekonomisinin Bileşenleri.....	56
2. İÇ DENETİM	80
2.1. İç Denetim Kavramı.....	80
2.1.1. İç Denetim Faaliyetinin Kapsamı, Amacı ve Önemi.....	82
2.2. İç Denetimin Unsurları.....	86
2.3. İç Denetim Faaliyetine Gereksinim Duyulmasının Nedenleri.....	92
2.4. İç Denetim Türleri.....	97

2.5. İç Denetim ve İç Kontrol Arasındaki İlişki.....	102
2.6. İç Denetim ile Bağımsız Denetim Arasındaki İlişki.....	105
2.7. İç Denetimin Kurumsal Yönetim ve Risk Yönetimi İle Olan İlişkisi.....	107
2.8. İç Denetimin Örgütsel Yapısı.....	111
2.8.1. İç Denetim Biriminin Sorumluluğu.....	112
2.8.2. İç Denetim Biriminin Yönetimi.....	112
2.8.3. İç Denetim Birimi Yöneticisinin Sorumlulukları.....	113
3. FUTBOL KULÜPLERİNİN İÇ DENETİM BİRİMLERİ.....	116
3.1. Divan Kurulu.....	118
3.1.1. Divan Kurulu'nun Görev ve Yetkileri.....	118
3.1.2. Divan Kurulu'nun Denetim ve Gözetim Sorumluluğu ve Öneriler.....	120
3.2. Denetleme Kurulu.....	122
3.2.1. Denetleme Kurulu'nun Görev, Yetki ve Sorumlulukları.....	123
3.2.2. Denetleme Kurulu' nun Bağımsızlığı, Etkinliği ve Öneriler.....	125
3.3. Disiplin Kurulu.....	126
3.4. Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Oluşturulan İç Denetim Birimleri.....	131
3.4.1. TTK Madde-366 (Görev Dağılımı).....	133
3.4.2. TTK Madde-378 (Riskin Erken Saptanması ve Yönetimi).....	135
3.5. Futbol Kulüplerinin İç Denetim Zafiyetleri ve Öneriler.....	140
3.6. Kuvvetler Ayrılığı Temelinde Oluşturulan Örnek Bir Futbol Kulübü Organizasyon Modeli.....	143
SONUÇ ve ÖNERİLER.....	148
KAYNAKÇA.....	152
ÖZGEÇMİŞ.....	176

TABLULAR LİSTESİ

	Sayfa Nu.
Tablo 1	:Futbol Sektörü ile Rekabetçi Pazar Sektörünün Karşılaştırılması.....54
Tablo 2	:2012-2013 Futbol Sezonunda Kulüplerin Elde Ettiği Ticari Gelirler ile Bu Gelirlerin Toplam Gelirlere Oranı.....63
Tablo 3	:Avrupa'nın Beş Büyük Futbol Liginin Forma Destekleyicilik Gelirleri ve Bu Gelirlerin Dağılımı.....67
Tablo 4	:Avrupa Futbol Liglerinin En Fazla Destekleyicilik Geliri Elde Eden Futbol Kulüpleri.....68
Tablo 5	:Spor Toto Süper Lig'de Mücadele Eden Kulüplerin 2013-2014 Futbol Sezonunda Elde Ettiği Destekleyicilik Gelirleri.....69
Tablo 6	:2014 Yılı Dünyanın En Değerli 10 Futbol Kulübü Markası.....75

ŞEKİLLER LİSTESİ

	Sayfa Nu.
Şekil 1	:FİFA'yı Oluşturan Konfederasyonlar.....24
Şekil 2	:FİFA'nın Organizasyon Yapılanması.....25
Şekil 3	:UEFA'nın Organizasyon Yapılanması.....29
Şekil 4	:TFF'nin Organizasyon Yapılanması.....37
Şekil 5	:Türk Futbol Kulüplerinin Genelleştirilmiş Organizasyon Yapılanması.50
Şekil 6	:Real Madrid ve Barcelona Futbol Kulüplerinin 2000 ve 2013 Yılları Arasındaki Gelirleri.....60
Şekil 7	:Üç Savunma Hattı Modeli.....103
Şekil 8	:Kuvvetler Ayrılığı Temelinde Oluşturulan Örnek Bir Futbol Kulübü Yapılanma Modeli.....143

KISALTMALAR

AC	:Associazione Calcio (Futbol Derneği)
AFA	:Asociación del Fútbol Argentino (Arjantin Futbol Federasyonu)
AFC	:Asian Football Confederation (Asya Futbol Federasyonu)
a.g.e.	:Adı Geçen Eser
a.g.m.	:Adı Geçen Makale
A.Ş.	:Anonim Şirketi
CAF	:Confederation of African Football (Afrika Futbol Federasyonu)
CAS	:Court of Arbitration for Sport (Spor Tahkim Mahkemesi)
CEO	:Chief Executive Officer (Baş Yönetici)
COCO	:Criteria of Control Objectives (Kontrol Kriteri)
COMMEBOL	:Confederacion Sudamericana De Futbol (Güney Amerika Futbol Konfederasyonu)
CONCACAF	:Confederation of North, Central American and Caribbean Association Football (Kuzey ve Orta Amerika ile Karayipler Futbol Konfederasyonu)
COSO	:The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Treadway Komisyonu Sponsor Organizasyonlar Komitesi)
DK	:Dernekler Kanunu
FA	:The Football Association (İngiltere Futbol Federasyonu)
FC	:Football Club (Futbol Kulübü)
FD	:Forma Destekleyicisi
FDG	:Forma Destekleyicilik Geliri
FİFA	:Federation Internationale de Football Association (Uluslararası Futbol Federasyonları Birliği)
FIGC	:Federazione Italiana Giuoco Calcio (İtalya Futbol Federasyonu)
GSGM	:Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
IFAB	:International Football Association Board (Uluslararası Futbol Birliği Kurulu)

IIA	:The Institute of Internal Auditors (İç Denetçiler Enstitüsü)
IOC	:International Olympic Committee (Uluslararası Olimpiyat Komitesi)
OFC	:Oceania Football Federation (Okyanusya Futbol Federasyonu)
s.	:Sayfa
S.	:Sayı
TFF	:Türkiye Futbol Federasyonu
TG	:Toplam Gelir
TS	:Takım Sayısı
TTK	:Türk Ticaret Kanunu
UEFA	:Union of European Football Associations (Avrupa Futbol Federasyonları Birliği)
v.d.	: Ve Diğerleri

GİRİŞ

Niteliksel değişme olarak oluşun gerçekliğini öne süren Yunan Filozof Herakleitos'un da dediği gibi "Değişmeyen tek şey değişimin kendisidir". Bu açıdan bakıldığında, günümüz şartlarında kendini yenilemeden gelişim sağlamak ve hayatını sürdürmek tüm canlılar için olduğu kadar kurumlar içinde olanaksız bir durumdur. Bu durumu futbol kulüpleri açısından ele aldığımızda, eskiden amatör yöneticiler tarafından yönetilmekteyken, artık alanlarında uzmanlaşmış yöneticiler tarafından yönetilmeye başlanmıştır. Bu değişim adımları sayesinde futbol kulüpleri, alanında uzman kişiler tarafından yönetilen, kurumsal kimliğe kavuşmuş birer işletme haline dönüşmüştür.

Futbolun bir endüstri dalına dönüşmesi ve futboldan elde edilen gelirin gün geçtikçe artması, futbol kulüplerini oluşan bu kârlı pazardan en büyük payı alabilmek için rekabetçi bir role büründürmüştür. Mevcut durum futbol kulüplerini yeni gelir kaynakları yaratmaya ve taraftarlarının bağlılık körlüğünü de kullanarak logolu ürünlerin satışını çeşitlendirmeye itmiştir. Rekabetçi ortamın getirdiği diğer bir sonuç ise spor kulüplerinin daha uzun vadeli ve daha düşük maliyetli fonlar sağlayabilmek için sermaye piyasasına açılıyor olmasıdır.

Endüstriyel futbol piyasasında güç sahibi olmanın yolu bu piyasadan daha fazla pay almayla doğru orantılıdır. Bu güç kavgası, futbol kulüplerini endüstriyel futbolun gelişimine uygun bir kurumsal yapı oluşturarak şirketleşme yoluna itmiştir.

Futbol kulüpleri; yasa, tüzük, yönetmelik ve sözleşme gibi yasal özellik taşıyan kurallara göre kurulan, her bir üyesinin sorumluluk ve yetki alanları belli olan organizasyonlardır. Bu organizasyonlar; topluma profesyonel ve amatör spor dallarında hizmet veren, her yaştan insanın spor yapmasına olanak sağlayan, elverişli fiziksel donatıya sahip olan, profesyonel bir bakış açısıyla yüksek başarımlı gösterebilen sporcular yetiştirmeyi amaçlayan, özel hukuk kuralları ile kurulan ve yönetilen kuruluşlardır.

Bu organizasyonların endüstriyel futbolun rekabetçi ortamında ekonomik başarımlı elde edebilmesi için organizasyon yapısı içersinde öncelikler kuvvetler ayrılığı ilkesini hayata geçirmeleri, iç denetim mekanizmalarını güçlendirmeleri ve risk yönetimlerini kurumsallaştırmaları gerekmektedir. Kurumsal yönetim ilkeleri ışığında yapılacak olan bu çalışmalar, kulübe uzun vadede sportif başarımlı da getirecektir.

Çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, günümüzde ekonomik bir sektör haline gelen futbolun tarihsel gelişimi, kurumsallaşma süreci ve endüstriyel görünümü değerlendirilmiştir. İkinci bölümde, futbol ile ilgili faaliyet gösteren spor organizasyonlarının en büyük eksikliği olan iç denetim hizmeti ile ilgili kavramsal bilgiler verilerek, spor (futbol) kulüplerinin organizasyon yapılarında iç denetim temelinde yapılması gereken çalışmalar değerlendirilmiştir. Üçüncü bölümde ise spor (futbol) kulüplerinin organizasyon yapıları içerisindeki iç denetim mekanizmalarının mevcut durumu Türk spor (futbol) kulüpleri özelinde değerlendirilerek, kulüplerin iç denetim mekanizmalarının verimli ve etkin bir biçimde çalışması için öneri ve görüşlere yer verilmiştir.

1. FUTBOLUN TARİHSEL GELİŞİMİ, KURUMSALLAŞMA SÜRECİ ve ENDÜSTRİYEL GÖRÜNÜMÜ

Çağımızın en çok tutulan spor dalı olan futbol tarihsel gelişim süreci içerisinde diğer spor dallarından, gerek toplumlara etkilemesi bakımından gerekse de katılımcı sayısı bakımından bir adım önde bulunmaktadır. Basketbol, voleybol, hentbol gibi toplumlar tarafından sevilen ve tutulan spor dalları, gerek katılımcı gerekse de izleyici sayısı bakımından önemli sayısal ve maddi rakamlara ulaşmış olsa da futbolun daha çok izleyici ve katılımcıya hitap etme özelliğinin önüne geçememiştir. Bu durum akademik çalışmalara konu olmakta ve sosyologlar, tarihçiler, hukukçular, iktisatçılar tarafından değişik bakış açıları ile irdelenmektedir.¹

Futbol kulüpleri, futbolun 1990'lı yılların başından itibaren geçirdiği endüstriyel evrim sonucunda sportif organizasyonlar olmaktan çıkarak birer ekonomik organizasyonlara dönüşmüştür. Futbol kulüpleri, milyar dolarlara ulaşan bütçeleri ve bu bütçeleri yöneten organizasyon yapıları ile yeni bir ekonomik yapı oluşturmuştur. Bu yeni ekonomik yapının oluşturduğu pazardan daha fazla gelir elde etmek isteyen futbol kulüpleri, şirketleşmeye ve sermaye piyasalarına açılmaya başlamıştır. Şirketleşen futbol kulüpleri, bu yeni ekonomik yapı içerisinde mevcut kökleşik yöntemlerle yönetilemez hale geldiği için futbol tüm dünyada bir değişim içersine girerek bir **gösteri işi**'ne dönüşmüştür. Bu yeni yapı, risk etkenini de beraberinde getirmiş ve risklere karşı rekabet gücünü arttırmak isteyen kulüpleri kurumsallaşmaya yöneltmiştir. Futbol günümüzde endüstriyel evrimine devam etmekte ve küresel bir sektör haline gelmiş bulunmaktadır. Endüstriyel futbolun temel özellikleri göz önüne alındığında; seyirci eğilimlerinin, gelir kaynaklarının, taraftar davranış kalıplarının ve kulüp organizasyon yapılarının uğradığı değişimler, endüstriyelleşme sürecinin ana dinamikleri olarak karşımıza çıkmaktadır.²

¹ T.Hakan Ongan ve Dündar Murat Demiröz, **Akademik Futbol, Futbolda Rekabet-Başarı İlişkisi**, 1. b. , Hiperlink Yayınları, İstanbul, Mart 2010, s. 32.

² Ahmet Ünüvar vd., **'Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında' Türk Futbol Kulüpleri Yönetim Rehberi**, 1.b. , Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları, İstanbul, Ocak 2010, s. 13.

Futbolun günümüzdeki konumunu sağlıklı bir biçimde çözümleyebilmenin yolu, tarihsel gelişimini ve bir endüstri kolu haline hangi koşullardan geçerek geldiğini iyi bilmekten geçmektedir.³ Bu kapsamda, çalışmamızın bu bölümünde futbolun tarihi, dünyada ve Türkiye'deki gelişim sürecini de kapsayacak bir biçimde anlatılarak, kurumsallaşma ve endüstriyelleşme süreçleri değerlendirilecektir.

1.1. Futbol Kavramı ve Gelişim Süreci

Futbol; şişirilmiş bir topa on birer kişilik iki takım arasında, topu kafa veya ayak vuruşları ile karşı kaleye sokma kuralına dayanan ve 45 dakikalık iki devre halinde oynanan, ayak topu olarak da adlandırılan bir top oyunudur.⁴

Futbol tıpkı diğer spor dallarında olduğu gibi belirlenmiş bir takım kurallar çerçevesinde oynanmaktadır. Bahsi geçen kurallar aşağıdaki gibidir;⁵

- Oyun Alanı
- Top
- Oyuncuların Sayısı
- Oyuncuların Giysi ve Gereçleri
- Hakem
- Yardımcı Hakemler
- Maçın Süresi
- Oyunun Başlaması ve Tekrar Başlaması
- Topun Oyunda ve Oyun Dışında Olması
- Gol Yapma Yöntemi
- Ofsayt
- Fauller (Fena Hareketler)

³ Mete İkiz, **Futbolun Tarihsel Gelişimi**, (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/genel/126-mete-ikiz/247-futbolun-tairhsel-gelisimi.html>, (Erişim Tarihi: 10.10.2014)

⁴ Türk Dil Kurumu, **“Güncel Türkçe Sözlük”**, (Çevrimiçi) http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.543834e2772042.56202946 (Erişim Tarihi: 10.10.2014)

⁵ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, **“Futbol Oyun Kuralları”**, (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/Resources/TFF/Images/000002012/TFF/MHK/egitim/futbol-oyun-kurallari-2011-12.pdf> (Erişim Tarihi: 10.10.2014)

- Serbest Vuruşlar
- Penaltı Vuruşu
- Taç Atışı
- Kale Vuruşu
- Köşe Vuruşu

Bu kurallar içersinden örneğin oyun sahasının ölçüleri en az 100 en fazla 110 metre genişliği ise en az 64 en fazla 75 metre olmalıdır. Futbol topunun ağırlığı en çok 450 gram en az 410 gram ve çevresi en çok 70 santimetre en az 68 santimetre olmalıdır. Oyun bir kaleci olmak üzere her biri en çok 11 oyuncudan oluşan iki takım arasında oynanır ve takımlardan birinde 7'den az oyuncu var ise o oyun başlatılmaz. Karşılaşma esnasında ceza sahası içersinde yalnızca kaleciler topa elle müdahale edebilir; diğer oyuncular, elleri ve kollarıyla topa dokunmaları ve vurmaları yasaktır. Karşılaşmada 4 hakem görev almaktadır. Bunlardan biri orta hakem, ikisi yardımcı hakem ve biride dördüncü hakem olarak görev almaktadır.⁶

Futbolun, dünya çapında en çok sevilen spor dalı olmasının birden çok nedeni vardır. Gelir seviyesi düşük olan insanların futbola kolaylıkla ulaşabilmesi bu nedenlerin başında gelmektedir. Örneğin pota olmadan basketbol, file olmadan voleybol oynanamazken, futbol gerek sokak aralarında gerekse de boş bir arsada basit bir plastik topa rahatlıkla oynanabilir.⁷ Bir diğer önemli neden ise kurallarının son derece açık ve herkes tarafından anlaşılabilir derecede basit olmasıdır. Uluslararası Futbol Federasyonları Birliği (Federation Internationale de Football Association-FIFA)' nin belirlemiş olduğu toplam 17 basit ve anlaşılır kuraldan meydana gelen futbolun en zor kuralı ise ofsayt kuralıdır.⁸

Futbol tarihsel gelişimi sonucunda günümüzde modern sıfatıyla anılır olmuştur. Bu sıfat futbolun gelişerek değiştiğinin bir göstergesi durumundadır. Eskiden teknik beceriye dayalı bir sporken günümüzde ortaklaşacılığın odağında teknik beceri ve gücün ayrılmaz bir bütün olduğu bir oyun haline gelmiştir. Futbolcuların teknik ve

⁶ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, **a.g.e.**, (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/Resources/TFF/Images/000002012/TFF/MHK/egitim/futbol-oyun-kurallari-2011-12.pdf> (Erişim Tarihi: 10.10.2014)

⁷ Cengiz Alpman, **2004 Avrupa Futbol Şampiyonası**, Bileşim Yayınevi, İstanbul, 2004, s. 7.

⁸ Tuğrul Akşar, **Endüstriyel Futbol**, 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Ocak 2005, s. 11.

fiziksel gelişimi için vücut geliştirme egzersizleri, kişiye özel diyet ve antrenman programları ile gelişmiş tıbbi kontroller günümüzün modern futbolunun zorunluluk arz eden uygulamalarından olmuştur.⁹

Günümüzde hiçbir spor dalı ekonomik açıdan futbol ile baş edebilecek durumda değildir. Futbol kulüplerinin gelirleri eskiden bilet satış gelirleri, futbolculara verilen transfer ücretleri, destekleyicilik ve reklam gelirleri ile sınırlıyken günümüzde bu gelirlerin kapsamı lisanslı ürün satışları, kulüp televizyon gelirleri ve düzenlenen ulusal ve uluslararası turnuvalardan elde edilen gelirleri de kapsayacak biçimde genişleyerek kulüplerin zenginliğini arttırmıştır.¹⁰

Futbol, dijital yayın olanaklarının gelişmesi ile bugün dünyada milyarlarca insana eşzamanlı olarak ulaşarak bu geniş kitleyi peşinden sürüklemektedir. Futbolun ulaştığı bu olanaklar, onu dünyanın en çok tanınan markası konumundaki Coca-Cola'yı bile geride bırakmasını sağlamıştır. Futbol, dijital yayın olanaklarındaki gelişmeler sayesinde hızla küreselleşerek sadece pazarlanan bir meta olmaktan çıkmış ve metaların pazarlanmasında kullanılan etkin bir pazarlama aracına dönüşmüştür. Futbolun etkin bir pazarlama aracına dönüşmesi futbolu basit bir top oyunu olmaktan çıkartarak bir endüstri kolu haline dönüştürmüştür. Eskinin saf ve estetik futbolu, bugün hızla mekanikleşerek tekdüze bir hal alırken, futbol kulüpleri de tüm bu değişimlerden payını almıştır. Günümüzde kulüpler, sadece futbol etkinliklerinde bulunan ve maç günü gelirleri elde eden sportif organizasyonlardan milyar dolarlar kazanan ya da kaybeden birer ekonomik organizasyonlara dönüşmüştür. Bu değişim ve gelişim süreci futbolu günümüzde bir **gösteri işi** haline dönüştürmüştür.¹¹

⁹ Derya Öcal, "Halkla İlişkiler Endüstrisi, Popüler Spor ve Futbol", **Toplumbilim Dergisi**, S. 16 (Ekim 2002), s. 119.

¹⁰ Mahfi Eğilmez, Futbol Ekonomisi'ne Önsöz, **Futbol Ekonomisi**, 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Haziran 2006, s. xxvii.

¹¹ Tuğrul Akşar ve Kutlu Merih, **Futbol Ekonomisi**, 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Haziran 2006, s. 1.

Günümüzde bir **gösteri işi** haline dönüşen futbolun varlığını sürdürebilmesi için öncelikle futbolun icra makamı konumundaki futbol kulüplerinin futbolun gösteri kısmını yaratmaları, devam ettirmeleri ve ticarileştirmeleri gerekmektedir.¹²

1.1.1. Futbolun Dünyadaki Gelişimi

Futbolla ilgili kaynaklar tarandığında, top oyunlarının tarih boyunca birbirlerinden bağımsız olarak oluştuğu ve yok olduğu görüşü öne çıkmaktadır. Ancak, bu görüş bu oyunları ortaya çıkartan toplumların birbirleriyle ilişkide olmadığı durumlar için geçerlidir. Futbolun tarihini ve ilk olarak nerede ortaya çıktığını araştıran bir araştırmacı, kaçınılmaz olarak futbolun kronolojik tarih temelinden hareket edecektir.¹³ Bununla birlikte futbolun tarihi, bugün bilinen kurallar, standartlar ve kurumlarla oynanan futbolun tarihi olarak düşünülmelidir. Ancak, top tekmelemenin tarihi ilgili kaynaklar tarandığında oldukça eski tarihlere dayandığı görülmektedir.¹⁴

Futbolun ilk olarak nerede ve nasıl ortaya çıktığı kesin olarak bilinmemekle beraber, “**Episkiros**” adıyla Antik Yunanistan’da, “**Harpastum**” adıyla Roma İmparatorluğunda ve “**Tepük**” adıyla eski Türklerde futbol benzeri oyunların oynandığı bilinmektedir. FIFA’ ya göre, Çin futbolun ortaya çıktığı ilk ülkedir.¹⁵ Çinlilerin **Tsu-Chu** olarak adlandırdığı bu oyun, askerlerin savunma becerilerini güçlendirmek için kullanılan bir egzersiz yöntemidir. Deri bir topla 40 m. genişliğindeki bir alanda oynanan Tsu-Chu oyununda topa ayakla vurarak belirlenmiş olan bir hedefi vurmaya amaçlanmaktadır.¹⁶

İlk başlarda askeri bir eğitim olarak kurgulanan bu oyun zamanla ülkedeki generaller, rahipler gibi seçkinlerin ve imparatorların oyunu konumuna gelmiştir. Belirli kurallardan oluşan ve zamanla sabitleşen oyunun kuralları 681-906 tarihleri arasında

¹² A.T.Kearney, Winning Strategies for Football in Europe and Around the Globe, “**Playing for Profit**” (Çevrimiçi) http://www.sponsors.de/uploads/tx_svsstudiengaenge/ATKearny_Playing_for_Profits.pdf (Erişim Tarihi: 10.10.2014), s. 11.

¹³ İrfan Erdoğan, “Futbol ve Futbolu İnceleme Üzerine”, **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**, S. 26 (Kış-Bahar 2008), s. 11.

¹⁴ Akşar ve Merih, **a.g.e.**, s. 23.

¹⁵ Ümit Urartu, **Futbol: Teknik Taktik Kondisyon**, İnkılâp Kitapevi, İstanbul, 1994, s. 5.

¹⁶ Wilfried Gerhardt, “**Soccer History: More than 2000 Years of Football**”, The Colorful History Of The Fascinating Game Of Soccer (Çevrimiçi), http://www.soccer-training-info.com/history_of_soccer.asp (Erişim Tarihi: 11.10.2014)

hüküm süren T'ang hanedanı döneminde bir tür bilgilik (ansiklopedi) olan **T'u Shu Tsi Ch'eng**'de toplanmıştır. Çin'de ortaya çıkan bu oyunun günümüz modern futboluyla benzer bir yanı da galip olan takıma çeşitli armağanlar verilmesidir.¹⁷

Futbol kaynaklarına göre futbol benzeri oyunların ilk defa ortaya çıktığı ülkeler;¹⁸

- Afrika'da Mısır,
- Amerika'da Meksika,
- Avrupa'da Yunanistan, İtalya, Fransa ve İngiltere,
- Asya'da Çin, Japonya ve Hindistan'dır.

Top oyunlarına ilgi duyan milletlerden biride Türklerdir. Orta Asya kökenli bir millet olan Türkler; Çin, Japonya ve Hindistan'daki top oyunları ile ilgili yaşanan gelişmelerden etkilenmiştir. Kimi tarihçilere göre de Orta Asya futbolun ana vatanı olarak gösterilmektedir. Türkler tarafından oynanan ve adına “**Tepük**” denen bu top oyununun varlığına Kaşgarlı Mahmut'un **Divan-ü Lügat it Türk** eserinin birinci cildinde, Seyid Ali Ekber'in **Hıtay-ı Name** eserinde ve **Baybars Tarihi** ile **Timur Tarihi** adlı kitaplarda rastlanmaktadır. Kız ve erkeklerden oluşan karma takımlarla, belirlenmiş boş bir alanda, topa elle dokunmadan, sadece ayak ve kafa ile vurarak rakip takımın kalesine atma ilkesine dayanan ve kural dışı davranışların cezalandırıldığı bu oyun da tıpkı diğer milletlerin oynadığı top oyunları gibi günümüz modern futbolunun temelini teşkil etmektedir.¹⁹

Calcio adı verilen ve oyuncularının topu elle taşıdıkları bir diğer top oyununa da 16. yüzyıl İtalya'sında rastlanmaktadır. Topa ayakla müdahale edilen ancak daha sonra rugby'ye dönüşen bir oyun olan **Calcio** soyluların oyunu olarak da adlandırılmaktadır.²⁰

Kentli bir oyun olarak nitelenen Calcio, paskalya ve karnaval bitimindeki festivallerde 27'şer kişilik takımlarla oynanmaktadır. İki eşit parçaya bölünmüş olan ve

¹⁷ Theo Stemmler, Necati Aça (çev.), **Futbolun Kısa Tarihi**, Dost Yayınları, Ankara, 2000, ss. 13-14.

¹⁸ Urartu, **a.g.e.**, s. 5.

¹⁹ Akşar ve Merih, **a.g.e.**, s. 24.

²⁰ Stemmler, **a.g.e.**, ss. 47-49.

120x80 metre boyutlarıyla ile sınırlandırılmış olan sahada oynanan oyunun amacı; ayakla sürülen topun bir metre enindeki kalelere sokularak puan kazanılmasıdır.²¹

Calcio günümüz modern futbolunun bugünkü biçimini almasında büyük oranda katkısı olan İngilizlere ilham kaynağı olmuştur. İtalya'da gördüğü Calcio oyununu İngiltere'de de oynanmasını sağlayan Kral II. Charles bu oyunu ülke geneline yaymak için özel bir çaba harcamış hata kendi uşaklarından bir takım kurarak formalarına kendi armasını diktirmiştir.²²

Futbol bugünkü haline en yakın biçimini 17. yüzyılda İngiltere'de almış ve 18. yüzyılda hızlı bir biçimde gelişerek geniş kitlelere yayılmıştır.²³ Futbol İngiltere'de 12. yüzyıldan bu yana oynanmaktadır. Bu durum halk arasında futbolun son derece tutulan bir oyun haline getirmiş, ancak zaman içersinde artan rekabet olgusu kamusal düzeni olumsuz yönde etkilemeye başladığı için şiddet olayları artmıştır. Önlem olarak Kral II Edward'ın emriyle bütün ülkede futbol yasaklanmış ve futbolla ilgilenenler sistematik bir biçimde aşağılanarak cezalandırılmıştır. Yapılan bu kısıtlamalara rağmen İngiliz halkının futbola olan ilgisi ve sevgisi azalmamıştır.²⁴

Futbol İngiltere, İrlanda, İskoçya ve Galler'de kısa zaman içersinde yaygınlık kazanmış, Cambridge ve Oxford Üniversitelerinde ders olarak okutulmaya başlanmıştır.²⁵ Futbol kurallarının belirli bir standarda kavuşması amacıyla sürdürülen çalışmalar neticesinde 1848 yılında **Cambridge Kuralları** adı altında futbol kuralları bir araya toplanmıştır. Bu kurallar çerçevesinde düzenlenen ilk futbol karşılaşması Cambridge'de okuyan öğrenciler arasında yapılmıştır. Futbolun hızlı bir biçimde ilerlemesi ve yayılması üzerine dünyanın ilk federasyonu olan **İngiltere Futbol Federasyonu** (The Football Association-FA) kurulmuştur.²⁶

İngiltere'deki okullarda 19.yüzyılda yaygınlık kazanan ve rugby ile benzerlik gösterecek bir biçimde oynanan futbolun ragbiden ayrılarak kurallarının günümüzdeki

²¹ Ongan ve Demiröz, **a.g.e.** , s. 43.

²² Futbolun Tarihçesi (Çevrimiçi), <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm> (Erişim Tarihi:11.10.2014)

²³ Akşar ve Merih, **a.g.e.** , s. 25.

²⁴ Ongan ve Demiröz, **a.g.e.** , s. 41.

²⁵ Hasan Petek, **Profesyonel Futbolcu Sözleşmesi**, 12. b. , Yetkin Yayınları, Ankara, 2002, s. 23.

²⁶ Akşar ve Merih, **a.g.e.** , s. 25.

biçimini alması bir takım gelişmelerin ve deneyimlerin sonucunda olmuştur.²⁷ Çağdaş futbolun ilk kuralları FA' nın kurulması ile ortaya çıkmaya başlamıştır.²⁸

Futboldaki kuralların günümüzdeki biçimini alması ve geçirdiği önemli olaylar aşağıda zaman bilimsel (kronolojik) olarak sıralanmıştır:²⁹

- 1841-Futbol topunun tam bir küre biçiminde olmasının onaylanması.
- 1848-Futbol kurallarına belirli bir standartlık kazandırmak amacıyla tüm futbol kuralları “Cambridge Kuralları” adı altında birleştirilmesi
- 1855-Üniversite karmasından oluşan bir İngiliz takımı ilk defa İngiltere adalarının dışına çıkarak Almanya’ya gitmesi ve orada yaptığı maçlarla Almanya’da futbolun temellerini atması.
- 1857- Dünyanın ilk futbol kulübü olan Sheffield Clup’ın kurulması.
- 1863- Futbolun kayda değer ilerlemesine ve geniş halk kitlelerini peşinden sürüklemesine kayıtsız kalamayan 11 İngiliz futbol takımı Londra’da bulunan Great Queen Street’teki Lincoln Hanı altında bulunan birahane de yaptıkları toplantıda dünyanın ilk futbol federasyonu olan FA’yı 26 Ekim 1863 tarihinde kurmaları. Bu tarih çağdaş futbolun doğuş tarihi olarak kabul edilmiş ve kaynaklardaki yerini almıştır.
- 1869-Kale atışı kuralının konması.
- 1870-Takımların onbir oyuncuya indirilmesi ve Lizbon’da yaşayan İngilizlerin futbolu Portekiz’de oynayarak yaymaya başlamaları.
- 1871-Kalecinin topu elle tutması, kalecinin ortaya çıkması, topun kafa ile oynanmasının serbest bırakılması, futbol sahasının ölçülerinin değişmesi, topu elle oynama yasağı ve dünya futbolunun ilk organizasyonu olan ve “Kral Kupası” adıyla bilinen “İngiltere Federasyon Kupası” maçlarının başlaması. Bu kupayı ilk olarak Kennington Park’ta yapılan final maçında Wanderers takımı Royal Engineers’i 1-0 yenerek elde etmiştir.
- 1872-İngiltere ve İskoçya arasında Glasgow’da berabere sonuçlanan dünyanın ilk milli maçının oynanması.

²⁷ Ongan ve Demiröz, **a.g.e.** , s. 46.

²⁸ Akşar ve Merih, **a.g.e.** , s. 26.

²⁹ Ongan ve Demiröz, **a.g.e.**, s. 46.

- 1873-Serbest atış kuralının eklenmesi.
- 1874-Hakemlik kurumunun yapılandırılması ve futbol oyununa dâhil edilmesi.
- 1875-FA' nın kalelere üst direk konulmasını kabul etmesi.
- 1876-Köşe vuruşu'nun futbol kurallarına eklenmesi.
- 1879-Glasgow'dan Darwen'e para ve iyi iş önerileri ile futbolcu getirtilerek futbolda profesyonelleşmenin ilk adımının atılması.
- 1880-Hakemlerin oyuncuyu oyundan atma ve süreölçer (kronometre) ile oyunun süresini tutmaya başlamaları.
- 1882-İngiltere, İskoçya, Galler ve Kuzey İrlanda futbol federasyonları futbol kurallarında değişiklik yapmaya yetkili "International Board"u kurmaları. Aynı yıl taç atma kuralının konulması.
- 1885-FA tarafından futbolda profesyonelliğin resmi olarak kabul edilmesi.
- 1886- Ofsayt kuralının futbol oyunu içersindeki yerini alması.
- 1889-Futbolun Avrupa kıtasına yayılmasının sonucunda Danimarka ve Hollanda futbol federasyonlarının kurulması.
- 1890-Futbol sahasının çizgileri çizilerek sahanın ortasına daire çizilmesi, futbol karşılaşmalarında tam yetkili hakemlere yer verilmesi ve kalelere ağ konulması.
- 1891-Hakemlerin sahanın içersine girmeye hak kazanması, penaltının futbol kuralları içersinde yer alması ve Yeni Zelanda Futbol Federasyonu'nun kurulması.
- 1893-Amerika kıtasının ilk futbol federasyonu olan Arjantin Futbol Federasyonu (Asociacion del Futbol Argentino-AFA)'nun kurulması.
- 1895-Kadın futbolculardan kurulu takımlar arasındaki ilk futbol karşılaşmasının İngiltere'de yapılması.
- 1898-İtalya Futbol Federasyonu (Federazione Italiana Giuoco Calcio-FIGC)'nun kurulması.
- 1899- Futbol karşılaşmalarının 90 dakika, saha ölçülerinin ise 118,4x91,4 olarak belirlenmesi.
- 1900-Almanya ve Uruguay'ın kendi futbol federasyonlarını kurmaları.
- 1901- Sheffield United ve Tottenham takımları arasındaki "Federasyon Kupası" final karşılaşmasını 110.802 kişi tarafından izlenmesi. Bu rakam bir

futbol karşılaşmasını tarihte ilk kez bu kadar çok seyirci tarafından izlenmesi açısından önemlidir.

- 1902-Avrupa kıtasında oynanan ilk milli maç özelliği taşıyan Avusturya Macaristan karşılaşmasında, Avusturya'nın Macaristan'ı 5-0 yenmesi.
- 1903-Futbolda sayı farkı (averaj) kuralının kabulü.
- 1904-Günümüzde 208 ulusal futbol federasyonunu bünyesinde barındıran FİFA'nın temellerinin Fransa, Belçika, Danimarka, Hollanda, İspanya, İsveç ve İsviçre ulusal futbol federasyonlarının temsilcilerinin Paris'te yaptıkları toplantıda atılması.
- 1906-Güney Afrika'nın Brezilya'yı kıtalar arasında düzenlenen ilk milli futbol karşılaşmasında 5-0 yenmesi.
- 1907-Ofsayt kuralının eklenmesi.
- 1908-Futbolun ilk defa Londra Olimpiyat Oyunları'nda oyunlara eklenmesi ve İngiltere'nin şampiyon olması.
- 1914-Serbest vuruşlarda 9,15 m kuralının eklenmesi.
- 1930-İlk Dünya Kupası organizasyonunun Uruguay'da düzenlenmesi. Dünya Kupası organizasyonunun 4 yılda bir düzenlenmesi yine bu yılda kararlaştırılmıştır.
- 1954-Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (Union of European Football Associations-UEFA)'nın kurulması.
- 1956-UEFA'nın düzenlemiş olduğu Avrupa Şampiyon Kulüpler Kupası (Şampiyonlar Ligi) organizasyonunun ilk defa düzenlenmesi.
- 1963- UEFA'nın düzenlemiş olduğu Avrupa kupa galipleri Kupası organizasyonunun ilk defa düzenlenmesi.

1.1.2. Futbolun Türkiye'deki Gelişimi

Türkiye'de futbol 19'uncu yüzyılın son çeyreğinde oynanmaya başlanmıştır.³⁰ Osmanlı İmparatorluğu döneminde 19'uncu yüzyılın ikinci yarısında tütün ve pamuk ticareti ile uğraşan İngilizlerin imparatorluğun belli başlı liman şehirlerinden olan

³⁰ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, “Ülkemizde Futbolun Doğuşu”, (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=293> (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

İstanbul, İzmir ve Selanik'e yerleşmeleri ve beraberlerinde kültürlerini de getirmeleri imparatorluk topraklarında ilk futbol ateşinin yakılmasına neden olmuştur.³¹

İngilizler ilk başlarda kendi aralarında kurdukları takımlarla futbol oynarken, daha sonra “**ayak topu**” olarak da adlandırılan bu oyunu Türk komşularına da tanıtmıştır. Türk tarihinde “**tepük**” olarak adlandırılan ve geçmişte değişik biçimlerde oynanmış olan futbol, Osmanlı İmparatorluğu döneminde İmparatorluğun 34'üncü padişahı II. Abdülhamid tarafından mevcut monarşi rejiminin korunması amacıyla Müslüman halka yasaklanmıştır. Aslında yasaklanan futbol değil dernek kurmaktı ve bu durumda Müslüman halkın futbol oynamak için örgütlenmesini ve bir takım kurmasını engelliyordu. Buna karşın gayrimüslimlerin futbolla ilgilenmelerine izin veriliyordu.³² Müslüman ahalinin futbol oynamasının önündeki bir diğer sebep ise; Müslüman gençlerin bu oyuna duydukları ilgi ve sevgiye rağmen topluma egemen olan bağnazlık nedeniyle ailelerinden baskı görmesiydi.³³

Bu sebeplerden ötürü, futbolla ilgilenen Müslüman Türk gençleri getirilen yasaklardan kaçabilmek için yabancı adlarla futbol kulüpleri kurmaya başlamışlardı. Fuat Hüsnü Kayacan ve Reşat Danyal tarafından 1899 yılında kurulan “**Black Stockings**” bu amaçla kurulan ilk takımdır. Bu takımın 1901 yılında “Papazın Çayırı” olarak adlandırılan alanda Rumlar ile yaptığı maç bir Türk takımının oynadığı ilk futbol maçı olması nedeniyle önem arz etmektedir.³⁴

Osmanlı topraklarında ilk futbol maçı 1875 yılında Selanik'te oynanmıştır. Osmanlı İmparatorluğu topraklarında kurulan futbol takımı ve dolayısı ile futbol oynayan kişi sayısı İngilizler ve onları takip eden Rumlar sayesinde artış göstermiştir. Futbola olan bu ilgi ve sevgi doğal olarak futbol kulüplerinin de kurulmasına neden olmuştur.³⁵ Türk topraklarında 1894 yılında İngilizler tarafından kurulan ilk futbol takımı “**Football Club Smyrna**” dır.³⁶

³¹ Akşar ve Merih, **a.g.e.** , s. 70.

³² Erdoğan, **a.g.e.** , s. 14.

³³ Futbolun Tarihçesi (Çevrimiçi), <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm> (Erişim Tarihi:11.10.2014)

³⁴ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, Ülkemizde... , **a.g.e.** , (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=293> (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

³⁵ Akşar ve Merih, **a.g.e.** , s. 70.

³⁶ Futbolun Tarihçesi (Çevrimiçi), <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm> (Erişim Tarihi:11.10.2014)

İstanbul'un futbol ile tanışması İzmir'den İstanbul'a taşınan İngilizler sayesinde olmuştur. İzmir'de futbolun öncülüğünü yapan **James La Fontaine**, İstanbul'a geldiği 1889 yılında, Kadıköy ve Moda'ya yerleşen İngilizlerin **rugby-futbol** karışımı bir oyun oynadıklarını görmüş ve onlara günümüzde oynanan futbolun kurlsız halini kabul ettirmiştir. Bu dönemde Rumlar ve İngilizler tarafından İstanbul'daki ilk futbol kulübü "**Cadikuey Football Association**" adı ile kurulmuştur.³⁷ İzmir'in karma futbol takımı ile İstanbul'un karma futbol takımı 1897, 1898, 1899 ve 1904 yıllarında dört kez karşılaşmış ve bu maçların tamamını da İzmir karması kazanmıştır. Son karşılaşmadan iki yıl sonra 1906 yılında Atina'da düzenlenen ve "Ara Olimpiyat" olarak adlandırılan oyunlarda İngilizlerden oluşan İzmir karması 2'nci Rumlardan oluşan Selanik karması ise 3'üncü olmuştur.³⁸

Rumlar ile birlikte Kadıköy Futbol Kulübü'nü kuran İngilizler çıkan anlaşmazlıklar sonucunda, yollarına yeni kurdukları "**Moda Futbol Kulübü**" ile devam etmiştir. Bu durum karşısında Rumlar ise futbol yaşantılarına Elpis ve İmogene futbol kulüplerini kurarak devam etmiştir. Kurulan bu yeni takımlar ile 1903 yılında Türkiye'nin ilk futbol ligi olma özelliğini taşıyan "İstanbul Ligi" kurulmuştur.³⁹ Azınlıklardan ve yapancıların kurduğu takımlardan oluşan bu lig, Müslüman Türk gençlerini hem heyecanlandırmış hem de bu ligde mücadele edecekleri bir takımları olmadığı için üzmüştür. Sultan II. Beyazıt tarafından devlet adamı yetiştirmek amacıyla 1841 yılında kurulan, çağdaş konumuna ise 1 Eylül 1868'de Sultan Abdülaziz döneminde kavuşan Galatasaray Lisesi (Mektebi Sultani) 10'uncu sınıf öğrencileri, sınıf arkadaşları olan Ali Sami YEN önderliğinde ilk kıvılcımı yakarak Türkiye'nin ilk spor kulübü olan Galatasaray Spor Kulübü'nü 1905 yılında kurmuştur. Kulübün kurucu başkanı olan Ali Sami YEN, kulübün kuruluş felsefesini şu sözlerle açıklamaktadır; "*Maksadımız İngilizler gibi toplu bir halde oynamak, bir renge ve isme malik olmak ve Türk olmayan takımları yenmektir.*" Kulüp İstanbul Ligi'ne 1905-1906 sezonunda dâhil olmuş ve 1907-1908 sezonunda ilk şampiyonluğunu kazanmıştır.⁴⁰

³⁷ Akşar ve Merih, **a.g.e.** , s. 71.

³⁸ Futbolun Tarihçesi (Çevrimiçi), <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm> (Erişim Tarihi: 11.10.2014)

³⁹ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, Ülkemizde... , **a.g.e.** , (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=293> (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

⁴⁰ Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, Galatasaray Tarihi, "**Kuruluş**", (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/tarih/pages/tarihkurulus.php> (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

Futbol Türkiye’de 1908 ve 1923 tarihleri arasında tam olarak yerleşmeye başlamıştır. II. Meşrutiyetin getirdiği özgür ortam yeni futbol takımlarının kurulmasına neden olmuştur. Galatasaray Spor Kulübü’nün kurulmasının ardından Fenerbahçe ve Beşiktaş kulüplerinin kurulması ve bu Türk takımlarının varlıklarını ciddi bir biçimde kabul ettirmeleri futbolun İstanbul’un ardından İzmir, Ankara, Eskişehir, Bursa, Adana ve Trabzon kentlerinde de hızlı bir biçimde yayılmasına ve sevilmesine neden olmuştur. Bu dönemde düzenlenen futbol ligleri ise aşağıdaki gibidir.⁴¹

- **Pazar Ligi**
- **Cuma Ligi**
- **İstanbul Türk İdman Birliği Ligi**
- **İstanbul Şampiyonluğu Ligi**

Türkiye’de Cumhuriyetin ilk yılları, diğer alanlarda olduğu gibi futbolda da önemli adımların atıldığı bir dönüşüm süreci olmuştur. Kazanılan kurtuluş savaşının sonucunda kurulan yeni devlet ve bu devleti ileri uygarlık seviyesine ulaştırma amacı, bilim, sanat ve spor olmak üzere her alanda yeni bir yapılanma ve oluşumu beraberinde getirmiştir.⁴²

Çalışmamızın bu bölümünde, gelişim sürecini genel hatları ile ele aldığımız çağdaş Türk futbolunun geçmişten günümüze geçirdiği önemli olaylar zaman bilimsel olarak sıralanmıştır:⁴³

- 1890- İlk futbol karşılaşmasının İngilizler arasında düzenlenmesi.
- 1894- İzmir’in Bornova semtinde **“Football and Rugby”** kulübünün kurulması.
- 1897- İstanbul ve İzmir’de bulunan İngilizlerin futbol ve rugby maçları yapmak üzere yılda bir defa bir araya gelmeleri.

⁴¹ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, Ülkemizde... , **a.g.e.** , (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=293> (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

⁴² **a.g.e.**

⁴³ Düzce Belediye Gençlik ve Spor Kulübü, **“Türkiye’de Modern Futbolun Kronolojisi”**, (Çevrimiçi) <http://duzcebelediyespor.org/tr/icerikdetay/52/74/turkiyede-modern-futbolun-kronolojisi.aspx> (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

- 1899- Mensuplarının tamamının Müslüman Türklerden oluştuğu ilk yerli kulüp olan “**Black Stockings**” kulübünün daha kurulmadan kapatılması.
- 1901- Bir başka yerli kulüp örneklerden olan “**Kadıköy**” kulübünün daha kurulmadan kapatılması.
- 1903- İstanbul Ligi’nin kurulması.
- 1903- Beşiktaş Jimnastik Kulübü’nün kurulması.
- 1905- Galatasaray Spor Kulübü’nün kurulması. 1905-1906 sezonunda İstanbul Futbol Ligi’ne kabul edilmesi.
- 1907- Fenerbahçe Spor Kulübü’nün kurulması ve 1908 de İstanbul Futbol Ligi’ne kabul edilmesi.
- 1909-1910- Vefa, Beykoz, Süleymaniye, Anadolu, Türk İdman Ocağı, Hilal, Nişantaşı, Türk Gücü, Anadoluhisarı, Telefoncular, Rambers ve Progress kulüplerinin İstanbul Futbol Ligi’ne başvurularının reddedilmesi.
- 1910- İstanbul Futbol Ligi’nin dağılması üzerine Galatasaray, Fenerbahçe, Strugglers ve Progress kulüplerinin katılımı ile “**İstanbul Futbol Kulüpleri Ligi**”nin kurulması.
- 1912- İzmir’de Karşıyaka Spor Kulübü’nün kurulması.
- 1913- İstanbul Futbol Kulüpleri Ligi’ne katılımları reddedilmiş olan okul kulüplerinin, maçlarını cuma günü oynayacak olmaları nedeniyle “**Cuma Ligi**” adıyla yeni bir futbol ligi oluşturmaları.
- 1914- İzmir’de Altay Spor Kulübü’nün kurulması.
- 1919- Türk İdman Birliği’nin kurulması.
- 1920-22- Etnik kökenli kulüplerin “**Pazar Ligi**”ni kurmaları. Bu süreçte Anadolu’da il ve yakın iller ölçeğinde futbol kulüpleri arasındaki müsabakalar mahalli ligler statüsünde sürdürülmektedir. 1923-1924 tarihleri arasında oluşturulan İzmir Futbol Ligi, Trabzon Futbol Ligi, Ankara Futbol Ligi; 1920-1921 tarihleri arasında oluşturulan Eskişehir Futbol Ligi ve 1923 tarihinde oluşturulan Adana Futbol Ligi bu sürece örnek teşkil etmektedir.
- 1922-Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakı’nın kurulması.
- 1923-İzmir’de Altınordu Spor Kulübü’nün kurulması.
- 1923-Türkiye Futbol Federasyonu (**TFF**)’nun kurulması ve aynı yıl FİFA’ya üyeliğinin kabul edilmesi.

- 1925-İzmir’de Göztepe Spor Kulübü’nün kurulması.
- 1930-İzmir’de İzmirspor Spor Kulübü’nün kurulması.
- 1936-Türk Spor Kurumu’nun kurulması.
- 1938-Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü’nün kurulması.
- 1940-TFF’nin İstanbul, İzmir, Ankara ve 1941 Eskişehir futbol takımlarının katılımı ile “**Deplasmanlı Lig**”organizasyonunu başlatması.
- 1943-50-Deplasmanlı Ligin “**Maarif Mükâfatı**” ve “**Milli Eğitim Mükâfatı**” adıyla sürdürülmesi.
- 1950-Resmi olarak Profesyonel Liglerin kurulması.
- 1950-51-İstanbul Profesyonel Ligi’nin kurulması.
- 1952-53-Adana Profesyonel Ligi’nin kurulması.
- 1954-55-Ankara Profesyonel Ligi’nin kurulması.
- 1955-56-İzmir Profesyonel Ligi’nin kurulması.
- 1959-Türkiye Ulusal Profesyonel Futbol Ligi’nin kurulması.
- 1963-Türkiye Ulusal Profesyonel Futbol II’ nci Ligi’nin kurulması.
- 1967-68-Türkiye Ulusal Profesyonel Futbol III’ üncü Ligi’nin kurulması.
- 1979-80-Türkiye Ulusal Profesyonel Futbol III’ üncü Ligi’nin olaylar nedeni ile lağv edilmesi.
- 1984-85-Türkiye Ulusal Profesyonel Futbol III’ üncü Ligi’nin yeniden kurulması.
- 1992- TFF’nin özerk bir kurum haline getirilmesi.

Türk futbolu destekleyicilik, yayın hakları, alt yapı, yabancı futbolcu sayısı, ulusal profesyonel futbol ligi statüsü, amatör futbol ligi statüsü ve futbolda şiddetin önlenmesine yönelik alınan yasal düzenlemeler ve çağın gerektirdiği ihtiyaçlar doğrultusunda gerekli tedbirleri alarak günümüzde gelişimini ve değişimini devam ettirmektedir.⁴⁴

⁴⁴ a.g.e.

1.2. Futbolun ve Futbol Kulüplerinin Kurumsallaşma Süreci

Kurumların belirledikleri amaçlara ulaşabilmek için uygun ilke ve değerler doğrultusunda yönetilmesi ile ortaya çıkan sistemleşme ve kurallaşma sürecine kurumsallaşma denilmektedir. Bu süreç sonunda yapılarına değer ve denge unsurlarını kazandıran kurumlar, varlıklarını uzun süre devam ettirme amaçlarına ulaşmaktadır.⁴⁵

Bu bağlamda bir kurumun kurumsallaşma evresini tamamlaması, çevresi tarafından kabul edildiğini ve süreklilik kazandığını göstermektedir.⁴⁶

Değişik bakış açılarıyla (örgütsel, sosyolojik, ekonomik ve politik) değerlendirilebilen bir kavram olan kurumsallaşma genel itibariyle, kişilerden bağımsız nesnel bir bakış açısıyla kurumların (işletmelerin) belirli yöntemler, kurallar ve standartlar geliştirerek, buldukları çevrenin koşullarını ve gelişmelerini etkin bir biçimde çözümlenebilecekleri örgütsel bir yapı oluşturma süreci olarak tanımlanmaktadır.⁴⁷

Kurumsallaşma, kurumun belirlediği yönetsel sistemler ile bu sistemler arasındaki ilişkileri, görevleri ve rolleri belirleyen bir organizasyondur. Bu organizasyon, kurumun öznel yönetim yaklaşımlarından arınarak varlığını uzun süre devam ettirebilmesi için kurumun politikaları, kültürü, yönetici kadroların değerleri ve kurumsal etmenlerin zorlamaları ile ortaya çıkan kuralları, yöntemleri ve değerleri, kurumun tüm paydaşlarına aynı biçimde benimsetmek, uygulamak ve kanıksanmış olarak kurum içersinde sürekli bir biçimde aktarılmasını sağlamak zorundadır.⁴⁸

⁴⁵ İsmail Fatih Ceyhan, “İç Denetim ve Kurumsallaşma”, (Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Kırıkkale, 2010, s. 107.

⁴⁶ Türkan Yeniğün, “Kurumsal Yönetim ve İşletme İçi Denetim”, (Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Programı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İzmir, 2008, s. 3.

⁴⁷ A.Tuğba Karabulut, “Aile İşletmelerinin Kurumsallaşmaya ve Yönetim Fonksiyonlarına Yönelik Yönetim Sorunları: İstanbul’da Tekstil Sektöründe Üretim Yapan Aile İşletmesi Kobiler Üzerine Bir Araştırma.”, **Marmara Üniversitesi İBFF Dergisi**, S. 2 (2008), s. 648.

⁴⁸ Uğur Sönmezoglu ve Dilşad Çoknaz, “YÖNETİCİ BAKIŞ AÇISIYLA SPOR KULÜPLERİNDE KURUMSALLAŞMA (SPOR TOTO SÜPER LİG ÖRNEĞİ)” (Çevrimiçi) http://www.newwsa.com/download/gecici_makale_dosyaları/NWSA-7423-3280-13.pdf (Erişim Tarihi: 15.03.2015) s. 3.

Kurumların işleyiş ve yapısal özellikleri arasındaki paralelliği ortaya koyan kurumsallaşma kavramının bir başka yönü de kurumun saygınlığını korumak ve geliştirmek için tüm paydaşlara (müşteriler, çalışanlar, tedarikçiler, vb) hem yasal hem de kurumun temsil ettiği değerler, ilkeler ve etik kurallar çerçevesinde adil ve tutarlı bir biçimde davranılmasını sağlamaktır.⁴⁹

Tüm bu değerlendirmeler ışığında futbolun kurumsallaşma açısından tarihsel gelişim süreci incelendiğinde, milattan önce 3000 yıllarından bu yana çeşitli milletler tarafından değişik adlar altında gerek kuralsız gerekse de kurallı bir biçimde oynandığı görülmektedir. Günümüz çağdaş futbolunun kurumsallaşma çalışmalarının temeli ise 1820 yılında günümüzde oynanan futbolun 17. yüzyıldan buyana en yakın biçiminin oynandığı İngiltere’de atılmıştır. Futbol ilk çıktığı andan bu yana birbirinden değişik kurallar çerçevesinde oynanmış ve bu durum zaman içerisinde çeşitli karışıklıkların ve anlaşmazlıkların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu kapsamda, futbolun standart bir biçimde oynanabilmesi için çeşitlilik arz eden futbol kuralları 1848 yılında **“Cambridge Kuralları”** adı altında birleştirilmiştir. Bu tarihten sonra 1857 yılında ilk resmi futbol kulübü olan **“Sheffield Club”** ün açılması ise kurumsallaşma çalışmalarının bir diğer sonucudur. Londra’da toplanan 11 futbol kulübü temsilcisinin aldığı ortak kararlar 1863 yılında FA’nın kurulmasına karar verilerek kurumsallaşma çalışmalarının en önemli halkası tamamlanmış ve çağdaş futbolun temelleri atılmıştır.⁵⁰

Futbolun kurumsallaşma çalışmalarının en önemli adımı olan FA’nın kurulması ile ortaya çıkan **“Futbol Birliği Modeli”** zaman içerisinde dünya geneline yayılmıştır. Yaygınlaşan ulusal futbol birlikleri 1904 yılında aldıkları ortak bir kararlar FIFA’nın temellerini atmıştır. Futbol kurumsallaşma sürecini 1955 yılında UEFA’nın kurulması ile tamamlayarak çağın gerektirdiği ihtiyaçlar doğrultusunda günümüzde de gelişimini ve değişimini sürdürmektedir.⁵¹

⁴⁹ Ceyhan, **a.g.e.** , s. 106.

⁵⁰ Sebahattin Devocioğlu, Bilal Çoban ve Yunus Emre Karakaya, “Futbol Yönetimi ve Organizasyonlarının Görünümü”, **Spor ve Performans Araştırmaları Dergisi**, S. 1 (2014), ss. 36-38.

⁵¹ **a.g.e.**

Bir kurumun kurumsallaşabilmesi o kurumun kurumsallaşmasına katkı sağlayacak unsurların varlığı ile olanaklıdır. Kurumsallaşma kavramını oluşturan unsurlar incelendiğinde bu unsurların çeşitliliği ve çokluğu göze çarpmaktadır. Bu çeşitliliğe ve çokluğa rağmen bu unsurların belirli bir sınıflandırmaya göre ayrılmadığı görülmektedir. Çalışmamızın bu bölümünde çeşitlilik ve çokluk arz eden bu unsurlardan futbol kulüplerinin kurumsallaşması ile ilgili olduğunu düşündüğümüz kurumsallaşma unsurları aşağıdaki gibidir:⁵²

- **Örgüt Anayasası:** Örgütler bu anayasa kapsamında uzun ve kısa vadeli amaçlarını ve örgüt faaliyetlerinin işleyişi ile ilgili ilke ve kuralların tümünü yazılı bir biçimde ortaya koymalıdır. Futbol kulüplerinin örgüt anayasası ise 5253 sayılı Dernekler Kanunu (DK) kapsamında hazırlanan kulüp tüzüğüdür. Futbol kulüplerinin faaliyetleri, Genel Kurul tarafından onaylanarak yürürlüğe giren kulüp tüzüğü çerçevesinde gerçekleşmektedir.
- **Uzmanlaşma (Profesyonelleşme):** Kurumsallaşmanın en önemli unsurlarından biri olan uzmanlaşmanın örgütlerde yerleşmesi, rekabet olgusunun yoğun bir biçimde hissedildiği günümüzde yönetimlerin özerkleşmesi açısından önem arz etmektedir. Futbol kulüpleri faaliyetlerini “**kamuya yararlı dernek**” ve “**halka açık şirket**” biçimindeki tüzel kişiliklerle yürütmektedir. Her iki tüzel kişiliğin kurumsal kadroları alanında uzman ve deneyim sahibi kişiler tarafından oluşturulacağı kulüp tüzüklerinde ve futbol şirketlerinin ana sözleşmelerinde açıkça belirtilmektedir.
- **Saydamlaşma ve Hesap Verebilirlik:** Hem yönetsel hem de mali açıdan ele alınması gereken saydamlık ilkesi ile hesap verebilirlik ilkesi, paydaşlar ile çıkar sahiplerine, kuruluşun çıkarlarını da gözetecek bir biçimde, kuruluşla ilgili bilgileri zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir ve çözümlenebilir olarak, düşük maliyetle ve kolay erişilebilir bir biçimde sunmayı amaçlamaktadır. Futbolda ortaya çıkan yolsuzluk ve şike gibi olumsuzlukların giderilebilmesi saydamlık ve hesap verilebilirliğin etkin bir biçimde uygulanması ile mümkün olacaktır. Futbol kulüplerinde bu ilkelerin etkin bir biçimde uygulanması,

⁵² Sönmezoglu ve Çoknaz, a.g.m.

sağlıklı ve etkin bir biçimde çalışan iç denetim birimlerinin oluşturulmasına neden olacaktır.

- **Yetki Devri:** Yöneticilerin örgütsel amaçları yerine getirmek için herhangi bir alanda kendilerine ait olan karar verme ve harekete geçirme yetkilerini uygun koşulların oluşması ile kendi istekleri doğrultusunda astlarına devretmeleri yetki devri olarak tanımlanmaktadır. Yetki devrinde sorumluluk her koşulda yetkiyi devreden üzerindedir. Futbol kulüpleri 5253 sayılı DK kapsamında iç denetime tabidir. Kanununun 9'uncu maddesine göre *“Genel kurul, yönetim kurulu veya denetim kurulu tarafından iç denetim yapılabileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da denetim yaptırılabilir. Genel kurul, yönetim kurulu veya bağımsız denetim kuruluşlarınca denetim yapılmış olması, denetim kurulunun yükümlülüğünü ortadan kaldırmaz.”* hükmü, iç denetim açısından futbol kulüplerinin kurumsal yapılarındaki yetki devrini düzenlemektedir.
- **Etkin İletişim Sistemi:** Kuruluşlar organizasyonlarını ve organizasyon yapısı içerisindeki yöneticiler ile profesyonel iş görenleri belirledikleri amaçlar doğrultusunda birbirleri ile etkileşim içersine sokabilmek için kuruluşlarını etkin bir iletişim ağı ile donatmaları gerekmektedir.

Futbol kulüpleri, günümüz endüstriyel futbol dünyasının zorlu rekabet ortamında başarıyı sürekli kılmak ve hem sürdürülebilir hem de etkili bir yönetim anlayışını organizasyonları içerisinde kalıcı hale getirebilmek için kurumsallaşma anlayışını organizasyonlarının her kademesinde uygulamaya koymaları gerekmektedir. Bu kapsamda, futbolun kurumsallaşabilmesi ilk olarak futbol kulüplerinin kurumsallaşma faaliyetlerini organizasyon yapıları içerisinde uygulamaları ile mümkün olacaktır. Mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde varlıklarını sürdüren futbol kulüpleri, hangi statüde olursa olsun (dernek, şirket) kurumsallaşma uygulamalarını dâhil oldukları statüye uygun bir biçimde yorumlamaları ve organizasyon yapılarında uygulamaları gerekmektedir.⁵³ Bu sayede:⁵⁴

- Futbol kulüpleri sistemli, planlı ve profesyonel bir organizasyon yapısına kavuşabilir.

⁵³ a.g.e. , ss. 3-5.

⁵⁴ Selen Doğan, “İşletmeleri Sürekliliğe Götüren Yol: Kurumsallaşma ve Önemi”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S. 13 (1998), s. 166.

- Kurumsallaşma süreçlerini başarı ile tamamlayan ve bu süreci devam ettirebilen futbol kulüpleri, çevrelerine ve kamuoyuna olan sorumluluklarını yerine getirebilir.
- Saydam bir yönetim anlayışı ile toplumsal sorumluluk ve iş ahlakını da göz önünde bulundurarak kulüp bünyesinde meydana gelen sorunlara çözüm bulunabilir.
- Küresel bir futbol kulübü olma yolunda ilerleyebilir.
- Futbol kulübünün yönetim kadroları ile organizasyon yapısı üzerinde olumlu etkileri olabilir.
- Futbol kulübünün organizasyon kaynaklarının daha etkili ve verimli kullanılmasına yardımcı olabilir.
- Futbol kulübünün organizasyon yapısının, çağın gerektirdiği yönetim tekniklerini uygulamasına yardım ederek teknolojik yenilikleri yakından izleme olanağı sağlayabilir.

Günümüzde ekonomik boyutları milyar dolarlarla ifade edilen futbol sektörünün bu ekonomik gelişimi, futbol kulüplerinde kurumsallaşmayı zorunlu bir hale getirmiştir. Futbol kulüplerinin sağlıklı bir biçimde kurumsallaşabilmesi için organizasyon yapılarını saydam ve hesap verebilir bir hale getirmeleri ve riskleri sağlıklı ve etkin bir biçimde yönetebilmeleri ve bağımsız bir biçimde çalışan etkin iç denetim mekanizmalarını organizasyon yapılarında oluşturmaları gerekmektedir. Bu sayede kulüpler, hem ekonomik açıdan hem de uzun vadede sportif açıdan başarılı olacaktır.⁵⁵

1.2.1. FİFA'nın Kuruluşu ve Organizasyon Yapısı

Çağdaş futbolun hangi evrelerden geçerek kurumsallaşma sürecine girdiğini çalışmamızın önceki bölümlerinde belirtmiştik. Futbolun kurumsallaşma sürecinin bir sonraki evresi olarak, futbol dünyasındaki işbirliğini arttırmak ve ortak bir karar alma mekanizmasını hayata geçirmek amacıyla 1904 yılında FİFA'nın kurulmasına karar verilmiştir. Ulusal futbol birliklerini gerçekleştiren; Belçika, Fransa, Hollanda,

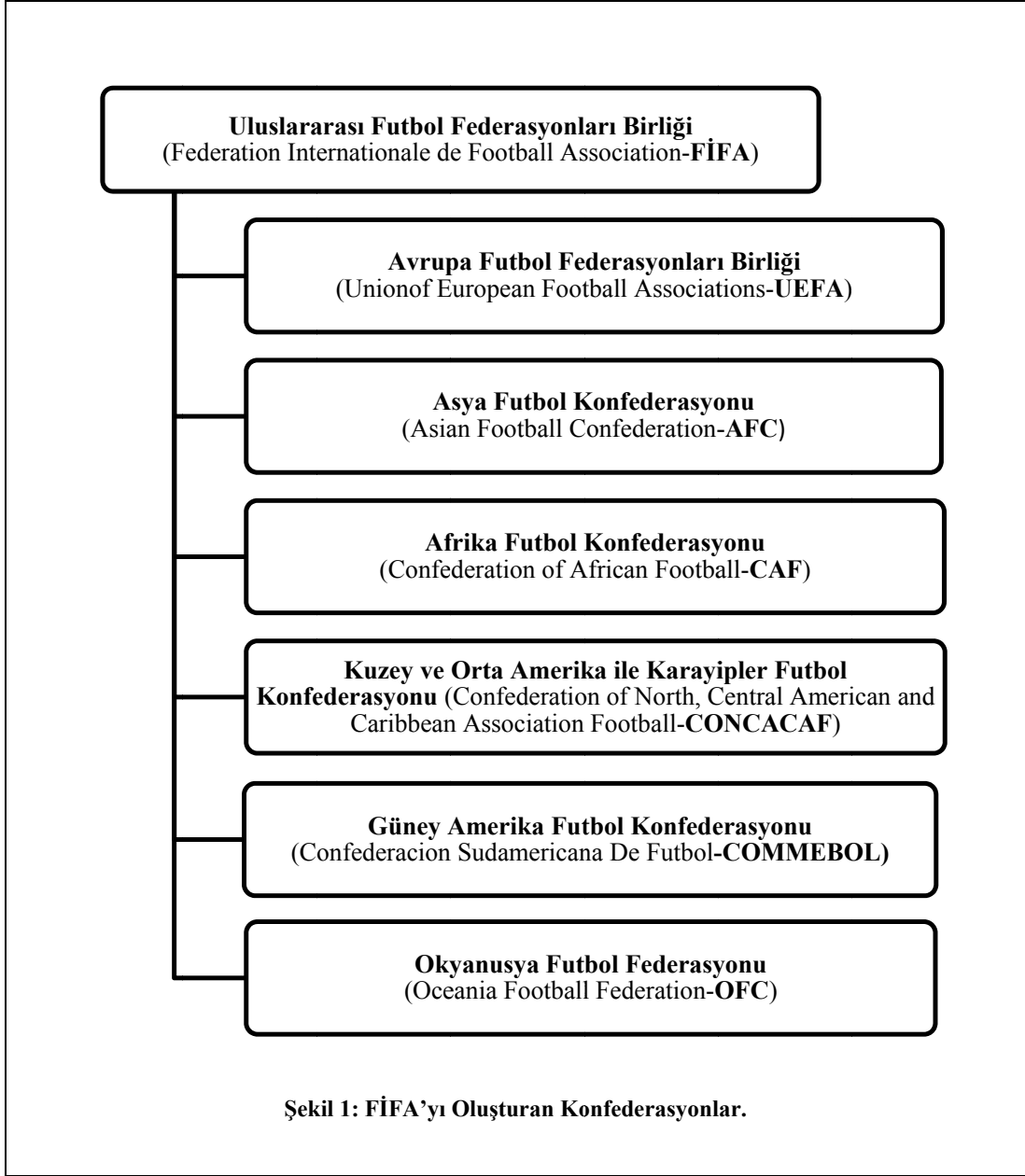
⁵⁵ Türkiye İç Denetim Enstitüsü “Sporda Kurumsallaşmanın Tam Saha Güvencesi: İç Denetim Paneli Başarı İle Gerçekleşti.” (Çevrimiçi) http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=haber_detay&NEWSID=434 (Erişim Tarihi: 06.03.2015)

Danimarka, İsveç ve İsviçre 21 Mayıs 1904 tarihinde Paris’te bir araya gelerek, Britanya adalarında İngiltere, Kuzey İrlanda, Galler ve İskoçya’nın katılımıyla düzenlenen futbol turnuvasını bütün dünya uluslarının katıldığı bir organizasyona dönüştürmek için FİFA’nın temellerini atmıştır. Merkezi İsviçre’nin Zürih kenti olan FİFA, bugün dünya genelinde 208 üyesi bulunan, futbolla ilgili tüm ulusal ve uluslar arası organizasyonların denetimini elinde bulunduran ve yine futbolla ilgili bütün oluşumlar üzerinde her türlü tasarruf ve yaptırım yetkisine sahip olan en yetkili kuruluştur.⁵⁶

Dünya genelinde **Uluslararası Olimpiyat Komitesi** (International Olympic Committee-**IOC**) ile birlikte spor organizasyonları konusunda tek yetkili kuruluş olan FİFA’nın organizasyon yapısı içerisinde altı konfederasyon yer almaktadır. FİFA’nın organizasyon yapısı içerisinde yer alan konfederasyonlar Şekil-1’de sunulmuştur.⁵⁷

⁵⁶ Devecioğlu, Çoban ve Karakaya, **a.g.e.**, s. 40.

⁵⁷ FİFA Official Website, The Organisation, “**Confederations**”, (Çevrimiçi) <http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/confederations/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

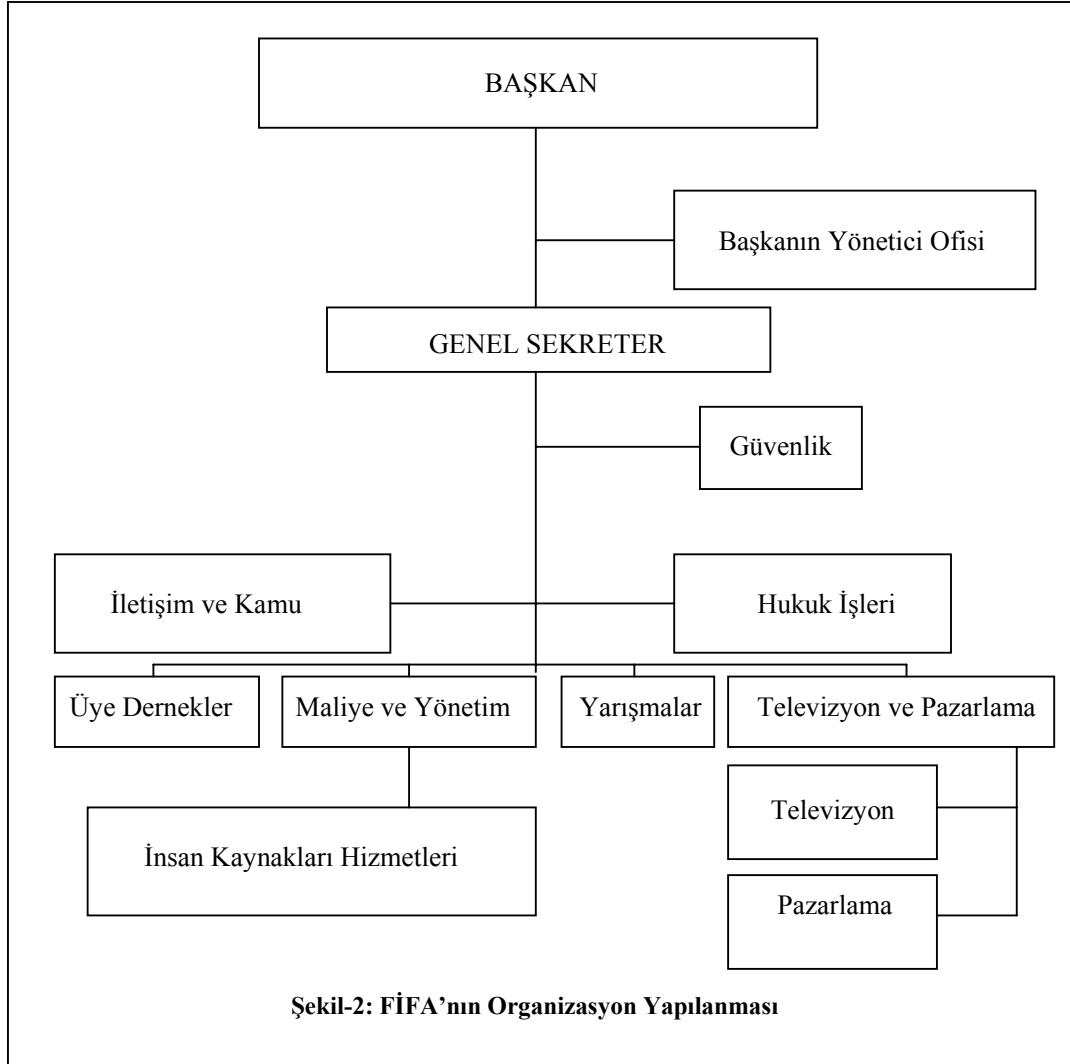


Kaynak: FİFA Official Website, The Organisation, “Confederations”, (Çevrimiçi) <http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/confederations/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

Şekil-1’de görüldüğü üzere, FİFA yapılanması içerisinde yer alan bu 6 konfederasyon, her kıtadaki ulusal futbol federasyonlarının şemsiye kuruluşlarıdır. Bu konfederasyonlar, temsil ettikleri kıtanın futbol standardını yükseltmek için hem

kulüpler hem de ulusal takımlar bazında çeşitli etkinlik ve organizasyonlar düzenlemekte ve bu çalışmalarını FİFA'nın salt denetimi altında yürütmektedir.⁵⁸

Dünya futbolunun patronu konumundaki FİFA'nın organizasyon yapılanması ise Şekil-2'de sunulmuştur.



Kaynak: FİFA Official Website, Administration, “FİFA Organisation Chart” (Çevrimiçi)
<http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/administration/organisationalchart.html>
(Erişim Tarihi: 25.10.2014)

Şekil 2’de de görüldüğü üzere, FİFA’nın organizasyon yapısı en tepede Başkan olmak üzere 13 birimden oluşmaktadır. Yönetim Kurulu yılda en çok iki defa

⁵⁸ FİFA Official Website, a.g.e.

toplankmaktadır. Başkan tarafından toplantıya çağrılan İcra Kurulu ise üyelerden an az 13'ünün talebi üzerine Başkan tarafından toplanmak zorundadır. Gündemi derlemek Başkan'ın görevidir. Yönetim Kurulu'nun her üyesi Yönetim Kurulu gündemine madde eklenmesi için öneride bulunma hakkına sahiptir. Alınan kararları uygulamakla yükümlü olan ve 28 üyeden oluşan İcra Komitesi; 1 başkan, 1 kıdemli başkan yardımcısı, 7 başkan vekili, 16 üye, 2 özel görevler için atanmış üye ve 1 genel sekreterden oluşmaktadır. İcra Komitesi, futbolun kurallarını belirleyen bir kurum olan "Uluslararası Futbol Birliği Kurulu" için FİFA delegelerini atamakla yükümlüdür. Genel Sekreter tüm komitelerin toplantılarına bağımsız olarak katılmaktadır. Genel Sekreter, görevinden tayin ya da Başkan'ın teklifi üzerine İcra Kurulu tarafından alınır. FİFA'nın düzenlediği turnuvaların yeri, tarihleri ve bu turnuvalara katılacak takımları belirleyen ve 28 üyeden oluşan İcra Kurulu'nun konfederasyonlara göre üye dağılımı ise aşağıdaki gibidir:⁵⁹

- **UEFA:** 10 Üye.
- **AFC:** 5 Üye.
- **CAF:** 5 Üye.
- **CONCACAF:** 5 Üye.
- **COMMEBOL:** 4 Üye.
- **OFC:** 3 Üye.

1.2.2. UEFA'nın Kuruluşu, Organizasyon Yapısı ve UEFA Kulüp Lisans Sistemi

A. UEFA'nın Kuruluşu ve Organizasyon Yapısı

Avrupa Futbol Birliği düşüncesi ilk olarak 1950'li yıllarda, İtalya Futbol Federasyonu eski Genel Sekreteri ve Başkanı Ottorino BARASSI, Fransa Futbol Federasyonu Genel Sekreteri Henry DELAUNAY ve Belçika Futbol Federasyonu Başkanı Jose CRAHAY tarafından dile getirmiştir. Bu düşünceye daha sonra İngiltere Futbol Federasyonu Başkanı Ernst THOMMSEN ile Genel Sekreteri Sir Stanley ROUS

⁵⁹ FİFA Official Website, Bodies, "FİFA Executive Bodies" (Çevrimiçi) <http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/bodies/excoandemergency/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

ve Alman Futbol Federasyonu Başkanı Dr.Peco BAUVVENS'in de destek vermiş ve 27 Mayıs 1952 yılında Zürih'te UEFA'nın kuruluşu ile ilgili ilk toplantı yapılmıştır. Helsinki'de aynı yıl yapılan ikinci toplantıdan sonra 1953 yılında Paris'te  c nc  toplantı yapılmıştır. Bu toplantılar sonucunda; Avrupa Futbol Birliği'nin Güney Amerika  lkelerinin futbolda konfederasyon biçimindeki birleşme modeli örnek alınarak oluşturulması ve bu birliğin kısa bir zaman içersinde resmen kurulması için de diğer Avrupa  lkeleri ile temasa geçilmesi kararı alınmıştır.⁶⁰

Tüm bu çalışmalar sonucunda UEFA 15 Haziran 1954 yılında İsviçre'nin Basel şehrinde kurulmuştur. Kurulduğu günden bu yana, Avrupa futbolunun yönetim organı ve FİFA'yı oluşturan altı kıta konfederasyonundan biri olan UEFA, bünyesi altındaki ulusal futbol federasyonları ve diğer paydaşları adına hareket etmekte, futbolu teşvik ederek dünyadaki konumunu g clendirmek ve korumak için çalışmaktadır. Avrupa'da futbolda birlik düşüncesi ile 1950'li yıllarda yola çıkılarak kurumsallaştırılan UEFA, bu düşünceyi temel bir ilke olarak benimsemiş ve Avrupa futbol camiasında birlik ve dayanışma alanında önemli gelişmeler elde etmiştir. Bünyesinde yer alan 54 ulusal futbol federasyonu ile yakın çalışmalar yürüten UEFA, Avrupa futbolunu korumak, desteklemek ve onu seçkin bir spor konumuna getirmek için kuruluşundaki amacına paralel bir biçimde çalışmalarını devam ettirmektedir.⁶¹

‘‘Avrupa'da futbol sporu ile ilgili tüm konularla ilgilenmek, birlik  yesi ülkeler arasındaki spor ilişkilerini geliştirmek, dostluk bağlarını sağlamlaştırmak, politik ve dini farklılıkları futbol ile ortadan kaldırmak.’’ UEFA'nın kuruluş amacı olarak karşımıza çıkmaktadır.⁶²

UEFA'nın görevleri ise aşağıdaki gibidir:⁶³

- Avrupa futbolda ortaya çıkan sorunları incelemek ve çözüm yolları geliştirmek.

⁶⁰ Devecioğlu, oban ve Karakaya, **a.g.e.**, s. 40.

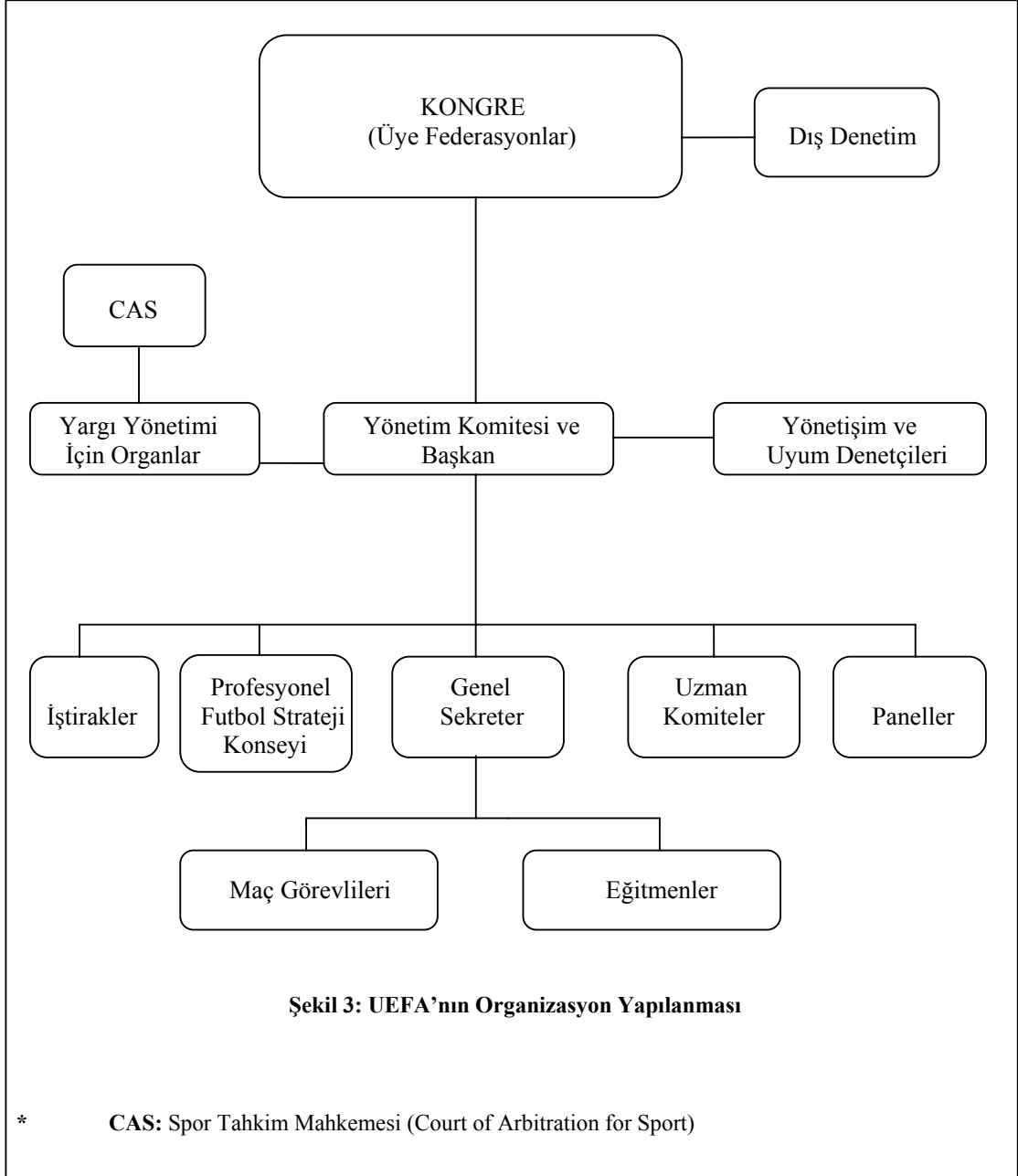
⁶¹ UEFA Official Website, About UEFA-History, **‘‘UEFA – European Football's Governing Body’’** (evrimii) <http://www.uefa.org/about-uefa/history/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

⁶² Devecioğlu, oban ve Karakaya, **a.g.e.**, s. 42.

⁶³ **a.g.e.**

- Üye federasyonların birbirleri ile ilişkilerini geliştirmek, pekiştirmek ve karşılıklı çıkarlarını korumak.
- Üye federasyonlar arasında çıkabilecek çeşitli sorunların ve ayrışmaların önüne geçmek.
- Avrupa futbolunun ilerlemesi için; organizasyonlar düzenlemek, bu organizasyonlarda başarılı olanları ödüllendirerek rekabet ortamını geliştirmek.
- Çalıştırıcı (antrenör) ve hakemlerin eğitimleri için üye federasyonlar arasında seminer, açık oturum ve toplantılar düzenlemek.
- Basın kuruluşları ile ilgililere resmi bildirimleri göndermek.
- Gereksinim duyulan organların kuruluşunu gerçekleştirmek.
- FİFA tarafından yayınlanan tüzük ve yönetmelikleri izlemek ve bunları üye futbol federasyonları ile paylaşmak.

UEFA'nın organizasyon yapılanması ise Şekil-3'te sunulmuştur.



Kaynak: UEFA Official Website, About UEFA, “**Organisation**” (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

Şekil 3'te de görüldüğü üzere, UEFA Avrupa futbolunun yönetim organı konumundadır. Demokrasinin egemen olduğu bir yönetim biçimi ile yönetilen UEFA, bünyesinde yer alan 54 ulusal futbol federasyonu için şemsiye bir organizasyon konumundadır. UEFA'nın amacı: “*siyaset, ırk, din, cinsiyet ayrımı gözetmeksizin birlik,*

dayanışma, anlayış ve fair play ruhu içersinde; futbolu teşvik etmek, Avrupa futbolunda yer alan tüm paydaşlar ile ilişkileri sürdürmek, Avrupa futbolunun değerlerini korumak, desteklemek ve üye ülke federasyonlarını korumaktır.” Politik ve dini olarak yansız bir kurum olan UEFA'nın günümüzdeki merkezi İsviçre'nin Nyon kentidir. UEFA, yasal açıdan İsviçre kanunlarına göre kurulmuş olan bir kuruluş olduğu için bu ülkenin kanunlarına uymak zorundadır. UEFA'nın organizasyon yapısı içersinde yer alan organlar aşağıdaki gibidir:⁶⁴

- **Kongre:** UEFA organizasyonunun en üst kontrol organıdır. UEFA'ya üye 54 ulusal futbol federasyonu temsilcilerinin katılımıyla yılda bir defa olağan olarak toplanır. İcra Kurulu'nun isteği ile mali konular veya özel bir öneme sahip konular için olağan bir şekilde toplanabilir. Olağanüstü kongre ise İcra Kurulu'nun isteği ya da üye ulusal futbol federasyonlarının beşte birinin talebi ile toplanır.
- **İcra Komitesi:** UEFA organizasyonunun en üst yönetim organıdır. İcra Kurulu UEFA başkanı ve UEFA Kongresi tarafından seçilen 15 kişiden oluşur. UEFA İcra Komitesi UEFA Kongresi ya da başka bir organın yasal veya yasal yetki alanına girmeyen tüm konularda karar almaya yetkilidir. UEFA Başkanı ve UEFA Kongresi tarafından seçilen İcra Kurulu üyelerinin görev süresi dört yıldır.
- **UEFA Başkanı:** UEFA'yı temsil eden UEFA Başkanı, UEFA Kongresi ve UEFA İcra Komitesi toplantılarına başkanlık eder. Herhangi bir oylamada eşitlik olması durumunda, UEFA başkanının oyu belirleyici role sahiptir. UEFA Başkanı sorumluluklarını İcra Komitesi ile koordineli bir biçimde yerine getirir. UEFA Başkanı UEFA Kongresi'nde UEFA üyesi dernekler tarafından dört yıllık bir dönem için seçilir.
- **Komiteler ve Paneller:** UEFA'nın bünyesinde yer alan 19 komite UEFA'nın politikalarının biçimlendirilmesi için çalışırlar. Bu komitelerde; tıbbi konular, futbolcuların durumu, transferler, hakemlik müessesesi, mali konular ve yarışmalar konusunda tartışarak İcra Komitesi'ne önerilerde bulunur. Komiteler

⁶⁴ UEFA Official Website, About UEFA, “**Organisation**” (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

ve uzman panelleri üyeleri dört yıllık bir süre için atanırlar. Uzman panelleri üyelerinin aşağıdaki standartlara sahip olmaları gerekmektedir:⁶⁵

- **Adalet Yönetimi İçin Organlar:** UEFA'nın adalet yönetimi için oluşturduğu organlar aşağıdaki gibidir:⁶⁶
 - **Kontrol, Etik ve Disiplin Kurulu**
 - **İtiraz Kurulu**
 - **Etik ve Disiplin Müfettişleri**
 - **Kulüp Mali Denetim Kurulu**

Bu kurullara seçilecek olan üyeler, üye federasyonların önerecekleri adayla arasından icra komitesi tarafından dört yıllık bir dönem için seçilirler. Bu kurulların işleyişine ilişkin kurallar, UEFA Disiplin Talimnamesi ve İcra Kurulu tarafından kabul edilen diğer özel yönetmeliklerde belirtilmiştir. UEFA'nın adalet yönetimi için oluşturduğu organların oluşum biçimleri ve görevleri aşağıda sunulmuştur.⁶⁷

- **Kontrol, Etik ve Disiplin Kurulu:** 1 başkan, 2 başkan yardımcısı ve 7 üyeden oluşmaktadır. Kararlar, kural olarak tüm üyelerinin huzurunda alınmaktadır. Ancak en az üç üyenin varlığı durumunda da karar alabilmektedirler. İstisna durumlar UEFA Disiplin Yönetmeliğinde belirtilmiştir.
- **İtiraz Kurulu:** 1 başkan, 2 başkan yardımcısı ve 9 üyeden oluşmaktadır. Kurulun karar alınabilmesi için 3 üyenin hazır olması gerekmektedir. Kurulun, Kontrol ve Disiplin Kurulu tarafından alınan disiplin kararlarını yürürlükteki Disiplin Yönetmeliği çerçevesinde inceleyerek, alınan kararlara karşı başvuru alan temyiz isteklerine olumlu ya da olumsuz karar verme yetkisi bulunmaktadır. Yönetmelik uyarınca özel ve acil durumlarda, özellikle UEFA yarışmalarına alım ve yarışmalardan çıkarma kararlarına ilişkin davalar, İtiraz Kurulu tarafından önemle ve öncelikli olarak incelenmektedir.

⁶⁵ UEFA Official Website, About UEFA, “Committees & Panels” (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/committees-panels/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

⁶⁶ UEFA Official Website, About UEFA, “UEFA Organs for the Administration of Justice” (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/legal-justice/index.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

⁶⁷ a.g.e.

- **Etik ve Disiplin Müfettişleri:** İcra Komitesi tarafından gerekli sayıda atanırlar ve aralarından biri başmüfettiş olarak atanır. Kurul, disiplin organları nezdindeki işlemlerde UEFA'yı temsil etmektedir.
- **Kulüp Mali Denetim Kurulu:** 1 başkan, 2 başkan yardımcısı ve başkan ile yönetim kurulun gerekli gördüğü sayıda atayacağı üyelerden oluşmaktadır. Kurul alacağı kararları en az 3 üyenin bir araya gelmesi ile alınabilir. Kurul İcra Kurulu tarafından kabul edilmiş olan yürürlükteki özel yönetmeliklerde belirtilen konularda karar verme yetkisine sahiptir.

B. UEFA Kulüp Lisans Sistemi

UEFA tarafından, futbolun doğasını korumak ve rekabet dengesinin sürdürülebilirliğini sağlamak amacıyla 2004 yılında “UEFA Kriterleri” adı altında bir takım ölçütler geliştirilmiş ve uygulamaya koymuştur. UEFA, bu ölçütler sayesinde Avrupa futbolunun denetimsiz ve hızlı bir biçimde ticarileşmesinin önüne geçmeyi hedeflemektedir. Bu kapsamda ölçütler, UEFA'ya bağlı ulusal futbol federasyonları ile bu federasyonlara bağlı futbol kulüpleri üzerinde kapsamlı bir biçimde uygulanmaya başlanmıştır. Söz konusu ölçütler beş başlık altında toplanmaktadır. Bu ölçütler aşağıdaki gibidir:⁶⁸

- Sporla ilgili Ölçütler
- Altyapı Ölçütleri
- Personel ve İdari Ölçütler
- Hukuki Ölçütler
- Finansal Ölçütler

Futbol kulüplerinin sağlıklı ve verimli bir biçimde yönetilebilmesini ve etkin bir iç ve dış denetime tabi tutulmasını amaçlayan bu ölçütleri yerine getirmeyen futbol kulüpleri UEFA'nın düzenlediği yarışmalara katılamamaktadır. Kamuoyu tarafından “Finansal Fair Play” olarak da bilinen finansal ölçütler, kulüplerin uygulamaya koymakta en çok zorlandığı ölçüt olarak öne çıkmaktadır. Çünkü bu ölçüt kapsamında,

⁶⁸ Emir Güney, “UEFA’da Finansal Fair Play Kriterlerine Uymayan Yarışma Dışı” (Çevrimiçi) <http://www.khas.edu.tr/uploads/panoramakhas/say113/EmirGunev.pdf> (Erişim Tarihi: 05.03.2015)

kulüplerin içinde buldukları sezonla birlikte geçmiş sezondaki finansal performansları da incelenmekte ve geleceklerini güvence altına alabilmeleri için zorunlu uygulamalar getirilmektedir. Finansal Fair Play kapsamında, kulüplerin genel olarak gelir ve giderlerinin kapsamlı bir biçimde iç ve dış denetime tabi tutulması öngörülmektedir. Bu beş ölçütün etkin bir biçimde uygulanabilmesi için UEFA, 2012 yılında “Kulüp Mali Denetim Kurulu”nu oluşturmuştur. Kulüpler UEFA lisansı alabilmek için bu kurulun onayından geçmek zorundadır. Kulüpler, kurumsal yönetim anlayışlarını geliştirebilmek ve sporla ilgili başarılar elde edebilmek için UEFA Kulüp Lisan Sistemi kapsamında yayınlanan ölçütlere uymak zorundadır.⁶⁹

Genel itibariye etkin ve verimli bir varlık yönetimini teşvik eden Finansal Fair Play kurallarının kulüp içersinde uygulanabilmesi güçlü bir iç kontrol mekanizmasının varlığı ile mümkün olacaktır. Güçlü bir iç kontrol mekanizması, yürüttüğü kontrol faaliyetleri aracılığı ile işletmenin var olan varlıklarını koruyabilecektir. Giderek büyüyen ve günümüzde birer holding halini alan futbol kulüplerinin amaçlarına ulaşabilmeleri, organizasyon yapıları içersinde etkin ve verimli bir iç denetim birimini oluşturmalarına bağlıdır. Çünkü etkin ve verimli bir biçimde yürütülen bir iç denetim faaliyeti sonucunda, işletmenin iç kontrol, risk yönetim sistemleri ve kurumsal yönetim süreçleri iyileştirilerek etkinlikleri arttırılacak ve bu şekilde kulübün hedef ve amaçlarını gerçekleştirilebilmesi mümkün olacaktır.⁷⁰

1.2.3. TFF’ nin Kuruluşu, Organizasyon Yapısı ve TFF Kulüp Lisans Sistemi

A. TFF’nin Kuruluşu ve Organizasyon Yapısı

Kurumsallaşma açısından Türk sporuna yön veren önemli gelişmeleri zaman dizini yöntemi ile sıralamak mümkündür. Bu açıdan bakıldığında, Türk spor yönetiminin zaman dizini yöntemi ile Cumhuriyet döneminden itibaren gelişimi aşağıdaki gibidir.⁷¹

⁶⁹ a.g.e.

⁷⁰ Ali Kamil Uzun ve Gürdoğan Yurtsever, “**Kriz Yönetiminde İç Denetim'in Rolü**” (Çevrimiçi) http://www.denetimnet.net/Pages/kriz_ic_denetim.aspx#1 (Erişim Tarihi: 05.12.2014)

⁷¹ Serkan Açar, Türk Spor İdaresinde Türkiye Futbol Federasyonu’nun Yeri Ve İşlevi, “**Kurumsal İnceleme**” (Çevrimiçi) <http://www.idare.gen.tr/agar-tff.htm> (Erişim Tarihi: 26.10.2014)

- 1923-1936 yılları arası Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakı dönemi.
- 1936-1938 Türk Spor Kurumu dönemi.
- 1938-1989 yılları arası Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü dönemi.
- 1989-2004 yılları arası Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve Özerk Futbol Federasyonu dönemi.
- 2004 yılından günümüze Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve Özerk Federasyonlar dönemi.

TFF'nin görevi; *“Eğitim ve tesisleşmeyi sağlayarak, uluslararası düzeyde rekabet edecek altyapıyı oluşturmak, spor kültürünü topluma benimsetmek, futbol ekonomisini büyüten güçlü finansal yapıya sahip bir organizasyon olmak”* ülküsü ise; *“Çağdaş ve kurumsal bir yapıda futbola yaygınlık kazandırmak, ülke genelinde katılımı arttırmak, uluslararası organizasyonlarda sürekli var olmaktır.”*⁷² TFF, bu görev ve ülkü bilinci ile **“Futbol Heyet-i Müttahidesi”** adıyla İstanbul'un Fatih ilçesinin Şehzadebaşı semtindeki Letafet Apartmanı'nda 1923 yılında Yusuf Ziya ÖNİŞ başkanlığında toplanan heyet tarafından kurulmuştur. Türk sporunun ilk örgütü konumundaki Türk İdman Cemiyetleri İttifakı'nın arından kurulan TFF, 21 Mayıs 1923 tarihinde FIFA'nın 26'ncı üyesi olmuştur. 18 Şubat 1936 yılında kurulan ve 29 Haziran 1938 yılında Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yapılan oylama ile kapatılan Türk Spor Kurumu'nun kaldırılması ve yerine Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü'nün kurulması ile futbolun yönetimi de devletin eline geçmiştir.⁷³

İstanbul, Ankara ve İzmir'de profesyonel futbol liglerinin kurulması, diğer kentlerde futbol kulüplerinin hızla çoğalması, Avrupa kupalarında Galatasaray, Göztepe ve Fenerbahçe'nin kazandığı başarılar ve futbol kulüplerinde yabancı futbolcuların oynamaya başlaması Türkiye'nin UEFA üyelik sürecini hızlandırmış ve 1962 yılında UEFA, Türkiye'nin örgüte tam üye olduğunu açıklamıştır.⁷⁴

⁷² Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, TFF Hakkında, **“Misyon ve Vizyon”**(Çevrimiçi) <http://www.tff.org.tr/default.aspx?pageID=168> (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

⁷³ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, TFF Hakkında, **“Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluyor”**(Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=294> (Erişim tarihi: 25.10.2014)

⁷⁴ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, TFF Hakkında, **“Uefa'ya Üye Oluyoruz”** (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=296> (Erişim tarihi: 25.10.2014)

Futbolun zaman içerisinde geçirdiği değişim ve gelişim süreci, onun bir endüstri dalı olduğunu ortaya koymuştur. Futbola olan ilgi zaman içerisinde artmış ve bu ilgi onu dünya yüzeyinde en çok izlenen ve ilgilenilen spor dalı haline getirmiştir. Bu durum, futbolun yarattığı ekonominin de büyümesine neden olmuştur. Tüm bu gelişmeler futbolun yerel federasyonlar gözetiminde bağımsız bir yapılanma içerisinde yönetilmesi zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Ortaya çıkan bu zorunluluk sonucunda 17.6.1992 tarihinde 3813 sayılı kanun kapsamında TFF özerk bir kurum haline getirilmiştir. TFF özerk bir kurum olduktan sonra seçimle iş başına gelen ilk başkanı da Şenez Erzik olmuştur. Viyana’da 1994 yılında düzenlenen toplantıda TFF Başkanı Şenez Erzik FIFA İcra Kurulu’na ve UEFA Asbaşkanlığına seçilmiştir. Özerkliğin kabulünden sonraki süreçte 1996 yılında “Havuz Sistemi” adıyla uygulamaya konulan sistemle kulüplerin naklen yayın gelirlerinde önemli artışla meydana gelmiştir. Elde edilen sportif başarılar sonucunda TFF destekleyicilik yoluyla önemli ekonomik anlaşmalar yaparak futbolun ekonomik katma değerini arttırmıştır. Tüm bu gelişmelerden futbol kulüpleri de etkilenecek önemli destekleyicilik anlaşmalarına imza atmıştır. Beylerbeyi’ndeki Atatürk Eğitim ve Araştırma Merkezi, Levent’teki TFF Merkez Binası ve Riva’daki Milli Takımlar Kamp ve Eğitim Tesisleri bu dönemde gerçekleşen tesisleşme hamlesi kapsamında karşımıza çıkan alt yapı eserleridir. TFF’nin tesisleşme hamlesi kapsamında ayırdığı kaynaklar sayesinde kulüplerde yeni tesislere kavuşma imkânı bulmuştur.⁷⁵

Genel itibariyle TFF’nin günümüze kadarki geçirdiği yasal süreçler aşağıdaki gibidir.⁷⁶

- 3461 sayılı kuruluş kanunu.
- 3524 sayılı kanun; 3461 sayılı kanuna ilişkin değişiklik kanunu.
- **3813 sayılı kanun**; 3461 sayılı kanunu yürürlükten kaldıran kuruluş kanunu.
- 4563 sayılı kanun; 3813 sayılı kanuna ilişkin değişiklik kanunu.
- 5175 sayılı kanun; 3813 sayılı kanuna ilişkin değişiklik kanunu.
- 5340 sayılı kanun; 3813 sayılı kanuna ilişkin değişiklik kanunu.

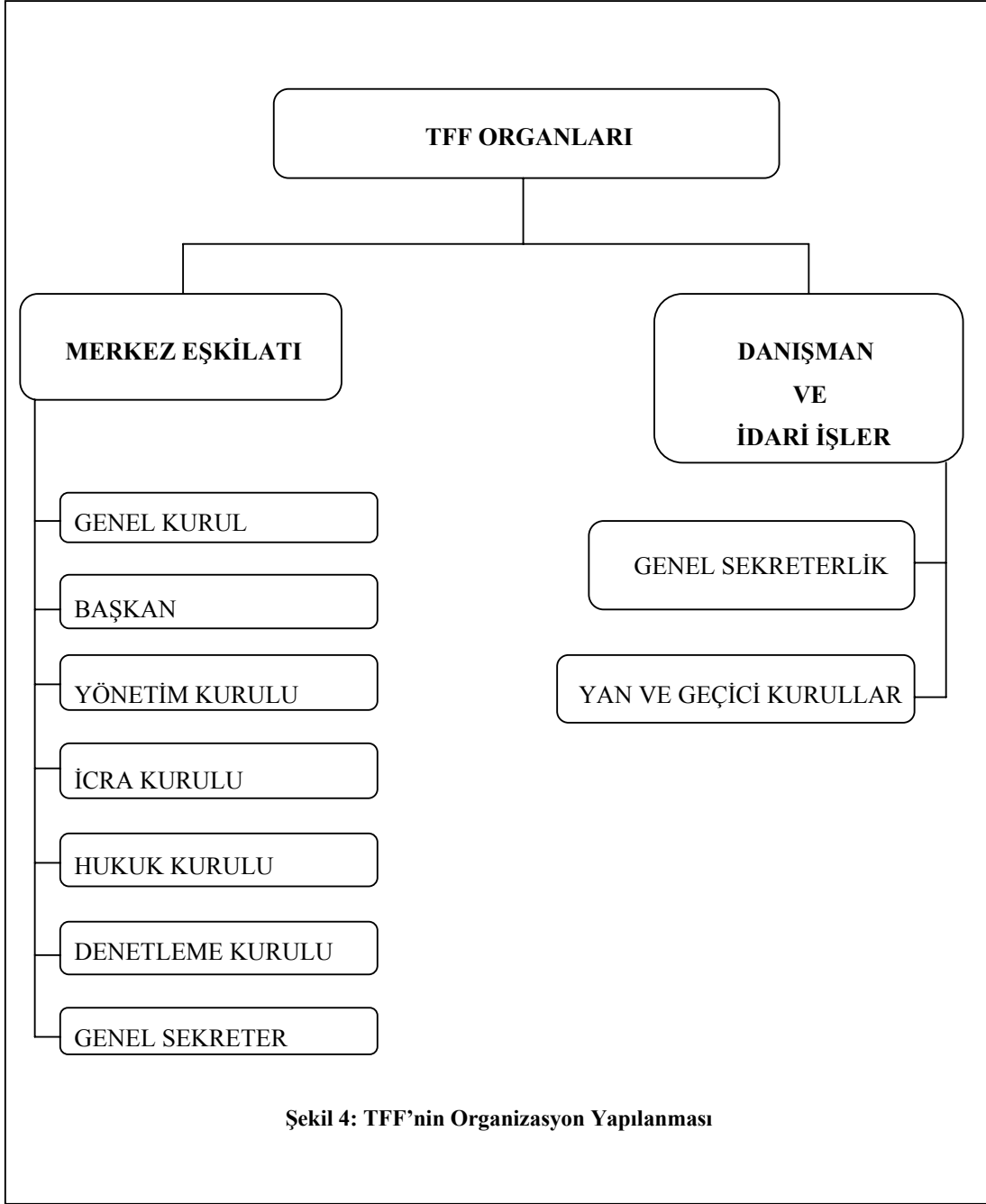
⁷⁵ TFF Resmi İnternet Sitesi, TFF Hakkında, ‘Özerklik Ve Tarihi Başarılar (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=297> (Erişim tarihi: 25.10.2014)

⁷⁶ Açar, a.g.e.

TFF, 3461 sayılı kanun kapsamında **“profesyonel”** futbol çalışmalarını yürüten **“özel hukuk hükümlerine tabi ve tüzel kişiliğe sahip”** bir kuruluş olarak tanımlanırken, 3813 sayılı kanun kapsamında ise **“amatör ve profesyonel olmak üzere tüm futbol çalışmalarını”** yürütme yetkisi TFF’ ye vermiştir. Ayrıca, 3461 sayılı kanunda yer alan konuların her biri yinelenerek, bu konulara **“özerk”** ifadesi eklemiştir.⁷⁷

⁷⁷ a.g.e.

TFF'nin organizasyon yapılanması Şekil-4'te sunulmuştur.



Kaynak: TFF Resmi İnternet Sitesi, Türkiye Futbol Federasyonu Statüsü, “Teşkilat Yapısı” (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/TFF-Statusu-29.07.2011.pdf> (Erişim Tarihi: 26.10.2014)

Şekil-4'te sunulan TFF'nin örgüt yapısı incelendiğinde, **Merkez Teşkilatı** ile **Danışman ve İdari İşler Teşkilatı** olmak üzere iki ana organdan ve bunların alt birimlerinden oluştuğu görülmektedir. Bu organların niteliği ve oluşumları hakkındaki bilgiler aşağıdaki gibidir:⁷⁸

- **Genel Kurul:** TFF'nin en yetkili organı konumundaki Genel Kurul usulüne uygun bir biçimde toplandığı zaman karar alma yetkisine haiz olmaktadır. Olağan ve olağan üstü olmak üzere iki türlü toplanmaktadır. TFF tarafından Genel Kurul ile alakalı işlemler Genel Kurul İç Tüzüğü kapsamında yürütülmektedir. TFF'nin çalışmalarını yürütmekle görevli olan kurul üyeleri ve TFF Başkanı Genel Kurul tarafından seçilmektedir.
- **Yönetim Kurulu:** Bir Başkan ve Genel Kurul'un seçeceği 14 üyeden oluşmaktadır. Bu üyelerin;
 - 2'si Genel Kurul'un seçtiği 2 başkan vekili,
 - 4'ü Federasyon Başkanı'nın seçtiği üye,
 - 3'ü 1. Lig temsilcisi,
 - 2'si 2. Lig temsilcisi,
 - 1'i 3. Lig temsilcisi, olarak seçilmektedir.
- **İcra Kurulu:** TFF Başkanı, başkan vekilleri ve Yönetim Kurulu tarafından belirlenecek iki Yönetim Kurulu üyesinden oluşmaktadır. Görev süresi Yönetim Kurulu'nun görev süresi ile sınırlı olup TFF Başkanı tarafından toplantıya çağrılmaktadır.
- **Denetleme Kurulu:** Dört yıllık bir süre için mali konularda uzmanlaşmış kişiler arasından Genel Kurul tarafından seçilmektedir. Seçilecek olan üyelerin Genel Kurul delegesi olması şart değildir. Kurul 5 asil ve 5 yedek üyeden oluşmaktadır. Kurul başkanı asil üyelerin kendi aralarında yapacağı seçimle belirlenir.

⁷⁸ TFF Resmi İnternet Sitesi, Türkiye Futbol Federasyonu Statüsü, “**Teşkilat Yapısı**” (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/TFF-Statusu-29.07.2011.pdf> (Erişim Tarihi: 26.10.2014), ss. 14-29.

- **Genel Sekreter:** TFF Başkanı'nın önerisi ile Yönetim Kurulu tarafından atanan Genel Sekreter, Genel Sekreterlik organının en üst yöneticisi konumundadır. Görevlerinden dolayı Yönetim Kurulu'na karşı sorumludur.

TFF, yurtiçindeki örgütlenmesini yönetim kurulunun gerekli gördüğü illerde yapmaktadır. Kurulacak olan bu yurtiçi örgütlere gönüllü bir temsilci atayarak veya bölge müdürlükleri ya da temsilcilikler kurarak çalışmalarını yürütmektedir. TFF'nin oluşturduğu bu örgütlerde görev alan temsilciler, verilen görevleri yerine getirmekle, görev alanlarındaki önemli gelişmeleri rapor etmekle ve futbolun gelişimi için gerekli çalışmaları yapmakla yükümlüdürler. Yurtdışı örgütlenmesi ise yine yönetim kurulunun uygun göreceği ülkelerde FIFA ve ilgili ülkenin ulusal federasyonun onayı ile gerçekleştirilmektedir.⁷⁹ Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri hakkındaki 4563 sayılı kanun kapsamında yurt dışında yeteri kadar personelden oluşan temsilciliklerin açılması veya kapatılması Dışişleri Bakanlığının görüşü doğrultusunda spordan sorumlu Devlet Bakanının onayına bırakılmıştır. Bu durum TFF'nin özerk yapısına gölge düşürmekte ve kesin kararlar alma yetkisini kullanmasına engel olmaktadır.⁸⁰

B. TFF Kulüp Lisans Sistemi

Kulüp Lisans Sistemi, Avrupa futbolunun kalitesini daha sağlam, saydam ve güvenilir temellere dayandırarak geliştirmeyi hedeflemektedir. Bu kapsamda UEFA tarafından uygulamaya konulan bu sistemin Türk futboluna yansımaları ise TFF Kulüp Lisans Sistemi'dir. TFF, UEFA'ya bağlı bir ulusal futbol federasyonu olduğu için UEFA Kulüp Lisans Talimatı'nı yürürlükteki yasal mevzuata uygun olacak biçimde, UEFA'nın belirlediği asgari koşulları aynen koruyarak TFF Kulüp Lisans Sistemi'ni uygulamak zorundadır. Bu kapsamda, federasyon bünyesinde Kulüp Lisans Sistemi uygulamaya konmuş ve bu sistem kapsamında Kulüp Lisans Müdürlüğü oluşturulmuş ve müdürlüğün başına 'Kulüp Lisans ve Mali Fair Play'den Sorumlu Yönetim Kurulu Üyesi' getirilmiştir. TFF'nin uygulamaya koyduğu kulüp lisans sisteminin

⁷⁹ a.g.e.

⁸⁰ Sebahattin Devicioğlu, "Türkiye'de futbolun kurumlaşması", *İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi*, S.26 (Kış-Bahar 2008), s. 388.

işletilebilmesi için geliştirilen ölçütler, UEFA'nın kulüp lisans sistemini işletebilmek için geliştirdiği ölçütlerle paralellik göstermektedir. TFF'nin hazırladığı kulüp lisans talimatı 23 Aralık 2003 tarihinde UEFA tarafından onaylanarak kabul edilmiştir. Kulüplerin talimatla belirlenen ölçütlere harfiyen uyması zorunlu tutulmaktadır. Ölçütlere uymayan kulüplerin lisans alamayacağı bu sistemde verilen lisansın süresi bir yıl olarak belirlenmiştir. Ayrıca lisans alamayan kulüplerin UEFA'nın ve diğer uluslararası organizasyonların düzenlediği yarışmalara katılım hakkı yoktur. Bu durum, kulüplerin denetlenebilirliğini ve gelişimini sürekli kılmaktadır.⁸¹

TFF Kulüp Lisans Sistemi genel olarak kulüplerin sportif, personel, idari, hukuki, altyapı ve mali açılardan gelişmesini; başarının sürekli kılınmasını ve Avrupa futbol standartlarına ulaşılmasını; kulüp organizasyon yapılarının güçlendirilmesini, saydamlaştırılmasını ve denetlenebilirliğinin arttırılmasını hedeflemektedir. Günümüzde birer holding halini alan futbol kulüpleri, kulüp lisans sistemi kapsamında yerine getirmek zorunda olduğu ölçütleri, organizasyon yapılarında oluşturdukları birimler aracılığı ile ya da mevcut birimlerinin faaliyet alanlarını genişleterek yerine getirmeye çalışmaktadır. TFF Kulüp Lisans Sistemi, getirdiği ölçütlerle futbol kulüplerinde iç denetimi zorunlu kılmamakta; ancak özendirilmektedir. Lisans alamayan kulüp tüm ekonomik ve sportif faaliyetlerden mahrum kalacağı için kulüpler Kulüp Lisans Sistemi kapsamındaki ölçütlere uyarak gerekli lisansı alabilmek için organizasyon standartlarını bu ölçütlerin düzeyine çıkartmak zorundadır. Bu da organizasyon bünyesinde yürütülen tüm faaliyetlerin başarılı olması ile mümkündür. Bu kapsamda, kulüp bünyesinde oluşturulacak olan iç denetim mekanizmaları; kulübün tüm faaliyetlerini geliştirecek, onlara değer katacak ve kulüp faaliyetlerinin bağımsız bir gözle değerlendirilmesini sağlayacaktır.⁸²

⁸¹ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, “**Kulüp Lisans Sistemi Nedir?**” (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=214> (Erişim Tarihi: 08.03.2015)

⁸² Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, “**Kulüp Lisans Sisteminin Amaçları Nelerdir?**” (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=214> (Erişim Tarihi: 08.03.2015)

1.2.4. Futbol Kulüplerinin Kuruluşu ve Organizasyon Yapılanmaları

Futbol kulüplerinin kurulması dünyada olduğu gibi Türkiye’de de futbolunun ilk örgütlenme biçimi olarak karşımıza çıkmaktadır.⁸³

Futbol kulüpleri; yasa, tüzük, yönetmelik ve sözleşme gibi yasal özellik taşıyan kurallara göre kurulan ve her bir üyesinin sorumluluk ve yetki alanları belli olan kuruluşlardır. Toplumda profesyonel ya da özengen (amatör) olarak hizmet veren, her yaşta insanın futbol oynamasına olanak sağlayan ve elverişli fiziksel donatıya sahip olan ve profesyonel bir bakış açısıyla yüksek başarımlar (performans) gösterebilen futbolcular yetiştirmeyi amaçlayan bu kuruluşlar, özel hukuk kurallarına göre kurularak yönetilmektedir.⁸⁴

Çalışmamızın bu bölümünde futbol kulüplerinin kuruluş biçimleri ve organizasyon yapıları Türk futbol (spor) kulüpleri özelinde ele alınmıştır.

A. Türk Futbol Kulüplerinin Organizasyon Yapılanmaları

Türkiye’deki spor (futbol) kulüplerinin organizasyon yapıları incelendiğinde dernek ve şirket olmak üzere iki farklı biçimde kurulduğu görülmektedir. Dernek biçiminde kurulan spor kulüpleri Dernekler Kanunu’na (DK) tabi iken, şirket biçiminde kurulan spor kulüpleri ise Türk Ticaret Kanunu’na (TTK) tabidir. Dernek biçiminde kurulmuş olan spor kulüplerinin hangi ad altında örgütlenecekleri 5253 sayılı DK’ nın 14. maddesinde açıkça belirtilmiştir. İlgili kanun maddesi şu şekildedir; “*Derneklerden başvurularını halinde; spor faaliyetine yönelik olanlar spor kulübü, boş zamanları değerlendirme faaliyetine yönelik olanlar gençlik kulübü ve her iki faaliyeti birlikte amaçlayanlar gençlik ve spor kulübü adını alır. Bu kulüpler, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce tutulacak kütüğe kayıt ve tescil edilir.*”⁸⁵

⁸³ Devecioğlu, a.g.e. , s. 375.

⁸⁴ Durmuş Ali Genç, **Futbol Kulüplerinin Stratejik Yönetimi**, Bağırhan Yayınları, Ankara, 1999, s. 27.

⁸⁵ **5253 Sayılı Dernekler Kanunu**, Kabul Tarihi: 4.11.2004, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 23.11.2004 Sayı: 25649

Spor Genel Müdürlüğü'nün (SGM) işleyişini düzenleyen 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 20. maddesinde spor kulüplerinin tesciline ilişkin esaslar düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesi şu şekildedir; *“Spor kulüpleri, Dernekler Kanununa göre teşekkül eder ve tescil ile Spor Genel Müdürlüğüne dâhil olurlar. Spor Genel Müdürlüğünce tescil edilmemiş kulüpler, federasyonlar tarafından tertiplenen veya bunların denetimi altında yapılan müsabakalara katılamazlar. Tescil olunmamış kulüpler adına lisans verilmez. Spor kulüpleri faaliyet gösterdikleri dallarda antrenör tutmaya mecburdurlar. Tescile ilişkin esas ve usuller yönetmelikle belirlenir.”* İlgili kanun maddesi gereğince spor federasyonları tarafından düzenlenen spor karşılaşmalarına SGM' ye tescili yapılmamış hiçbir spor kulübü katılamamaktadır. Aynı kanununun 24'üncü maddesinde yer alan; *“Spor kulüpleri, profesyonel takımlarını, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kuracakları veya kurulmuş olan şirketlere devredebilirler veya profesyonel futbol takımlarını kiraya verebilirler.”* hükmünde geçen bu ayrıklı (istisnai) durum dernek konumundaki spor kulüplerinin şirketleşmesinin önünü açmıştır.⁸⁶

Bünyesinde futbol şubesi bulunan spor kulüplerinin profesyonel futbol şubelerini hangi tür sermaye şirketine kiralayacakları veya devredebilecekleri TFF Ana Statüsü'nün 76'ncı maddesinin 5'inci fıkrasında ele alınmıştır. İlgili madde şu şekildedir; *“Futbolla uğraşan bir kulüp futbol şubesini ilgili kanun ve yönetmelikler doğrultusunda kurulmuş bir anonim şirkete devredebilir. Kendisini bir ticari kuruluş olarak yeniden yapılandıran bir kulüp tescilini başka bir şehre transfer edemez. Bu gibi transferlerde futbol oyununun tanıtımı, güçlendirilmesi ve çıkarları öncelik taşır.”*⁸⁷

Bünyesinde profesyonel futbol şubesi bulunana spor kulüpleri şirketleşme yolunu seçtikleri takdirde TFF'nin Kulüp Tescil Talimatınının 14'üncü maddesine uygun hareket etmesi gerekmektedir. Bu madde gereğince, spor kulüplerinin profesyonel futbol şubesinin TTK'ya göre kurulmuş olan şirkete ya da şirketlere devredilebilmesi için TFF Yönetim Kurulu'nun onayının alınması gerekmektedir. Spor kulüplerinin örgütsel yapısı ne olursa olsun esas olan sporla ilgili rekabettir ve rekabetin

⁸⁶ **3289 Sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun**, Kabul Tarihi: 21.5.1986 Yayımlandığı Resmî Gazete: Tarih: 28.5.1986 Sayı: 19120

⁸⁷ Türkiye Futbol Federasyonu Resmî İnternet Sitesi, TFF Kanun ve Statüsü, **“Türkiye Futbol Federasyonu Statüsü”**, (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/TFF-Statusu-29.07.2011.pdf> (Erişim Tarihi: 17.11.2014) s. 39.

engellenmemesidir. Bu sebeptendir ki kulüpler başka bir spor kulübü ile sporla ilgili rekabete gölge düşürecek yâda engelleyecek hiçbir devir teslim yâda birleşme akdi içine giremezler. Devredilen futbol şubesinin merkezi, futbol şubesini devreden derneğin tescilli olduğu ildir. Futbol şubesini devralan şirket ticaret merkezini başka bir ile taşısa bile bu durum değişmez. Futbol şubesini şirkete devreden derneğin yeni bir futbol şubesi kurma hakkı yoktur.⁸⁸

A.A. Türk Futbol Kulüplerinin Denek Biçiminde Yapılanması

Türkiye’deki mevcut yasal durum göz önüne alındığında spor kulüplerinin dernek biçiminde kuruldukları görülmektedir. Dernekler ile ilgili yasal düzenlemeler 5253 sayılı DK ve bu kanunu kapsayan 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu çerçevesinde ele alınmaktadır. DK’ ya göre; kazanç paylaşımı dışında, yasalarla yasaklanmamış, gerçek veya tüzel en az yedi kişinin belirli ve ortak bir amaç için bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle bir araya gelip oluşturdukları tüzel kişiliğe dernek denilmektedir. Bu tanıma göre kurulacak olan dernekler, mevcut yasalara aykırı olamaz ve kazançları üyeleri arasında paylaştırılmaz.⁸⁹

Spor kulüpleri, Anayasa’nın 33’üncü maddesinin “*herkes, önceden izin almaksızın dernek kurma hakkına sahiptir*” hükmüne istinaden, 5253 sayılı DK ile 25772 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dernekler Yönetmeliği’ne göre fiili ehliyete sahip gerçek veya tüzel kişiler tarafından kurulabilmektedir. Derneklerin spor etkinliklerine katılabilmeleri için TFF ve Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü (GSGM) tarafında tutulan kütüklere kayıt ve tescil işlemlerinin yapılması gerekmektedir. TFF tarafından çıkartılan “**Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı**” ile GSGM tarafından çıkarılan “**Spor Kulüpleri Tescil Yönetmeliği**” spor kulüplerinin tescillerine ilişkin usul ve esasları düzenlemektedir.⁹⁰

⁸⁸ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, Talimatlar, “**Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı**” (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TALIMATLAR/KulupTescilTalimati.pdf> (Erişim Tarihi: 18.11.2014) s. 7.

⁸⁹ Ahmet Faik İmamoğlu, Ercan Karaoğlu ve Esin Esra Erturan, “Türkiye’de Spor Kulüplerinin Yapısal Nitelikleri ve Temel Problemleri”, **Gazi Beden Eğitimi ve Spor Dergisi**, C. 12, S. 3 (Temmuz 2007), s. 5.

⁹⁰ Ali Dursun Aydın, Murat Turgut ve Rıdvan Bayırlı, “Spor Kulüplerinin Halka Açılmasının Türkiye’de Uygulanan Modeller Açısından İncelenmesi”, **Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi**, S. 1 (2007), s. 62.

Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği çerçevesinde Türkiye’de dernek şeklinde kurulan spor kulüplerinin hangi ad altında örgütlenecekleri ve sporla ilgili hangi faaliyetleri icra edecekleri belirlenmiştir. Yönetmelikte adı geçen spor kulüpleri aşağıdaki gibidir:⁹¹

- Gençlik Kulüpleri,
- Spor Kulüpleri,
- Gençlik ve Spor Kulüpleri,
- İhtisas Spor Kulüpleri’dir.

Dernekler tüzüklere göre yönetilir. Bu yüzden bütün derneklerin bir tüzüğünün olması yasal açıdan zorunludur. Dernek olarak kuruluşunu tamamlayan ve Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği’ne göre tescil edilen spor kulüplerinin tüzüğünde Dernekler Kanunu’na göre bulunması zorunlu olan hususlar aşağıdaki gibidir.⁹²

- *Kulübün adı ve merkezi*
- *Kulübün amacı ve bu amacı gerçekleştirmek için dernekçe sürdürülecek çalışma konuları ve çalışma biçimleri ile faaliyet alan*
- *Kulübe üye olma ve üyelikten çıkmanın şart ve şekilleri*
- *Kulüp genel kurulunun toplanma şekli ve zamanı*
- *Kulüp genel kurulunun görevleri, yetkileri, oy kullanma ve karar alma usul ve şekilleri*
- *Kulüp yönetim ve denetim kurullarının görev ve yetkileri, ne suretle seçileceği, asıl ve yedek üye sayısı*
- *Kulübün şubesinin bulunup bulunmayacağı, bulunacak ise şubelerin nasıl kurulacağı, görev ve yetkileri ile dernek genel kurulunda nasıl temsil edileceği*
- *Üyelerin ödeyecekleri giriş ve yıllık aidat miktarının belirlenme şekli*
- *Kulübün borçlanma usulleri*
- ***Kulübün iç denetim şekilleri***
- *Tüzüğün ne şekilde değiştirileceği*
- *Kulübün feshi halinde mal varlığının tasfiye şekli*

⁹¹ İmamoğlu, Karaoğlu ve Erturan, **a.g.m.** , s.10.

⁹² **5253 Sayılı Dernekler Kanunu**, Kabul Tarihi: 4.11.2004, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 23.11.2004 Sayı: 25649

Genel Kurul, Yönetim Kurulu ve Denetim Kurulu spor kulüplerinin organizasyon yapılarında bulundurmaları gereken zorunlu yönetim organlarıdır. İhtiyaç duyulması halinde başka yönetim organları da oluşturulabilmektedir.⁹³

Kuruluşunu Dernek olarak tamamladıktan sonra tüzükleri Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği'ne göre tescil edilen spor kulüplerinde **iç denetim**, DK ve GSGM' nin Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği'ne göre esastır. İç denetim, spor kulübünün zorunlu yönetim organları tarafından yapılabileceği gibi bağımsız denetim kuruluşlarına da yaptırılabilir. İç denetimin Genel Kurul, Yönetim Kurulu yâda bağımsız denetim kuruluşu tarafından yapılmış olması Denetim Kurulu'nun iç denetim ile ilgili sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.⁹⁴

Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği'ne göre spor kulübü Denetim Kurulu'nun görevleri aşağıdaki gibidir:⁹⁵

- Kulüp tüzüğünde yer alan amaçların gerçekleştirilebilmesi için yürütülmesi gereken çalışmaların gerçekleştirilmek istenen amaca uygun bir şekilde yapıp yapılmadığını denetlemek.
- Muhasebe kayıtlarının kulüp tüzüğüne ve mevcut mevzuata uygun tutulup tutulmadığını yine kulüp tüzüğünde belirtilen usul ve esaslara göre bir yılı geçmeyen aralıklarla denetlemek.
- Denetim sonuçlarını bir rapor halinde genel kurul ve yönetim kuruluna sunmak.

Türkiye'deki spor kulüplerinin dernek kimlikleri ile iştilal etmeleri mevcut yasal mevzuat çerçevesinde kulüplere bir takım vergisel ayrıcalıklar sağlamaktadır. Bu ayrıcalıklar sırasıyla aşağıdaki gibidir:⁹⁶

- Katma Değer Vergisi (**KDV Kanunu, madde 17**)
- Damga Vergisi (**Damga Vergisi Kanunu, madde 9**)

⁹³ İmamoğlu, Karaoğlu ve Erturan, **a.g.m.** , s. 6.

⁹⁴ **5253 Sayılı Dernekler Kanunu**, Kabul Tarihi: 4.11.2004, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 23.11.2004 Sayı: 25649

⁹⁵ **Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği**, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 08.07.2005 Sayısı: 25869

⁹⁶ Banu Sultanoğlu, “Hisseleri Halka Arz Edilen Türk Futbol Kulüplerinin Mali Tablolarının Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”, (Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Ankara, 2008, s. 16.

- Emlak Vergisi (**Emlak Vergisi Kanunu, madde 4**)
- Gümrük Vergisi (**Gümrük Kanunu, madde 167**)
- Harç İstisnası
- Veraset ve İntikal Vergisi Muafiyeti (**Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, madde 3**)
- Bağış ve yardımların Gelirlerden İndirilebilme İmkânı (**Kurumlar Vergisi Kanunu, madde 10**)

Genel hukuk ilkelerine göre bir konuda öncelikli kural özel hükümlerin uygulanması yönündedir. Bu kurala göre Türk Medeni Kanunu ile Dernekler Kanunu kapsamında düzenlenen derneklerde Dernekler Kanunu hükümlerinin geçerli olması gerekirken, 4722 Sayılı Türk Medeni Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanun hükmü gereğince, dernekler hakkında öncelikle Türk Medeni Kanunu hükümleri uygulanmaktadır. Bu durum yukarıda sayılan vergi ayrıcalıklarının yanında bir takım ayrıcalıklı olmayan durumlarda meydana getirmektedir. Dernek biçiminde kurulan spor kulüplerinin karşısına çıkan bu ayrıcalıklı olmayan durumlardan biride Türk Medeni Kanunu'nun 87'nci maddesine göre, "*borç ödemedede acze düşmüş olması*" hükmüdür. Bu hüküm gereğince, dernek biçiminde kurulan spor kulüplerinin borç ödemededen acze düşmesi durumunda kendiliğinden sona ermektedir. Günümüzde ekonomik açıdan önemli boyutlara ulaşan futbol kulüplerinin mevcut yasal mevzuat çerçevesinde elde ettiği maddi ve manevi ayrıcalıkları sürdürebilmek adına dernek statülerini devam ettirmek istemeleri gayet anlaşılabilir bir durumdur. Bununla birlikte, ayrıcalıklı olmayan durumlarla karşılaşılabilecekleri de tabii oldukları yasal mevzuatta açıkça belirtilmektedir. Bu yüzden kulüp yöneticilerinin ve çalışanlarının görevlerini etkin bir biçimde yerine getirmeleri için katkı sağlayan iç denetim işlevinin kulüp bünyesinde etkin ve verimli bir biçimde kullanılması, kulübü yasal statüsünden dolayı karşılaşılabileceği ayrıcalıklı olmayan durumlardan kurtarabilecektir.⁹⁷

⁹⁷ Necip Kağan Kocaoğlu, "Futbol Şirketlerinin Halka Açılması", **Ankara Barosu Dergisi**, S. 2011/4 (Ocak 2011), s. 77.

A.B. Türk Futbol Kulüplerinin Şirket Biçiminde Yapılanması

Futbol kulüpleri, futbolun endüstriyel evrimi içerisinde ortaya çıkan yeni futbol ekonomisi ve bu ekonominin getirmiş olduğu rekabet ortamında maddi kazançlarını arttırabilmek, çeşitli ticari etkinliklerin içine girerek taraftarlarının bağlılık körlüğünden daha fazla yararlanabilmek ve halka açılarak daha düşük maliyetli fon kaynakları elde edebilmek için şirketleşme yoluna gitmiştir.⁹⁸

Spor kulüplerinin şirket biçiminde örgütlenmesi demek, profesyonel bir spor dalında (futbol) etkinlik gösteren spor kulüplerinin doğrudan şirket biçiminde kurulması ya da profesyonel olunan spor dallarının (futbol) şirketleşmesi demektir. Futbol dışındaki spor dallarında faaliyet gösteren bir spor kulübünün veya profesyonel olmayan bir takımın şirket biçiminde yapılanması yasal açıdan olanaksızdır. Çünkü Türkiye'deki yasal mevzuata göre futbol dışındaki tüm spor dalları amatör spor dalı olarak değerlendirilmektedir.⁹⁹ Profesyonel spor dalları ise; 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanun ile belirlenmektedir. İlgili kanuna göre profesyonel spor dalları; Merkez Danışma Kurulu'nun da görüşünü almak şartıyla Spor Genel Müdürü'nün Gençlik ve Spor Bakanı'na sunacağı öneri ve bu önerinin kabulü ile belirlenmektedir. Profesyonel spor dalının yapılanması, ilgili federasyonları ile ilişkileri ve idaresi tüzükle düzenlenmektedir.¹⁰⁰

Spor kulüplerinin şirketleşmesi konusundaki ilk yasal düzenleme 3289 sayılı GSGM' nin Teşkilat Görevleri Hakkındaki Kanununun 24'üncü maddesi ile yapılmıştır. Bu madde gereğince, spor kulüplerinin profesyonel takımları TTK hükümlerine göre kurulacak ya da TTK hükümlerine göre kurulmuş olan şirket ya da şirketlere devredilecektir.¹⁰¹

⁹⁸ Tuğrul Akşar, **Endüstriyel Futbol**, 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Ocak 2005, s. 219.

⁹⁹ İmamoğlu, Karaoğlu ve Erturan, **a.g.m.**

¹⁰⁰ Kocaoğlu, **a.g.m.**, s. 78.

¹⁰¹ H. Fehim Üçışık, "**Sporda Sorunlar ve Çözüm Önerileri**", Ötüken Yayınları, İstanbul, 1999, s. 145.

Kulüplerin şirketleşme konusu ile ilgili bir diğer yasal düzenleme ise TFF tarafından çıkartılan “**Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı**” dır. Bu talimatın şirketleşme konusunu düzenleyen ilgili maddeleri aşağıdaki gibidir:¹⁰²

- *Kulüpler, futbol şubelerini aktif ve pasifleriyle birlikte bir bütün olarak, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş veya kurulacak anonim şirketlere ancak TFF Yönetim Kurulu'nun kararı ile devredebilirler. Bu durum devredilen futbol şubesinin klasman derecesini ve hakkını ortadan kaldırmaz.*
- *Kulüpler, sportif rekabeti engelleyecek şekilde yarışma hakkını başka bir kulübe devredemezler ve başka bir kulüple birleşemezler. Kulüpler ancak sportif rekabeti engellemeyecek şekilde şirketleşebilir veya dernekleşebilirler.*
- *Derneğin futbol şubesini devralan şirket, ticaret merkezini başka bir ile taşırsa dahi, futbol şubesini derneğin tescilli olduğu ilden başka bir ile taşıyamaz.*
- *Bünyesindeki futbol şubesini şirkete devreden dernek, işbu talimatın 16. maddesi hükmü saklı kalmak kaydıyla, yeniden futbol faaliyetlerinde bulunmak amacıyla TFF'ye tescil edilemez.*

Spor kulüplerinin şirketleşme nedenleri genel olarak aşağıdaki gibidir:¹⁰³

- UEFA'nın 2004/2005 sezonundan itibaren lisans hakkı için zorunlu kıldığı ölçütlere uyum sağlayabilmek,
- Dernek konumundan dolayı yapılamayan ticari faaliyetlere katılabilmek,
- Büyük bütçelerin dernek konumunda iken yönetmenin zor olması,
- Kurumsallaşma ve profesyonelleşme,
- Halka arz,
- Uluslar arası bir marka konumuna gelebilmek,
- Kredi temini konusunda kolaylık yaratabilmek,
- Rekabet ortamının getirdiği maliyetleri karşılayabilmek için yeterli kaynaklara ulaşabilmek ve sağlanan vergi avantajlarından yararlanabilmek.

¹⁰² TFF Resmi İnternet Sitesi, Talimatlar... , a.g.e.

¹⁰³ Sultanoğlu, a.g.e.

Spor kulüplerinin şirketleşmesinin nedenlerinden biri olan vergi ayrıcalığı Kurumlar Vergisi ile ilgili olan ayrıcalıktır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinin 1'inci fıkrasının j bendine göre; “*Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadî işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler*” kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır.¹⁰⁴

Ülke genelinde sporun özendirilmesi, gelişimi ve kurumsallaşması için Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile söz konusu şirketlerin elde ettikleri transfer ve bonservis gelirleri, saha içi reklam gelirleri, maç bileti satışları, forma reklamları ve maç yayını satışlarından elde edilen gelirler de vergi kapsamı dışında bırakılmıştır.¹⁰⁵ Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının ç bendine göre; “*Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarî değeri aşan kısmı*” yani bilinen adıyla emisyon primleri de Kurumlar Vergisi'nden muaf tutulmaktadır.¹⁰⁶

Türkiye'de profesyonel futbol şubesini şirketleştiren ilk spor kulübü Malatya Spor Kulübü'dür. Şirketleşme, kulübün Malatyaspor A.Ş. adıyla kurduğu şirkete futbol şubesini devretmesiyle gerçekleşmiştir.¹⁰⁷

Futbol şirketlerinde iç denetim faaliyeti, futbol şirketlerinin tabi olduğu 6102 sayılı TTK'nın 366'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesinin hükmü şu şekildedir; “*Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir.*” İlgili kanun maddesinde de ifade edildiği üzere, futbol şirketlerinde zorunlu olmamakla birlikte yönetim kurulunun uygun görmesi durumunda iç denetim amacıyla komiteler ve komisyonlar kurulabilecektir. Ayrıca bu komite ve komisyonların Yönetim Kurulu'nun uygun görmesi durumunda kurulacak olması, bu komite ve komisyonlarda Yönetim Kurulu üyelerinin yer alması, iç denetim faaliyetinin bağımsızlığına ve birimler arası kuvvetler ayrılığı ilkesine gölge

¹⁰⁴ **5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.6.2006, Yayınlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 21.6.2006-Sayı: 26205.

¹⁰⁵ **1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği**, Yayınlandığı Resmi Gazete Tarih/No: 30.04.2007-No: 26482.

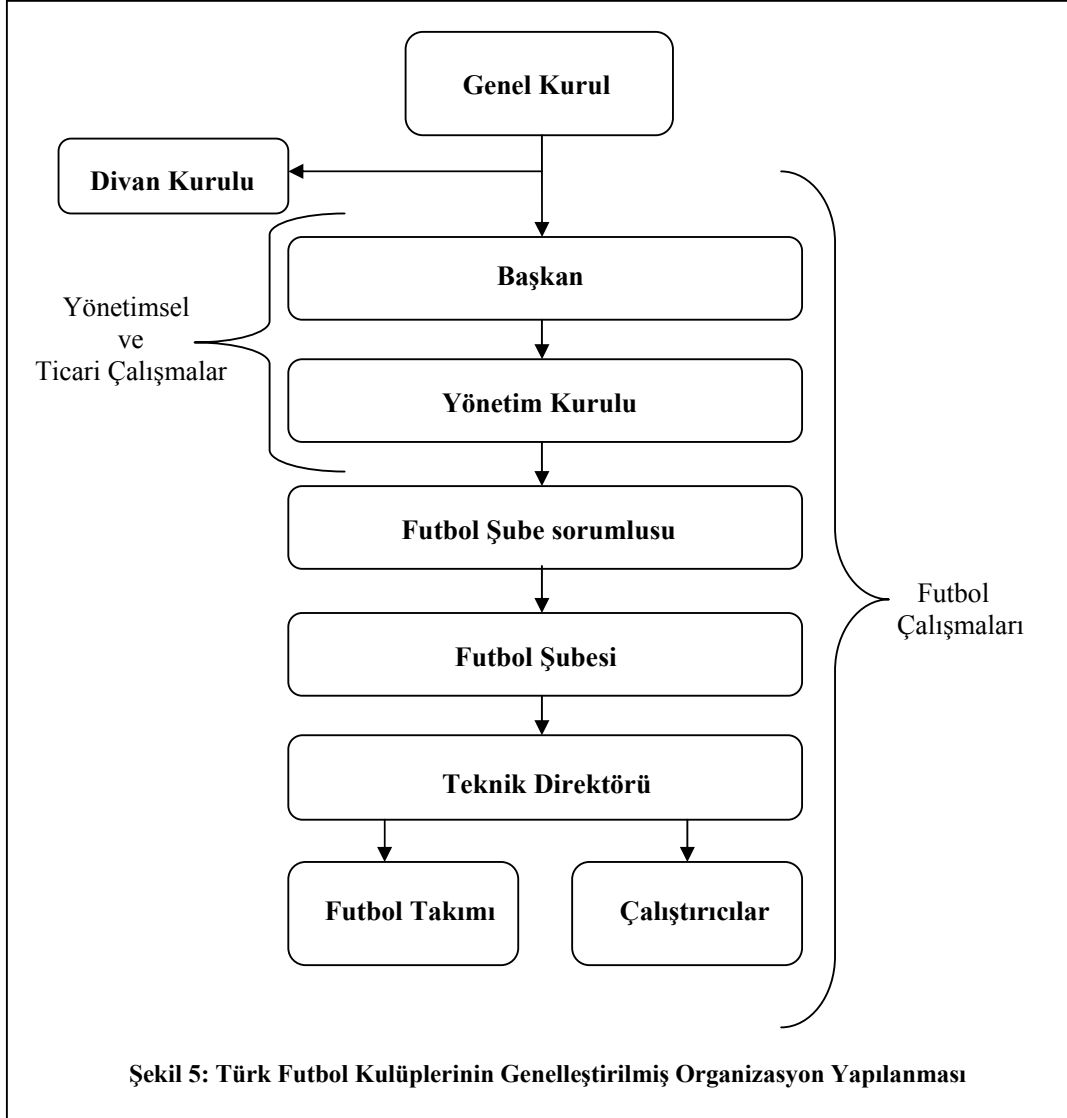
¹⁰⁶ **5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.6.2006, Yayınlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 21.6.2006-Sayı: 26205

¹⁰⁷ Kocaoğlu, a.g.m.

düşürmektedir. Bu durum, futbol şirketinin organizasyon yapısı içerisinde etkin ve verimli bir iç denetim faaliyetinin yürütülmesine engel olacaktır.¹⁰⁸

B. Türk Futbol Kulüplerinin Genel Organizasyon Yapılanması

Türk futbol kulüplerinin geliştirilmiş organizasyon yapılanması Şekil-5'te sunulmuştur.



Kaynak: Tuğrul Akşar ve Kutlu Merih, **Futbol Yönetimi**, 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Ocak 2008, s.280.

¹⁰⁸ **6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 14.2.2011-Sayı: 27846.

Şekil-5'tede görüldüğü üzere, Türk futbol kulüpleri Genel Kurul tarafından seçilen Başkan ve Yönetim Kurulu tarafından yönetilmektedir. Bu yapı içerisinde Başkan'ın güçlü bir konumu ve etkinliği bulunmaktadır. Kulüp Başkanı, kulübün yönetsel, ticari, mali ve sporla ilgili çalışmalarını bizzat yönetmekte ve yürütmektedir. Bu durum, Başkan'ın kulüp içindeki güçlü konumunun ve yetkesinin (otorite) bir sonucudur. Kulübün yönetsel ve ticari çalışmalarını yürüten Başkan ve Yönetim Kurulu, Genel Kurul tarafından iki yılda bir seçilmektedir. Seçilen Başkan ve Yönetim Kurulu, kulübü kendi izlem, amaç ve ülkelerine göre yönetmektedir. Bu yapı içerisinde Yönetim Kurulu'nun çalışmalarını inceleyen ve bu çalışmalarla ilgili görüş, öneri ve eleştiriler ortaya koyan, kulüp tüzüğünde görevleri, kulübün üst düzey danışma kurulu ve iç denetim organı olarak tanımlanan Divan Kurulu bulunmaktadır.¹⁰⁹

1.3. Futbolun Endüstriyel Görünümü

Futbol günümüzde dünyanın en çok tutulan spor dalı olma özelliğini aşarak farklı özellikleri de bünyesinde barındıran bir endüstri koluna dönüşmüştür. 19'uncu yüzyılın ortalarından itibaren başlayan sanayileşme olgusu futbolu yakından etkileyerek endüstrileşme yolunu kısaltan önemli bir etken olmuştur. Endüstrileşme süreci hızlandıkça futbolun ekonomik değeri de artmaya başlamıştır. Günümüzde futbol endüstriyel bir iş kolu haline dönüşmüş durumdadır. Futbolla ilgili etkinliklerin bir oyun olma özelliğinden çıkarak ekonomik bir hal alması futbolun profesyonelleşme sürecinin bir sonucudur. Bu sonuç, kapitalist değerlerin futbola yerleşmesini de beraberinde getirmiştir. Kapitalist değerlerin futbola egemen olmasıyla birlikte ortaya çıkan kazanma kültürü ve başarı elde etme arzusu sporla ilgili her türlü değer önüne geçmiştir. Taraftarlar ve oyuncular profesyonelleşme sonucu ortaya çıkan kapitalist futbol değerlerinin etkisini üzerinde en çok hisseden futbolun iki önemli aktörü konumundadır. Futbolun yarattığı ekonomik büyüklük ve futbola ait diğer değerler hızlı bir değişim ve dönüşüm süreci geçirmiştir. Bu süreç sonunda bir endüstriye dönüşen futbolun geçirdiği evreler çalışmamızın bu bölümünde ele alınacaktır.¹¹⁰

¹⁰⁹ Tuğrul Akşar ve Kutlu Merih, **Futbol Yönetimi**, 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Ocak 2008, s. 280.

¹¹⁰ Ahmet Talimciler, "Futbol Değil İş: Endüstriyel Futbol", **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**, S. 26 (Kış-Bahar 2008), ss. 90-91.

1.3.1. Futbolun Endüstriyellemesi ve Futbol Ekonomisi

Uluslararası alanda yaygınlaşmış iktisadi etkinliklerin işlevsel anlamda birbirlerine eklenmesi olarak tanımlanan küreselleşme¹¹¹ olgusunun son evresi futboldur ve günümüzde futboldan daha küresel bir olgu bulunmamaktadır.¹¹² Bu küresel olgu zaman içerisinde saf sporla ilgili olan özelliklerini yitirerek bir meta haline dönüşmüş ve ticari bir özellik kazanarak endüstriyellemesi sürecine girmiştir.¹¹³

Futbolun küreselleşmesine katkı sağlayan bileşenlerin bir diğeri de dijital yayın olanaklarıdır. Bu olanaklar sayesinde futbol bugün üç milyardan fazla insana aynı anda ulaşmaktadır. Dijital yayın olanaklarını verimli bir biçimde kullanarak küresellenen futbol, günümüzde artık sadece pazarlanan bir meta değil aynı zamanda metaların pazarlanması için kullanılan etkin bir pazarlama aracına dönüşmüştür. Etkin bir pazarlama aracına dönüşen futbolun bu özelliği küresel medya sermayedarları tarafından geliştirilerek endüstriyel bir görünüme kavuşturulmuştur. Bu endüstriyel dönüşüm içerisinde futbol kulüpleri de iktisadi birer örgütlere dönüşmüştür. Bu dönüşüm sonucunda kulüpler, sadece futbol etkinliklerinde bulunan ve sadece maç günü geliri elde eden örgütlerden gelirleri milyar dolarlarla ifade edilen ticari örgütler haline gelmiştir. Bu ticarileşme, futbolun bir gösteri işi haline dönüşmesine neden olmuştur. Bir gösteri işine dönüşen futbolun varlığını devam ettirebilmesi için futbol kulüplerinin, futbolu geliştirerek gelişimini devam ettirmesi ve bu oyunu ticarileştirmesi gerekmektedir.¹¹⁴

Futboldaki ticarileşme olgusu arttıkça, iş olarak değerlendirilen futbol ile oyun olarak değerlendirilen futbol arasındaki çatışma daha da artmaktadır. Futbolun bir ürün olarak algılandığı bu yeni düzen içerisinde bu üründen milyarlarca dolar elde edilmekte

¹¹¹ Türk Dil Kurumu, **Büyük Türkçe Sözlük**, (Çevrimiçi) http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.547308f8d3bf99.26612584 (Erişim Tarihi: 20.11.2014)

¹¹² Pascal Boniface, **Futbol ve Küreselleşme**, İsmail Yerguz (çev.), NTV Yayınları, İstanbul, 2007, s.10

¹¹³ Tuğrul Akşar, Futbol A.Ş., **“Futbol Ticari Bir İş Kolu Haline Gelmiştir”** (Çevrimiçi) <http://arsiv.ntvmsnbc.com/news/252024.asp> (Erişim Tarihi: 20.11.2014)

¹¹⁴ Akşar, Endüstriyel... , **a.g.e.** , ss. 1-2.

ve bu düzenin en önemli paydaşlarından olan taraftarlarda birer tüketici olarak değerlendirilmektedir.¹¹⁵

Mali danışmanlık şirketi Deloitte Touche Tohmatsu tarafından kulüplerin 2012-2013 gelirleri esas alınarak hazırlanan dünyanın en zengin 20 futbol kulübü listesine göz atıldığında, bu kulüplerin toplam gelirlerinin 5,4 milyar avro olduğu görülmektedir. Bu sıralama yapılırken dikkate alınan gelir kalemleri arasında; destekleyicilik, forma reklamları ve imlekli ürün satışlarından elde edilen gelirler yer almıştır. Bu hesaplamalar borçlar dikkate alınmadan sadece gelirler üzerinden yapılmasına karşın futbol endüstrisinin geldiği ekonomik boyutları gözler önüne sermektedir.¹¹⁶

Futbol sektörünün kendine has bir takım temel özelliklerinin (sosyolojik ve ekonomik) olması, onu yapısal olarak diğer rekabetçi pazar sektörlerinden ayırmaktadır. Futbol sektörü ile rekabetçi pazar sektörünü birbirinden ayıran özellikler Tablo-1’de sunulmuştur.¹¹⁷

¹¹⁵ Ben Shields, Irving Rein ve Philip Kotler, **İşte Taraftar İşte Marketing: Spor Endüstrisinde Pazarlama ve Taraftara Ulaşmanın Yolları**, Aytül Özer (çev.), 1. b., MediaCat Kitapları, İstanbul, 2007, s. 31.

¹¹⁶ Richard Battle vd. , “All to Play for Football Money League”, **Deloitte**, (January 2014), ss. 2-10.

¹¹⁷ Kutlu Merih, “Futbol Sektörünün Ekonomik Yorumu”, **İşveren Dergisi**, S. 11 (Temmuz-Ağustos 2006), s. 32.

Tablo-1: Futbol Sektörü ile Rekabetçi Pazar Sektörünün Karşılaştırılması

Futbol Sektörü	Rekabetçi Pazar Sektörü
Pazarda uygulanan lig sistemi nedeniyle pazara katılım kısıtlanmıştır.	Pazara katılımında alıcılar ve satıcılar açısından bir kısıtlama yoktur.
Pazarda uygulanan lig sistemi nedeniyle sektör açısından doğal bir tekelleşme oluşumu meydana gelmiştir.	Tekelleşme oluşumu yaşanmamaktadır.
Yöneticilerin transferlerin, taraftarların ise takımın başatımı hakkında tam bir bilgiye sahip değildir.	Bilgi asimetrisinin olmaması ve bütün bilgilere ulaşma olanağı mevcuttur.
Taraftar müşterilerin takıma duydukları sadakat taleplerini fiyat ve kalite ölçününün dışında tutmalarına neden olmaktadır.	Talepler fiyat ve kalite ölçünlüğüne bağlı olarak değişmektedir.
Arzda bir kesinlik (lig) söz konusu iken talepte aynı kesinlik söz konusu değildir.	Kesinlik esastır.
Emek yoğun futbol sektöründe ücretler sektör koşullarında belirlenmektedir.	Girdi fiyatları sektör dışında belirlenmektedir.
Basın yayın sektörü gibi çeşitli dışsallıklar mevcuttur.	Dışsallıkların olmaması.
Devlet tarafından futbol ile ilgili çeşitli hizmetler ve olanaklar verilmektedir.	Kamu malı olgusu yoktur.
Federasyonların özerk olmasına rağmen belirli bir oranda devletin müdahalesi söz konusudur.	Devlet müdahalesi söz konusu değildir.

Kaynak: Kutlu Merih, “Futbol Sektörünün Ekonomik Yorumu”, İşveren Dergisi, S. 11 (Temmuz-Ağustos 2006), s. 32.

Elde ettiği gelirlerle kendi ekonomisini meydana getiren futbol, günümüzde bu ekonominin politikalarını da belirlemiş durumdadır. Kökleşik iktisat kurallarından farklı bir işleyişe sahip olan futbol ekonomisinde, genel ekonomi kurallarında yer alan rekabet olgusu ve bu rekabet olgusu sonucunda rakiplerin devre dışı kalması ve buna bağlı olarak ortaya çıkan kârı en üst düzeye çıkarma ve sermaye temerküzü sonuçları gerçekleşmemektedir. Futbolun rekabet olgusu kökleşik iktisat kurallarında olduğundan farklı bir biçimde işleyerek endüstriyel futbolun oluşturduğu lig ekonomileri içerisinde varlığını sürdürmektedir. Bu rekabet olgusunda kökleşik iktisatta olduğu gibi rakipler

pazar dışına itilmez, aksine rakipler mücadelecı bir özellik taşıyan lig ekonomisi içersinde tutulmaya çalışılır. Çünkü lig ekonomisi içersinde bu rakiplere gereksinim vardır ve rakiplerin rekabet gücü ortaya konan futbolun kalitesini belirlemektedir. Futbolun yegâne ürünü oynanan maçlardır ve bu ürünü üretebilmek içinde öncelikli olarak bir rakibe gereksinim duyulmaktadır. Bu gereksinim de lig ekonomisi içersindeki rekabet olgusuna dayanışmacı bir özellik katmakta ve bu özellik onun kökleşik iktisat kurallarından ayrılmasına neden olmaktadır.¹¹⁸ Özetle, futbol sektöründe diğerk rekabetçi pazar sektörlerinin aksine rakipleri yok ederek var olma kuralı yoktur. Bunun yerine, rakiplerin güçlü ve saygın bir konumda olmaları istenir. Çünkü bu sektörde rakip ne kadar büyük, güçlü ve saygın ise sen de bir o kadar büyük, güçlü ve saygınsın kuralı geçerlidir.¹¹⁹

Futbol ussallığın geçerli olmadığı bir endüstri koludur. İktisat biliminin en önemli konusu olan tüketici davranışlarındaki ussallığı futbolda aramak, **“en az maliyetle en çok çıktı”** ilkesi doğrultusunda karı en uygun duruma getirmeye çalışmak ya da finans biliminin özü olan fayda maliyet analizini bu sektörde kullanmaya çalışmak her zaman için olası değildir. Bu niteliksel özelliği ile futbol, daha önceden kestirilemeyen riskleri ortaya çıkaran neden sonuç ilişkilerinin sağlıklı olarak kurulamadığı bir ekonomi durumuna gelmiştir. Futbolun bu özelliğini **“top yuvarlaktır”** ve **“maç oynanmadan kazanılmaz”** ifadeleriyle yansıtmak mümkündür.¹²⁰ Futbolun endüstriyelleşme sürecinin bir sonucu olarak ortaya çıkan yeni futbol ekonomisi tıpkı diğerk endüstri kollarında olduğu gibi kendi mali değerlerini ortaya koymuştur. Endüstriyel futbolun temel genel geçer özellikleri de dikkate alındığında; seyirci görüntülerinin, gelir kalemlerinin ve taraftar davranış kalıplarının bu süreçle birlikte değişime uğradığı görülmektedir.¹²¹

¹¹⁸ Tuğrul Akşar, **Futbolun Ekonomi Politikası**, 1.b. , Literatür Yayınları, İstanbul, 2010, s. 2.

¹¹⁹ Emre Horasan, “Futbol Kulüplerinin UEFA Mali Kriterlerine Uyumu, Denetimi ve Muhasebe Organizasyonu”, (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul, 20026, s. 36.

¹²⁰ Akşar, Endüstriyel... , a.g.e. , ss. 2-3.

¹²¹ Tuğrul Akşar, Taraftar mı, müşteri mi? , **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**, S. 26 (Kış-Bahar2008), s. 347.

1.3.1.1. Futbol Ekonomisinin Bileşenleri

1960'lı yıllardan sonra destekleyicilerin ve basın-yayın sektörünün futbol ile ilgilenmeye başlaması ve özellikler 1990'lı yıllardan sonra yaşanan değişimlerle, o güne kadar giderlerinin büyük bir kısmını futbolcu transferlerinden ve maç günü organizasyonlarından elde ettikleri gelirlerle karşılayan kulüplerin günümüzdeki gelir kalemleri eskiye nazaran bir hayli çeşitlenmiştir.¹²² Çeşitlenen bu gelir kalemlerinin oluşmasına katkı sağlayan dört farklı kesim günümüz endüstriyel futbolunun temel paydaşları konumuna gelmiştir. Bu paydaşlar sırasıyla; Üretilen futbol arzını pazara sunmakla görevli olan **kulüpler**, sunulan arzı pazarlamakla görevli olan **federasyon** ile **basın-yayın sektörü** ve pazarlanan arzı satın alacak olan **tarafatar müşterilerdir**.¹²³

Futbolun sahip olduğu gösteri özelliğinin zaman içerisinde endüstriyel bir nitelik kazanması futbolu ticari bir iş kolu haline getirmiştir. Yaşanan bu niteliksel değişim sürecinin sonunda futbol, çeşitli bileşenleri bir araya getirerek kendi ekonomisini yaratmıştır. Yeni futbol ekonomisi olarak da adlandırılan bu mali değerler bütününe ekonomik bileşenleri aşağıdaki gibidir.¹²⁴

- A. Taraftar Tüketiciler
- B. Stadyum
- C. Ticari Ürünler
- D. Naklen Yayın Hakları
- E. Destekleyiciler
- F. Futbol Organizasyonları
- G. Futbol Şirketleri
- H. Markalaşma

¹²² Horasan, **a.g.e.** , s. 26.

¹²³ Talimciler, **a.g.m.** , s. 93.

¹²⁴ Akşar, Endüstriyel... , **a.g.e.** , ss. 2-11.

A. Taraftar Tüketiciler

Günümüzde çok geniş ve güçlü bir ekonomik sektör konumunda olan futbol kendi üreticisini ve tüketicisini yaratmış durumdadır. Kulüpler ve bünyelerinde oluşturdukları futbol şirketleri, basın yayın kuruluşları, destekleyiciler ve oyuncular bu ekonominin üreticileri konumundayken, bu oyunu dışarıdan destekleyen futbol severler ise tüketicileri olarak konumlandırılmışlardır. Ticarileşen futbolun varlığını sürdürebilmesi için gereksinim duyduğu bu kitlenin sahip olmasını istediği yegâne özellik; aidiyet duygusundan uzak bir biçimde çok para harcamalarıdır.¹²⁵

1970’li ve 1980’li yılların ortalama seyirci görünümünün yerini günümüzde yıllık gelirinin belirli bir kısmını **“taraftar tüketici”** olarak, **“bağlılık körlüğü”*** temelinde, taraftarı olduğu kulübüne harcayan, orta ve üst düzey gelir grubuna mensup seyirciler almıştır. Bu kapsamda; seyirci müşteriye dönüşürken; kulübün arz ettiği her türlü mal ve hizmete yönelik talepte de, ayırt edici bir değişiklik yaşanmış ve kökleşik tüketici görünümünün yerini **“taraftar tüketici”** görünümü almıştır.¹²⁶

Taraftarların kulüpler tarafından bir varlık kalemi olarak algılanması ve risk yönetimi analizine dâhil edilmesi, endüstriyel futbolun ve kurumsallaşmanın bir gereğidir. Taraftar-tüketici ya da taraftar-müşteri olarak tanımlanan bu kitlenin bir varlık kalemi olarak değerlendirilmesi, endüstriyel futbolun bir sonucudur. Taraftar-müşteri kitlesi, günümüzde kulüplerin en önemli gelir kaynakları arasında yer almaktadır.¹²⁷

¹²⁵ M. Berkay Aydın, Duygu Hatipoğlu ve Çağdaş Ceyhan, Endüstriyel Futbol Çağında “Taraftarlık”, **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**, S. 26 (Kış-Bahar2008), ss. 298-301.

* **Bağlılık Körlüğü:** Taraftar tüketiciler sadakatle bağlı oldukları kulüplerinin arz ettikleri mal ve hizmetlere taleplerini yönlendirirken, fiyat ve kalite öğeleri arasındaki karşılaştırmayı çok da fazla yapmazlar. Burada tüketiciyi bu davranış kalıbı içine iten temel etken: Kulüp taraftarlığı temelinde yükselen “bağlılık körlüğü”dür. Sonuç olarak, bu davranış kalıbı içerisinde bir mal veya hizmeti kalitesinden ve ederinden daha fazla bir ücretle almaya yönelik tüketici davranışını, başka bir sektörde görmek mümkün değildir. Bu davranış tutumunun nedeni, taraftarların kulüplerine duydukları sadakatlerinin bir sonucudur.

¹²⁶ Akşar, Taraftar mı... , **a.g.m.** , s. 348.

¹²⁷ Tuğrul Akşar, **“Türk Futboluna Kurumsal Yönetişim Tabanlı Model Önerisi”** (Çevrimiçi) http://www.futbolekonomi.com/index.php?option=com_content&view=article&id=860:tuerk-futboluna-kurumsal-yoenetisim-tabanlı-model-oenerisi&catid=117:tugrul-aksar&Itemid=61 (Erişim Tarihi:20.11.2014)

Daha açık bir ifadeyle taraftar: desteklediği kulübünün maçlarına giderek kulübüne önemli tutarda maç günü geliri bırakan, kulübünün imlekli (logolu) ürünlerini satın alan, takımının maçlarını izlemek için satın aldığı kablolu yayınlarla kulübüne naklen yayın geliri sağlayan aktif bir gelir kaynağıdır.¹²⁸

Futbol ekonomisi içerisinde aktif bir gelir kaynağı olarak değerlendirilen taraftarların kulüpler için taşıdığı önemi, **Deloitte Türkiye Tüketim ve Spor Endüstrisi Lideri Özgür Yalta**; “*Galatasaray ve Fenerbahçe, artan gelirleri ve Avrupa kupalarındaki başarılarının bir sonucu olarak 2005/06 sezonundan beri ilk kez Deloitte Futbol Para Ligi’nde ilk 20’de yer aldı. Avrupa Futbolu’nu şekillendiren beş büyük ülke (İngiltere, Almanya, İtalya, Fransa ve İspanya) dışında ilk 20 kulüp arasında temsilcisi olan tek ülkenin Türkiye olması heyecan verici. Yalnızca gelirlerde değil; taraftarların sosyal medyadaki takip oranlarına da baktığımızda, taraftar bağlılığı ve sosyal sermaye açısından da kulüplerimizin, Avrupa’nın ilk 10’unu zorladıklarını görüyoruz. Bundan sonraki hedef ise, Türk kulüplerinin ilk 10 kulübü zorlaması olmalı. Ancak bu hedefin gerçekleşmesinde kulüplerin bireysel olarak yapabilecekleri sınırlı, daha çok tüm futbol yapımızın birlikte sınıf atlaması gerekiyor, **bir başka deyişle Türk futbolunun uluslararası seyirci bulması ve uluslar arası sponsorların Türk kulüpleri ile buluşması gerekiyor,**”¹²⁹ şeklinde açıklamaktadır. Yapılan açıklamadan da anlaşılacağı üzere kulüpler, maddi ve manevi varlıklarını sürdürebilmek ve rakiplerinin hep bir adım önünde olabilmek için taraftar sayılarını arttırmak zorundadır. Bu zorunluluğa Galatasaray Spor Kulübü’nün izlemiş olduğu altyapı politikasını kanıt olarak sunabiliriz. Galatasaray Futbol Takımı 2011 yılına kadar maçlarını oynadığı 22.800 kişilik Ali Sami Yen Stadı’ndan ortalama 8,5-9 milyon dolar kombine kart geliri elde etmiştir. 2011 yılından bu yana maçlarını oynadığı 52.600 kişilik yeni stadı olan Türk Telekom Arena Stadyumunda elde ettiği maç günü gelirleri ise 60 milyon dolardır. Yeni stat kapsamında locaların yapılması ve artan kombine koltuk sayısı kulübün maç günü gelirlerinin artmasındaki en büyük etkidir. Bu stat ile orta ve üst düzey gelir düzeyine sahip taraftarlar gerçek anlamda eğlenebilecekleri, para harcayabilecekleri bir mekâna kavuşmuşlardır.¹³⁰ Galatasaray Spor Kulübü 100 bin kişilik bir stat yapmak yerine daha küçük ama koltuk başına katma değeri daha yüksek bir stat yaparak gelirini*

¹²⁸ Akşar, Taraftar mı... , **a.g.m.**

¹²⁹ The Deloitte Times, Ocak-Şubat 2014, s. 12.

¹³⁰ Tuğrul Akşar, “**Dört Büyüklerin Geliri 1 Milyar TL, Borçları 1 Milyar Dolar**” (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/component/content/article/2561.html> (Erişim Tarihi: 24.11.2011)

geometrik olarak arttırmış ve bu sayede 35 milyon avro harcayarak **Wesley Sneijder** ve **Didier Drogha** transferini gerçekleştirmiştir.¹³¹ Maç günü gelirlerindeki bu artışın sebebi yeni yapılan Türk Telekom Arena Stadyumu gibi gözükse de bu gelir artışındaki tek ve en büyük pay stadyumu dolduran taraftarlardır.¹³²

Futbol seyircisinin ya da taraftar pazarının büyüklüğü; stadyum, isim hakkı, imlekleli ürün, destekleyicilik ve yayın hakkı gelirlerinin de artmasına neden olacaktır. Çünkü taraftar müşteri sayısının artması, futbol ekonomisi içerisinde yer alan diğer ekonomik bileşenlerinde harekete geçmesine neden olmaktadır.¹³³

B. Stadyum

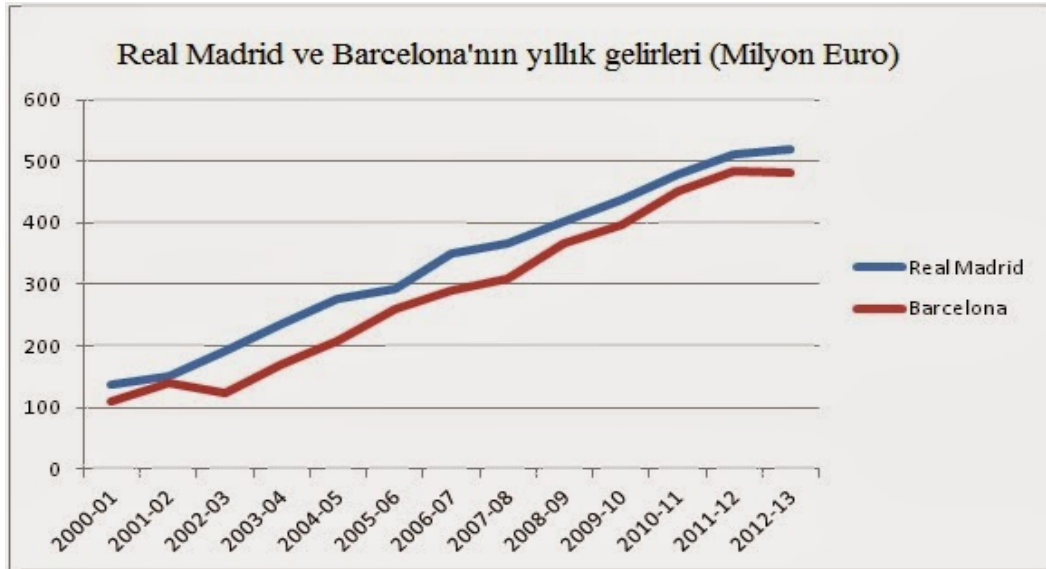
Stadyumlar, günümüz endüstriyel futbolunun en önemli ekonomik göstergeleri konumundadır. Futbol endüstrisi içerisinde önemli bir yere sahip olan bu ekonomik değerın önemini, Türkiye Süper Lig Profesyonel Futbol Kulüpleri Vakfı Başkanı Göksel Gümüşdağ; *“Stadyuma yatırım yapan kulüplerin gelirlerinin önemli ölçüde artacağı, Kulüplerin taraftar çekmesi için stadyumları mutlaka yenilenmesi ve daha cazip hale gelmeleri gerektiği, Taraftarı maça çeken etkenlerin çok farklı olduğunu, Tuvaletlerin temizliği bile taraftar için önemli bir noktaya geldiğini, bunun yanı sıra taraftar maça gittiğinde birçok sosyal ortamı bulabilmeleri gerektiği, Yeni yapılan stadyumlar da alışveriş merkezi, sinema ve lüks restoranlar bulunacağı ve taraftarların maç günü stadyumda 2 saat değil 4-5 geçirebileceklerini”* şeklinde açıklamıştır. Endüstriyelleşen futbol, beraberinde çağdaş stadyumlarında ortaya çıkmasını sağlamış ve bu stadyumları tüm yıl yirmi dört saat, hem iş hem de eğlence sektöründen insanlara hizmet sunan merkezler haline getirmiştir. Stadyumların geçirdiği bu sosyoekonomik dönüşüm bulunduğu ülkeye, bölgeye, kente ve ait olduğu kulübe önemli ölçüde katma değer sağlamaktadır. Görsel ve işitsel teknolojilerin gelişmesi ve bu gelişmeleri yakından takip eden basın-yayın sektörü, iletişim teknolojilerinde yaşanan bu gelişmeleri kullanarak futbol severlere stadyum

¹³¹ Kamuyu Aydınlatma Platformu, Bildirim Sorgu Sonuçları: **“694, 22.01.2013, Özel Durum Açıklaması (Genel) Sneijder Transferi”** ve **“704, 28.01.2013, Özel Durum Açıklaması (Genel) Didier Drogha-Transfer”** (Çevrimiçi) <http://www.kap.gov.tr/bildirim-sorgulari/bildirm-sorgu-sonuc.aspx?tarihtipi=-1&sirketgrubu=0&SirketAraciKurumList=958&bildirimtipi=-2&secimler=#18> (Erişim Tarihi: 24.11.2011)

¹³² Akşar, Dört... , a.g.e.

¹³³ M.Zahit Serarşlan, **Futbol Pazarlaması**, 1. b. , TFF- FGM Futbol Eğitim Yayınları, İstanbul, 2009, s. 11.

dışında ve daha konforlu ortamlarda maç izleme olanağı sunmuştur. Bu durumun sonucunda da, stadyumlara gelen seyirci sayısı azalmış ve kulüplerin en temel gelir kaynağı olan maç günü gelirlerinde azalmalar olmuştur. Bu olumsuz tablonun önüne geçebilmek ve taraftar müşterilerini yeniden stadyumlara çekebilmek için kulüpler, ya var olan stadyumlarını yenileyerek ya da yeniden inşa ederek daha konforlu ve sosyoekonomik açıdan daha donatılı stadyumlar yapma yoluna gitmektedir. İspanyol futbol kulüpleri Real Madrid ve Barcelona'nın yeni stadyum projeleri de bu kapsamda yürütülen çalışmalardandır. Bir İngiliz danışmanlık kuruluşu olan Deloitte tarafından hazırlanan ve endüstriyel futbolun en saygın raporları arasında gösterilen Futbol Para Ligi (Football Money League) raporuna göre 2000 yılından bu yana her iki kulüpte gelirlerini 3-4 katına çıkartmıştır. Real Madrid ve Barcelona futbol kulüplerinin 2000 ve 2013 yılları arasındaki gelirlerini gösteren çizelge Şekil-6'da sunulmuştur.¹³⁴



Şekil 6: Real Madrid ve Barcelona Futbol Kulüplerinin 2000 ve 2013 Yılları Arasındaki Gelirleri

Kaynak: Ufuk Özkul, “Devlerin Stadyum Savaşı: Dünyanın en çok gelir elde eden iki futbol kulübü, daha fazlasının peşinde...”, (Çevrimiçi) <http://www.fourfourtwo.com.tr/2014/02/11/devlerin-stadyum-savasi/> (Erişim Tarihi: 24.11.2014)

¹³⁴ Sebahattin Devecioğlu, “Stadyum Ekonomisi”, (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/109-sebahattin-devecioglu/1075-stadyum-ekonomisi.html> (Erişim Tarihi: 25.11.2014)

Şekil-6'da görülen istikrarlı gelir artış hızının son yıllarda yerini durağan bir görünüme bıraktığı görülmektedir. Her iki kulübün geliri toplamda 1 milyar avroya yaklaşmasına rağmen transfer ve maaş enflasyonlarında yaşanan artış bu gelirlerin erimesine neden olmaktadır. Her iki kulüpte, geleceğe dönük olarak gelirlerini artırmadıkları takdirde şu anda kadrolarında yer alan dünyanın en iyi futbolcularını ellerinde tutmakta zorlanacaktır. Bu yüzden he iki kulüpte, maç günü gelirleri ile ticari gelirlerini arttırmak için yeni stadyum projeleri geliştirme yoluna gitmiştir. Barcelona 2017 yılında başlanıp 2021 yılında bitecek stad projesiyle 98.000 kişilik “Camp Nou” stadyumunun kapasitesini 105.000 kişiye çıkartmayı planlamaktadır. Eski stadyumun bulunduğu alanda gerçekleştirilecek olan stadyum projesine; 12.000 kişi kapasiteli yeni bir basketbol salonu, otel, müze ve kulüp binası gibi ek projeler eklenmesi kulübe toplamda 600 milyon avro maliyet çıkartmıştır. Kulüp bu maliyeti çeşitli kaynaklar yaratarak karşılamaya çalışmaktadır. Bu kaynaklar arasında yıldız oyuncuların satılması, banka kredisi, stad isim hakkı, destekleyicilik gelirleri ve kulübün diğer ticari gelirleri bulunmaktadır. Kulüp tarafından kullanılacak banka kredisinin miktarı 200 milyon avro olarak belirlenirken, geri kalan 400 milyon avronun 150 milyon avro’su stat isim hakkından, 50 milyon avro’su ticari gelirlerden ve geri kalan 200 milyon avro’nun da kulübün kendi kaynaklarından kullanılacağı belirtilmektedir. Maçlarını 85.000 kişilik “Santiago Bernabeu” stadyumunda oynayan Real Madrid ise 2014 yılı içerisinde başlanan ve 2017 yılında tamamlanması beklenen “Yeni Bernabeu” stadyumunun kapasitesini açıklamamıştır. Her halükarda mevcut kapasitenin üzerinde olacağı tahmin edilen yeni stadyumun Real Madrid’e maliyeti 400 milyon avro’dur. Kulüp, stadyumun maliyetini karşılamak için stadyumun isim hakkı gelirini ve üyelerine tahvil (borçlanma senedi) satışı yapmayı planlamaktadır. Tıpkı Barcelona’ nın yeni stadyum projesinde yaptığı gibi, Real Madrid’de “Yeni Bernabeu” projesinde meydan, alışveriş merkezi, otel gibi sosyoekonomik unsurlara yer vermiştir. Son derece teknolojik ve konforlu olacağı belirtilen bu stadyumlar, maliyetleri her ne kadar fazla olsa da yaratacakları katma değer sayesinde bu maliyetlerini kısa sürede karşılayacaktır.¹³⁵

¹³⁵ Ufuk Özkul, “Devlerin Stadyum Savaşı: Dünyanın en çok gelir elde eden iki futbol kulübü, daha fazlasının peşinde...”, (Çevrimiçi) <http://www.fourfourtwo.com.tr/2014/02/11/devlerin-stadyum-savasi/> (Erişim Tarihi: 24.11.2014)

C. Ticari Ürünler

Ticari ürünler genel olarak kulüplerin imlek ve adlarının marka olarak tescil edilmesi ve daha sonra bu ürünlerin (forma, kravat, bardak, atkı, gömlek, kalem vs.) üzerlerine işlenmesi ile elde edilmektedir. Futbol bu ticari ürünlerin taraftarlara yani potansiyel müşterilere ulaşmasını sağlayan en önemli araç konumundadır. Bu yüzden arz edilen bu ürünlerin müşteriler tarafından talep edilme oranı bağlılık körlüğü ekseninde değerlendirildiğinde kulübün sportif başarıları ile doğru orantılıdır. Ayrıca bu ürünlere duyulan talep oranını artırmanın bir diğer yolu da uygun arz stratejileri geliştirmekten geçmektedir.¹³⁶

Bu ticari arz stratejisine örnek olarak Japon futbolcu Hidetosi Nakata'nın transferi örnek olarak gösterilebilir. Çok büyük ve karlı bir pazar konumunda olan Japon pazarına girebilmek için adı geçen futbolcunun transferi gerçekleştirilmiştir. Futbolcunun 1998 yılında transfer olduğu ilk İtalyan kulübü olan Associazione Calcio (AC) Perugia Calcio'ya gelmesi ile birlikte kulübün bulunduğu kente ve bölgeye uğrayan Japon turist sayısında artış olmuş ve bu sayede bölgede hatırı sayılır bir ticari hareketlilik yaşanmıştır. Tüm bu gelişmeler sonucunda AC Perugia Calcio kulübünün formalarını üreten Galex firması, 1998-1999 futbol sezonunda “Nakata” adının Japonca yazıldığı 80.000 adet forma sattığını açıklamıştır. Manchester United kulübünden Real Madrid kulübüne 52 milyon dolara transfer olan İngiliz futbolcu David Beckham bu stratejik yaklaşıma bir başka örnektir. Gerçekleşen bu transfer ile Real Madrid ortalama 60 avrodan sattığı 2 milyon adet Beckham formasından 120 milyon avro kar elde etmiştir.¹³⁷

Ticari ürünlerden elde edilen gelirler kulüplerin elde ettikleri gelir kalemleri arasında önemli bir orana sahiptir. Bu kapsamda Deloitte firması tarafından yayınlanan 2013 yılı Futbol Para Ligi Raporu'nda yer alan kulüplerin 2012-2013 futbol sezonunda elde ettiği ticari gelirler ile bu gelirlerin toplam gelirlere oranı Tablo- 2'de sunulmuştur.

¹³⁶ Akşar ve Merih, Futbol Ekonomisi... , a.g.e. , s. 12.

¹³⁷ Christian Authier, **Futbol A.Ş.** , Çev. Ali Berktaş, 3. b. , Kitap Yayınevi, İstanbul, Kasım 2002, ss. 18-19.

Tablo-2: 2012-2013 Futbol Sezonunda Kulüplerin Elde Ettiği Ticari Gelirler ile Bu Gelirlerin Toplam Gelirlere Oranı.

Kulüp Adı	Toplam Gelir Miktarı (Milyon Avro)	Ticari Gelir Miktarı (Milyon Avro)	Ticari Gelirin Toplam Gelire Oranı (%)
Real Madrid	518.9	211.6	41
FC Barcelona	482.6	176.8	37
Bayern Munich	431.2	237.1	55
Manchester United	423.8	177.9	42
Paris Saint-Germain	398.8	254.7	64
Manchester City	316.2	166.9	53
Chelsea	303.4	97.9	32
Arsenal	284.3	72.8	26
Juventus	272.4	68.4	25
AC Milan	263.5	96.2	37
Borussia Dortmund	256.2	109.0	43
Liverpool	240.6	114.0	47
Schalke 04	198.2	92.8	47
Tottenham Hotspur	172.0	52.4	31
İnternazionale	168.8	67.9	40
Galatasaray	157.0	69.7	44
Hamburger SV	135.4	67.5	50
Fenerbahçe	126.4	55.7	44
AS Roma	124.4	38.3	31
Atletico de Madrid	120.0	40.0	33

Kaynak: Richard Battle vd. , ‘‘All to Play for Football Money League’’, **Deloitte**, (January 2014), s. 9.

İngiliz danışmanlık şirketi Deloitte tarafından hazırlanan Futbol Para Ligi (Football Money League) Raporu’na göre; dünyada en fazla gelir elde eden ilk 20 futbol kulübünün 2013 yılında elde ettiği toplam gelir 4,8 milyar avro iken, bu gelir 2014 yılında 5,4 milyar avro’ya ulaşmıştır. Real Madrid 518,9 milyon avro geliriyle dünyanın en zengin kulübü olma unvanını korumuştur. Real Madrid’in toplam gelirleri içerisinde ticari gelirlerinin miktarı ise 211,6 milyon avro olarak gerçekleşmiştir. Neredeyse toplam gelirin yarısına yaklaşan bu meblağ kulüp gelirleri içerisinde ticari gelirlerin sahip olduğu önemi göstermektedir. Liste genelinde ise toplam gelirleri içerisinde ticari

gelir oranı en fazla olan kulüp % 64 ile Paris Saint-Germain olmuştur. Raporun bir diğer önemli yanı ise iki Türk kulübünün listede yer almasıdır. 2011/12 sezonunda listeye 19'uncu sıradan giren Galatasaray gelirlerini 27 milyon avro arttırarak bu sezonki listede kendisine 16'ncı sırada yer bulmuştur. Fenerbahçe ise 19'uncu sırada yer aldığı 2009 yılındaki raporun ardından gelirlerini 23 milyon avro arttırarak ikinci kez yer aldığı bu sezonki listede bir basamak yükselerek 18'inci sırada kendine yer bulmuştur. Her iki kulübünde toplam gelirleri içersinde ticari gelirlerinin oranı % 44 oranında gerçekleşmiştir. Her iki kulübünde gelir kalemleri incelendiğinde en fazla paya, ticari ürünlerden elde edilen gelirlerin sahip olduğu görülmektedir.¹³⁸

D. Naklen Yayın Hakları

Günümüzde futbolun dünyanın en yaygın ve tutulan spor dalı olmasında, ona küresel bir kimlik kazandıran televizyonun önemi yadsınamaz derecede büyüktür. Televizyon, futbolun endüstriyellesmesinde en önemli araç olarak varlığını günümüzde de sürdürmekte ve sağladığı naklen yayın olanakları ile futbol endüstrisinin kendisini yenilemesini ve yeniden üretimini sağlayacak olan yeni futbol ekonomisinin ortaya çıkmasını sağlamıştır. Dijital yayıncılık ve onun geliştirdiği abonelik sistemi zaman içersinde gelişerek günümüzde ekonomik bir değer kazanmış ve futbol endüstrisinin yeniden üretimine olanak sağlamıştır.¹³⁹

Bir ekonomide kaliteden, uygun fiyattan ve sürdürülebilir bir gönenç düzeyinden söz edebilmek için rekabet olgusunun varlığına bakmak yeterli olacaktır. Bu kapsamda yeni futbol ekonomisi de bu değerler üzerinde ilerlemelidir. Ancak günümüz endüstriyel futbolu varlığını izlenme oranları (reyting) ile devam ettirebilmektedir. Sporun temeli rekabeti zorunlu kılsa da endüstriyel futbol naklen yayın haklarından elde edilen gelirleri izlenme oranları ekseninde dağıtmaktadır. Beraberinde gelir dağılımında adaletsizliği de getiren bu dağıtım yönteminde; izlenme oranı yüksek olan kulüp, naklen yayın gelirinden daha fazla pay almakta iken izlenme oranı düşük olan kulüp, kendini

¹³⁸ Battle vd. , **a.g.e.** , ss. 8-33.

¹³⁹ Akşar, Endüstriyel... , **a.g.e.** , s. 28.

geliştirmek için gereksinim duyduğu maddi olanaklardan yeterince yararlanamamaktadır.¹⁴⁰

Genel itibariyle izlenme oranı odaklı olarak dağıtılan bu gelirlerin Türkiye'deki dağıtım yöntemine ait bilgiler aşağıda sunulmuştur.¹⁴¹

- **Türk Yöntemi:** TFF'nin 22.07.2005 tarihli Yönetim Kurulu kararında belirlenen ilkeler doğrultusunda, 2008-2009 sezonundan itibaren uygulanmak üzere naklen yayın geliri dağıtım standartları belirlenmiştir. Bu standartlara göre; gelirin %11'i Süper Lig'de şampiyon olan takımlara (şampiyonluk sayılarına göre), %35'i 18 Süper Lig kulübüne eşit olarak, %45'i puan başarımına göre ve %9'u Süper Lig'i ilk 6'da bitirecek takımlara sezon sonu ödülü olarak dağıtılmaktadır.¹⁴²

Türk yöntemindeki dağıtım biçimi daha çok sporla ilgili başarıya dayanmakla birlikte, federasyon ile kulüplerin anlaşması sonucu değişen havuz sisteminin işleyişi bu dağıtım biçiminin şekillenmesinde etkili olmuştur. Havuz sisteminin işleyişinin değişmesi ile şike ile teşvik priminin önlenmesi ve kulüpler arasında oluşan gelir adaletsizliğinin giderilmesi amaçlanmıştır.¹⁴³

E. Destekleyicilik

Futbol endüstrisinin bir diğer ekonomik bileşeni de destekleyici kuruluşlardır. Futbol endüstrisinin kendisini yeniden üretmesine olanak sağlayan bu kuruluşların futboldan elde edilen gelirlerin büyümesine de önemli katkıları bulunmaktadır. Futbolun aynı anda milyarlarca insana ulaşma özelliğinden yararlanarak kendi tanıtımını yapmak isteyen destekleyici kuruluşlar bu amaçları için kulüplerin mali ve sporla ilgili alanlar başta olmak üzere her türlü maddi gereksinimlerini karşılamaktadır.

¹⁴⁰ a.g.e. , s. 52.

¹⁴¹ Tuğrul Akşar, **Avrupa'da Naklen Yayın Gelirlerinin Dağıtım Modelleri** (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/genel/122-tugrul-aksar/812-avrupada-naklen-yayin-gelirlernn-daitim-modeller.html> (Erişim Tarihi: 26.11.2014)

¹⁴² Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, **TFF Yönetim Kurulu Yayın Gelirlerinin Dağıtım Kriterlerini Belirledi**, (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=285&ftxtID=4827> (Erişim Tarihi: 26.11.2014)

¹⁴³ a.g.e.

Destekleyiciler için birer pazarlama noktası konumunda olan futbol kulüpleri, destekleyicilik faaliyetleri kapsamında önemli gelirler elde etmektedir. Kökleşik futbol gelirlerinin dışında bir gelir kalemi olarak değerlendirilen destekleyicilik gelirleri, futbolun gelişimi için gerekli olan kaynak aktarımını sağlamaktadır.¹⁴⁴

Destekleyicilik gelirleri kapsamında, Türkiye Süper Ligi'nde mücadele eden ve dört büyük kulüpten biri olarak nitelendirilen Beşiktaş Jimnastik Kulübü'nün 2013 yılı içerisinde yapmış olduğu anlaşmaları ile vergiler hariç 217 milyon dolar gelir yaratmıştır. Destekleyicilik kapsamında alınan ücretsiz ürün ve servislerin bedelleri elde elden bu gelire dâhil edilmemiştir. 2013/2014 futbol sezonundan itibaren geçerli olan söz konusu destekleyicilik anlaşmalarının toplamda 16 kuruluş ile yapıldığı ve süreleri açısından değerlendirildiğinde en uzun anlaşmanın 15 yıl için Vodafone kuruluşu ile yapıldığı, onu 10 yıl ile Yandex kuruluşunun takip ettiği görülmektedir.¹⁴⁵

Deloitte firmasının hazırladığı 2013 yılı Futbol Para Ligi Raporu'na göre; Brezilya futbol kulübü Corinthians, 113,3 milyon avro geliriyle en zengin kulüpler listesinde ilk otuz içerisinde yer almıştır. En zengin kulüpler listesinde Avrupa kıtası dışından bir kulübün yer almasını ve bu listeye girmedeki istikrarını devam ettirmesini sağlayan en büyük neden, Brezilya temsilcisinin yayın hakları ve destekleyicilik gelirlerinde sağlamış olduğu artıştır.¹⁴⁶

Futbolun endüstriyelleşmesinde önemli bir yere sahip olan forma reklamları kulüpler için önemli bir destekleyicilik gelirdir. İlk olarak 1970'li yıllarda Alman futbol kulübü Eintracht Braunschweig ile hayata geçen ve ardından İngiliz futbol kulübü Kettering Town'ın imzaladığı 1000 Pound'luk anlaşma ile devam eden bu destekleyicilik türü günümüzde kulüpler için önemli bir gelir kaynağı haline gelmiştir. Forma destekleyiciliğinden elde edilen gelirler günümüzde kulüplerin mali tablolarında önemli bir gelir kaynağı olarak yer almaya başlamıştır. Bugün Avrupa futbol gelirlerinin %48'ini paylaşan beş büyük lig (**Premier Lig, Bundesliga, La Liga,**

¹⁴⁴ Akşar, Endüstriyel... , a.g.e. , s. 7.

¹⁴⁵ Beşiktaş Jimnastik Kulübü, "Sponsorlarımız", 2013 Yılı Olağan İdari ve Mali Genel Kurul Toplantısı, 17-24 Mayıs 2014, s. 88.

¹⁴⁶ Mustafa Taha, "Deloitte Raporu İki Türk Takımı Zenginler Listesinde", (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=286&ftxtID=19856> (Erişim Tarihi: 27.11.2014)

Serie A, Ligue 1)'in elde ettiği yıllık toplam 9,3 milyar avro gelirin 512,4 milyon avro'luk kısmı forma destekleyiciliğinden elde edilen gelirdir.¹⁴⁷

Avrupa'nın beş büyük liginin forma destekleyicilik gelirleri ve bu gelirlerin dağılımı Tablo- 3'te sunulmuştur.

Tablo-3: Avrupa'nın Beş Büyük Futbol Liginin Forma Destekleyicilik Gelirleri ve Bu Gelirlerin Dağılımı

LİGLER	TG (AVRO)	FDG (AVRO)	FDG/TG ORANI (%)	TS	FORMA ÖN YÜZÜNDE FD OLAN TAKIM SAYISI	TS/FD ORANI (%)
Premier Lig	2.9 Milyar	155.9 Milyon	5.4	20	20	100
Bundesliga	1.9 Milyar	127.8 Milyon	6.7	18	18	100
La Liga	1.8 Milyar	85.7 Milyon	4.8	20	14	70
Serie A	1.6 Milyar	83 Milyon	5.2	20	14	70
Ligue 1	1.1 Milyar	60 Milyon	5.5	20	20	100
TOPLAM	9.3 Milyar	512.4 Milyon				

TG: TOPLAM GELİR, FDG: FORMA DESTEKLEYİCİLİK GELİRİ, TS: TAKIM SAYISI, FD: FORMA DESTEKLEYİCİSİ,

Kaynak: Ahmet Talimciler, “Avrupa'da Kulüplerde 2013-14 Sezonu Forma Sponsorluk Gelirleri”, (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/129-diger-yazarlar/2847-avrupada-kulueplerde-2013-14-sezonu-forma-sponsorluk-gelirleri.html> (Erişim Tarihi: 27.11.2014)

Forma destekleyicilik gelirleri bakımından Premier Lig ve Bundesliga' nın 5 büyük lig arasında diğer 3 büyük ligden daha fazla forma destekleyicilik geliri elde ettiği görülmektedir. Bu gelir farkının oluşmasındaki en büyük etken 20 takımlı Premier Lig ve 18 takımlı Bundesliga da bütün takımların formalarında reklam bulunmasıdır. La Liga'nın en önemli iki kulübü olan Real Madrid ve Barcelona diğer etmenlerde olduğu gibi forma destekleyicilik gelirleri konusunda da ligi domine etmektedir. Real Madrid ve Barcelona'nın forma destekleyicilik geliri La Liga'nın bu alandaki gelirin %

¹⁴⁷ Ahmet Talimciler, “Avrupa'da Kulüplerde 2013-14 Sezonu Forma Sponsorluk Gelirleri”, (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/129-diger-yazarlar/2847-avrupada-kulueplerde-2013-14-sezonu-forma-sponsorluk-gelirleri.html> (Erişim Tarihi: 27.11.2014)

69'unu oluşturmaktadır. Arap ve Rus sermayesinin ligin kimliğini alt-üst ettiği Ligue 1'de ise Paris Saint-Germain dışındaki kulüpler arasında dengeli bir dağılımın olduğu görülmektedir.¹⁴⁸

Forma destekleyicilerinden 2013-14 futbol sezonunda en çok gelir elde eden 10 Avrupa kulübü Tablo-4'te sunulmuştur.

Tablo-4: Avrupa Futbol Liglerinin En Fazla Destekleyicilik Geliri Elde Eden Futbol Kulüpleri.

TAKIM	DESTEKLEYİCİ	YILLIK GELİR (Avro)
Barcelona	Qatar Foundation	30 Milyon
Bayern München	Deutsche Telekom	30 Milyon
Real Madrid	Fly Emirates	29 Milyon
Arsenal	Fly Emirates	25 Milyon
Paris Saint Germain	Fly Emirates	25 Milyon
Manchester City	Etihad Airways	23 Milyon
Manchester United	Aon	23 Milyon
Liverpool	Standard Chartered	23 Milyon
Tottenham	Hp/Aia	22 Milyon
Chelsea	Samsung	21 Milyon

Kaynak: Ahmet Talimciler, “Avrupa’da Kulüplerde 2013-14 Sezonu Forma Sponsorluk Gelirleri”, (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/129-diger-yazarlar/2847-avrupada-kulueplerde-2013-14-sezonu-forma-sponsorluk-gelirleri.html> (Erişim Tarihi: 27.11.2014)

Tablo-4’te ilk göze çarpan ayrıntı, futbolun bir spor dalı olarak değil de bir gösteri işi olarak kabul edildiği Premier Lig’de mücadele eden kulüplerin çokluğudur. Arsenal, Real Madrid ve Paris Saint German yaptıkları destekleyicilik anlaşmaları sayesinde gelirlerini arttırarak listenin üst sıralarında kendilerine yer bulmuşlardır. Gareth Bale’in Tottenham’dan Real Madrid’e transferinin etkisiyle Tottenham yeni bir destekleyici ile anlaşmış, Chelsea ise var olan destekleyicisi ile anlaşmasını yenilemiş ve bu sayede her iki kulüpte gelirlerini arttırmıştır.¹⁴⁹

¹⁴⁸ Talimciler, a.g.e.

¹⁴⁹ a.g.e.

Forma destekleyicilik gelirleri bakımından Türkiye Spor Toto Süper Ligi'nde mücadele eden ve dört büyükler olarak adlandırılan kulüpler ile ligi oluşturan diğer kulüplerin gelirleri ise Tablo-5'te sunulmuştur.

Tablo-5: Spor Toto Süper Lig'de Mücadele Eden Kulüplerin 2013-14 Futbol Sezonunda Elde Ettiği Destekleyicilik Gelirleri

KULÜP ADI	YILLIK GELİR (Avro)
Fenerbahçe Spor Kulübü	9.50 Milyon
Galatasaray Spor Kulübü	7.75 Milyon
Beşiktaş Jimnastik Kulübü	3.90 Milyon
Trabzonspor Spor Kulübü	1.50 Milyon
Diğer 14 Spor Kulübü	13.30 Milyon
TOPLAM	35.95 Milyon

Kaynak: Ahmet Talimciler, “Avrupa'da Kulüplerde 2013-14 Sezonu Forma Sponsorluk Gelirleri”, (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/129-diger-yazarlar/2847-avrupada-kulueplerde-2013-14-sezonu-forma-sponsorluk-gelirleri.html> (Erişim Tarihi: 27.11.2014)

Fenerbahçe ve Galatasaray'ın forma destekleyiciliğinden elde ettikleri toplam gelir 17,25 milyon avro olarak gerçekleşmiştir. Beşiktaş bu sezon formasının sadece ön yüzü ile arka sırt kısmına reklam alarak 3,9 milyon avro gelir elde etmiştir. Formasının ön yüzü ile sağ koluna reklam alan Trabzonspor ise 1,5 milyon avro gelir elde etmiştir. Avrupa'nın 5 büyük ligi ile Spor Toto Süper Lig'i hem toplam gelir hem de forma destekleyicilik gelirleri bakımından kıyasladığında aradaki gelir uçurumu göze çarpmaktadır. Bu durum uluslar arası sportif başarının önemini ortaya koymaktadır.¹⁵⁰

F. Futbol Organizasyonları

Futbolun endüstriyel bir iş kolu haline gelmesinde düzenlenen futbol organizasyonlarının payı büyüktür. Günümüzde bu organizasyonların başında dört yılda bir FİFA tarafından düzenlenen bir futbol turnuvası olan Dünya Kupası gelmektedir. Maddi değeri 2014 yılı verilerine göre 350.000 TL olan kupanın manevi değeri ise futbol severler için baha biçilemez bir konumdadır. Dünyanın en saygın ve en rekabetçi

¹⁵⁰ a.g.e.

organizasyonlarından birisi olan Dünya Kupası'nı düzenleyen ülkeler önemli ekonomik kazançlar elde etmektedir. 2014 Dünya Kupası'na ev sahipliği yapan Brezilya, turnuva sonunda 14 milyar dolar düzeyinde bir gelir elde etmiştir. Ayrıca düzenlenen turnuva için başta stadyum ve konaklama yerleri olmak üzere, yeme içme yerleri, ulaşım alt yapısı ve yolların yapımı için yaklaşık 3,6 milyon insana iş olanağı sağlanması bu tür organizasyonların ülke ekonomilerine sağladığı bir başka katkıdır.¹⁵¹

G. Futbol Şirketleri

Futbol kulüpleri, futbolun endüstriyel dönüşümü ile ortaya çıkan ve yeni futbol ekonomisi olarak adlandırılan düzenin getirmiş olduğu rekabet ortamı içerisinde daha fazla maddi kazanç elde etmek için çeşitli ticari etkinliklerin içine girmiştir. Bu ticari etkinliklerin yürütülebilmesi için daha düşük maliyetli fon kaynakları elde etmek için halka arz yoluna gitmişler ve bu durumda beraberinde şirketleşmeyi getirmiştir.¹⁵²

Futbolun geçirdiği endüstriyel dönüşüm ve futbol sektöründeki ticari gelişmeler birden çok şirketleşme biçiminin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Futbol endüstrisinde bugün 5 çeşit şirketleşme modeli mevcuttur. Bu şirketleşme modelleri ve değerlendirmeleri aşağıda sunulmuştur.

- **Kökleşik Dernek Modeli:** Bu model, futbol kulüplerinin ilk şirketleşme modeli olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu yapıda Genel Kurul, kulüp üyelerden oluşmakta ve Yönetim Kurulu, Genel Kurul üyeleri arasından çıkan adaylardan seçilmektedir. Bu model yönetsel birtakım sorunlardan dolayı başarısız kabul edilmektedir. Bu modelde ana başarı ölçütü ticari değil daima sporla ilgili olan ölçütlerdir. Bu nedenle mevcut yönetimler hep sporla ilgili başarılar ya da başarısızlıklar üzerinden değerlendirilir ve yönetimin değiştirilip değiştirilmeyeceğine karar verilir. Kulüp kaynakları genel olarak yönetici ve üyelerin şahsi kaynakları ile yönetimden sorumlu kişilerin becerilerine bağlıdır. Bu şirketleşme modeline; **Köln, Bochum, Kayserispor, Bursaspor,**

¹⁵¹ Burhan Sansarlıoğlu, “**Dünya Kupası'ndan Brezilya'ya en az 3 milyar dolar gelir**”, (Çevrimiçi) <http://www.aa.com.tr/tr/haberler/357662--dunya-kupasi-brezilyaya-en-az-3-milyar-dolar-kazandirdi> (Erişim tarihi: 27.11.2014)

¹⁵² Akşar, Endüstriyel... , a.g.e. , s. 219.

Ankaragücü, Gençlerbirliği ve Gaziantepspor kulüplerinin yapılanma modeli örnek olarak verilebilir.¹⁵³

- **Alman Modeli:** Bir diğer şirketleşme modeli ise “**Denetim ve Yönetim Komiteleri Olan Profesyonel Yönetimli Klasik Model**” olarak adlandırılan Alman tipi şirketleşme modelidir. Bu model mevcut Kökleşik Model’in ekonomik konularını da ele alan bir türüdür. Bu modelin en büyük farkı Genel Kurul tarafından seçilen Denetim ve İcra Kurulu’na sahip olmasıdır. Bu kurulları, tüzüğüne yazarak yapılandıran ve işleten ilk spor kulübü **Schalke 04**’tür. Kulüp işleyiş olarak Alman limitet şirketlerinin işleyiş tarzını benimsemiş ve kendini bu şekilde yapılandırmıştır. Bu yapı Genel Kurul, Seçim Kurulu ve Seçim Kurulu’nun aday göstermesi sonucu Genel Kurul tarafından seçilen Denetim Kurulu ve seçilen Denetim Kurulu’nun atandığı Yönetim/İcra Kurulu’ndan oluşmaktadır. Seçilen Yönetim/İcra Kurulu 11 kişiden oluşmakta ve bunların 5’i İcra Kurulu üyesi; 6’sı ise Dış Yönetim Kurulu üyesidir. Tamamı kendi alanlarında profesyonel kişilerden oluşan Denetim Kurulu kulübü yönetme yetkisine sahiptir. Bu şirketleşme modeline; **Schalke 04, Werder Bremen, Stuttgart, Hertha Berlin ve Wolfsburg** kulüpleri örnek teşkil etmektedir.¹⁵⁴
- **Aile Şirketi Modeli:** Aile şirketi biçimindeki modelde ise kulübün mülkiyeti tek bir kişide olabileceği gibi bir ailede de olabilmektedir. Günümüzde oldukça tartışılan bir modeldir. Futbolun beşiği olarak kabul edilen İngiltere’de çok tutulan bir şirketleşme modelidir. Bu model bilinen Aile Şirketi modelinin yönetsel sorunlarını yaşamaktadır.¹⁵⁵ Bu modelin olumu yanı sıra ise kulübü kendi işi olarak gören bir sahibinin bulunması ve şirket varlıklarının korunmasına azami derecede özen göstermesidir. Bu özen şirket içi iç denetim yapısının da gelişmesine neden olmuştur.¹⁵⁶ Bu şirketleşme modeline; **Chelsea, AC Milan, Liverpool, Manchester United ve Blackburn Rovers** kulüpleri örnek olarak verilebilir.¹⁵⁷

¹⁵³ Ünüvar vd. , **a.g.e.** , s. 37.

¹⁵⁴ **a.g.e.**

¹⁵⁵ **a.g.e.**

¹⁵⁶ Fikret Sebilcioğlu vd. , ‘**Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında**’ **Aile Şirketleri Yönetim Rehberi**, 4. b. , Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları, İstanbul, Aralık 2011, s. 44.

¹⁵⁷ Ünüvar vd. , **a.g.e.** , s. 37.

- **Ara Yapılanma Modeli:** Bu şirketleşme modeli kökleşik şirketleşme modelinin devamı niteliğindedir. Bu modelde halka arz kulüp varlıklarının belli bir kısmı için geçerlidir. Bu şirketleşme modeline; **Galatasaray, Fenerbahçe,**
- **Trabzonspor, Borussia Dortmund ve Bayer Leverkusen** kulüpleri örnek olarak verilebilir.¹⁵⁸
- **Borsa Anonim Şirketi (A.Ş.) Modeli:** Bu modelde spor kulübü normal bir şirket gibi borsaya açılır ve anonim şirket olur. Bu modelde finansal açıdan iniş çıkışlar yaşansa da halka arzın spor kulüplerine sağladığı; fon sağlama, profesyonelleşme, tanınma, kurumsallaşma gibi yararlar kulüplerin **Borsa/A.Ş.** modelini seçmelerine neden olmaktadır. **Beşiktaş, Lazio, Tottenham, Arsenal** ve **Juventus** bu şekilde yönetilen spor (futbol) kulüplerindedir. Bu modelin öncüsü durumunda olan İngiltere’de kulüpler, 1980’lerin başında halka arz yoluyla gelir ve giderlerinin tamamını Futbol A.Ş.’lere devrederek şirketleşmiştir. İngiltere’de 2000 yılına kadar 22 futbol kulübü bu yöntem ile hisselerini halka arz etmiştir. **İngiliz Modeli** olarak da nitelendirilen bu yapıda futbol kulüpleri, gelir ve giderlerinin tamamını şirketleşmek için kurdukları ve daha sonra halka arz ettikleri Futbol A.Ş.’lere devretmektedir. Altyapı olanaklarını geliştirmek ve stadyum yapımı gibi yatırımları gerçekleştirmek için ihtiyaç duydukları finansman kaynağını halka açılarak karşılayan kulüpler, bu yatırımlarını gerçekleştirdikten sonra, hisselerinin kurgusal (spekülatif) hareketlerden etkilenmemesi için borsaya kota ettikleri hisselerini geri toplamıştır.¹⁵⁹
- **Geniş Tabanlı Taraftar A.Ş. Modeli:** Bu model, Kökleşik Model’e yakın bir şirketleşme modelidir. Bu modelde, Genel Kurul katılımcı sayısı çok olduğu için rasyonel kararlar alınıp, kulüp şirket gibi yönetilebilmektedir. Bu modelde, **Real Madrid, Barcelona** ve **Atletic Bilbao** gibi İspanyol kulüplerinin ağırlığı mevcuttur.¹⁶⁰
- **Doğrudan Destekleme Modeli:** Bu şirketleşme modeli, İngiliz kulüplerinin 2000 yılında hükümet destekli başlattıkları ve **Supporters Direct** olarak bilinen modeldir. Bu modelde, kulüpleri kar amaçlı toplumsal kulüp biçiminde

¹⁵⁸ a.g.e.

¹⁵⁹ a.g.e. , s. 38.

¹⁶⁰ a.g.e. , s. 37.

dönüştürmeye çalışan taraftar gurupları kulübe ortak olmaktadır. İngiltere’de 12 futbol takımı şu anda bu model ile yönetilmektedir. Bu takımlardan 4’ü profesyonel, 8’i ise amatördür. Bu 12 takımın çoğunluk hisselerini ellerinde bulduran taraftar guruplarında geniş katılım, demokratik yapı, iş planı ve uygun katılım şartları aranmaktadır.¹⁶¹

H. Markalaşma

Marka, somut ürünlerin birbirinden ayrılmasını sağlayarak tüketici tarafından ayırt edilmesine neden olan ve tüketicinin satın alma kararını etkileyerek bu kararı şekillendiren ticari bir özelliktir. Bu özellik, ürünün tanıtım ve pazarlama çalışmalarının her zaman merkezinde yer almaktadır.¹⁶² Geniş kapsamlı bir kavram olan markayı tanımlarken ürünü belirleyen birçok özellik bu tanımın içine girmektedir. Bu kapsamda marka; üreticilerin veya satıcıların ürünlerini tanıtan ve bu ürünlerin isim, işaret, sembol vb. göstergelerle rakip ürünlerden ayrılmasını sağlayan ticari imgeler bütünü olarak tanımlanabilir.¹⁶³

Markalaşma, günümüzde ticari bir iş kolu haline gelen futbol için vazgeçilmez bir olgu haline gelmiştir. Endüstriyelleşen futbolun temel değişken özellikleri arasında yer alan seyirci görünümünün, gelir kaynaklarının yapısının ve tüketici davranış kalıplarının değişmesi endüstriyelleşme sürecinin bir sonucudur. Bu süreç sonunda seyirciden **taraftar tüketiciye** dönüşen futbol severler, gelirlerinin belirli bir kısmını **bağlılık körlüğü** temelinde kulüpleri için harcamaya başlamışlardır.¹⁶⁴

Futbol endüstrisi, arz ettiği ürünlere yönelik taleplerin oluşturulması kapsamında diğer endüstrilerle karşılaştırıldığında, bağlılık körlüğü temelinde elastik olmayan bir talep yöntemi ile hareket eden taraftar tüketicilere sahiptir. Bu durum endüstri içersinde haksız rekabetin oluşmasına ve bu endüstri içersinde yer alan üreticilerin gelirlerini yükseltmek için yeni yollar aramalarına neden olmuştur.¹⁶⁵

¹⁶¹ a.g.e.

¹⁶² Işıl Karpat Aktuğlu, **Marka Yönetimi Güçlü ve Başarılı Markalar İçin Temel İlkeler**, 1. b. , İletişim Yayınları, İstanbul, Aralık 2004, s. 11.

¹⁶³ İsmet Mucuk, **Pazarlama İlkeleri**, 11. b. , Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2004, s. 150.

¹⁶⁴ Akşar, Endüstriyel... , a.g.e. , s. 5.

¹⁶⁵ a.g.e. , s. 6.

Tüketici davranışlarında meydana gelen değişim sonucunda, talep gelir düzeyinde yaşanan artış, futbol ürünleri ve hizmetlerinde markalaşmayı da beraberinde getirmiştir. Futbol tüketicilerinin genelinde var olan sadakat duygusu, yaşanan markalaşma ile daha da sağlamlaşmıştır. Bu kapsamda, daha çok gelir elde edebilmenin yolu da markalı ürünleri esnek olmayan talebe arz etmekten geçmektedir. Futbol endüstrisi içerisinde uluslararası bir konuma gelmek ve yeni futbol ekonomisinin ortaya koyduğu değerleri sürdürülebilir kılmak markalaşmanın gerçekleşmesi ile mümkündür. Bu kapsamda futbol şirketlerinin görevi ise, oluşturulan markalı ürünlerin sadece yerel pazardaki taraftar tüketicilere değil, uluslararası pazardaki potansiyel taraftar tüketicilere de pazarlanmasını sağlamaktır. Uluslararası taraftar tüketicilere ulaşmanın yolu ise, uluslararası sportif başarılar elde etmekten geçmektedir. Sporla ilgili başarıları olmayan ve tarihi geçmişi bulunmayan bir futbol kulübünün markalaşabilmesi olanaksızdır. Yeni futbol ekonomisi içerisinde endüstriyel bir ürün olarak marka: futbol kulübünün zaman içerisinde kazandığı olumlu tutunmanın, imleli ürünler temelinde futbol pazarında paraya çevrilebildiği maddi bir değeri ifade etmektedir. Markalaşmak ise, futbol kulübünün futbol endüstrisi içerisinde kendisine duyulan güveni, sahip olunan yüksek kredi itibarına ve ahlak doğruluğuna çevirerek, pazardan daha fazla pay alabilmeye olanak sağlayan soyut bir durumdur.¹⁶⁶

Bir futbol kulübünün marka değerini belirleyen etkenler: takımın halk tarafından tutulma oranı, taraftar kitlesi, gelirleri, karlılık oranı ve kulübün kendi pazarında yer alan rakiplerine oranla sahip olduğu risk katsayısıdır. Sadık bir taraftar kitlesi ise kulübün marka değerini arttıran en önemli etkidir. Çünkü sadık bir taraftar kitlesine sahip olan kulüp gelirlerini çok daha kolay arttırabilecektir. Markalaşma sürecinin önemli bir etkeni olarak belirttiğimiz sportif başarı, zaman içerisinde marka güçlenip yerleştikten sonra yerini sportif başarısızlıklara bıraksa bile yaratılan marka sadakati sayesinde marka değerinden bir şey kaybetmez.¹⁶⁷

¹⁶⁶ a.g.e.

¹⁶⁷ a.g.e. , s. 7.

Dünyanın önde gelen marka değerlendirme kuruluşlarından biri olan Brand Finance tarafından 2014 yılı “**Dünyanın En Değerli 50 Futbol Kulübü Markası**” araştırmasına göre hazırlanan ilk 10 kulübün listesi Tablo-6’da sunulmuştur.¹⁶⁸

Tablo-6: 2014 Yılı Dünyanın En Değerli 10 Futbol Kulübü Markası

KULÜP ADI	AİT OLDUĞU LİG	MARKA DEĞERİ (Dolar)
Bayern München	Bundesliga	896 Milyon
Real Madrid	La Liga	768 Milyon
Manchester United	Premier League	739 Milyon
Barcelona	La Liga	622 Milyon
Manchester City	Premier League	510 Milyon
Arsenal	Premier League	505 Milyon
Chelsea	Premier League	502 Milyon
Liverpool	Premier League	469 Milyon
Borussia Dortmund	Bundesliga	327 Milyon
Paris Saint-Germain	Ligue 1	324 Milyon

Kaynak: Brand-Finance, “**Brand Finance Football 50 2014**”, (Çevrimiçi) http://www.brandfinance.com/images/upload/football_real.compressed.pdf (Erişim Tarihi:27.11.2014)

Uluslararası marka değerlendirme kuruluşu olan Brand Finance'in 2014 yılı “**Dünyanın En Değerli 50 Futbol Kulübü Markası**” araştırmasına göre hazırlanan liste kulüplerin maç hâsılatı, yayın bedeli, lisans hakkı ve destekleyicilik gelirleri dikkate alınarak oluşturulmuştur. Listenin ilk sırasında değeri 896 milyon dolara ulaşan Alman kulübü Bayern München gelmektedir. Listenin ilk 10 sırasına göz atıldığında, Avrupa'nın en büyük beş liginde mücadele eden kulüplerin yer aldığı görülmektedir. Bu durum aynı zamanda bu beş ligin marka değerini de ortaya koymaktadır. Toplamda 3 Türk takımının yer aldığı bu listeye 17'nci sıradan giren Galatasaray Spor Kulübü'nün marka değeri 116 milyon dolar olarak tespit edilirken, Fenerbahçe Spor Kulübü 95 milyon dolarlık marka değeri ile listeye 22'nci sıradan girmiştir. Beşiktaş Jimnastik Kulübü ise 71 milyon dolarlık marka değeri ile listeye 36'ncı sıradan girmiştir. Marka

¹⁶⁸ Brand-Finance, “**Brand Finance Football 50 2014**”, (Çevrimiçi) http://www.brandfinance.com/images/upload/football_real.compressed.pdf (Erişim Tarihi: 27.11.2014)

değeri lig temelinde değerlendirildiğinde, Türkiye Spor Toto Süper Ligi dünyanın en değerli 6'ncı ligi durumundadır.¹⁶⁹

Futbol kulüplerinin bugün ulaştığı ekonomik boyutlar ve küresel futbol pazarının rekabetçi ortamı, kulüpleri organizasyon yapılarının kurumsal yönetim kalitesini arttırmak için çeşitli önlemler almaya itmiştir. Kulüplerin ekonomik ölçeğinin artması, karmaşıklaşan işlemler ve rekabetçi futbol piyasası ilişkileri, kulüplerin etkin yönetilmesi için kontrol gereksinimini arttırmıştır. Bu yüzden kulüp yönetimlerinin, organizasyon bünyesinde iç kontrol sisteminin kurulması ve işlerliğinin sağlanması için bir takım önlemler alması gerekmektedir. Bu kapsamda, iç kontrol sistemi ile ilgili bağımsız ve tarafsız olarak yönetime güvence sağlayan ve yatırımcılar ve kredi verenler için kulübün güvenilirliğine değer katan iç denetim faaliyetini kulüp bünyesinde etkin ve verimli bir biçimde yürütülmesi gerekmektedir.¹⁷⁰

İç Denetçiler Enstitüsü'nün 1999 yılında yaptığı iç denetim tanımı şu şekildedir: *“İç denetim, bir organizasyonun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, tarafsız bir güven ve danışma eylemidir. Organizasyonun risk yönetimi, kontrol ve kurumsallıkla ilgili süreçlerinin etkinliğini değerlemek ve geliştirmek için sistematik ve disipline edilmiş bir yaklaşım getirerek organizasyonun amaçlarını başarmasına (ulaşmasına) yardım eder”*. İç denetime getirilen bu yeni tanım ile iç denetim faaliyeti, organizasyonun bütün faaliyetlerinin değerlendirilmesinde ve hedeflenen amaçlara ulaşılmasında yol gösterici bir kılavuz görevi görmektedir. Günümüz futbol kulüplerinin varoluş sebepleri arasında önemli bir yere sahip olan ekonomik faaliyetlerde iç denetim tanımı içerisinde yer alan organizasyon faaliyetleri arasında yer almaktadır. Futbol kulüpleri, ekonomik faaliyetlerini sağlıklı ve verimli bir biçimde yürütülebilme için personelinin üzerlerine düşen sorumlulukları en iyi biçimde yerine getirmesini, denetim faaliyetlerinin düzenli bir biçimde sürdürülmesini, birimler arasında etkili bir eş güdümün sağlanmasını ve risklerin verimli ve etkin bir biçimde yönetilmesini sağlamak zorundadır. Tüm bu

¹⁶⁹ a.g.e.

¹⁷⁰ İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, “Kobi’lerde İç Denetim İçin Pratik Bilgiler” (Çevrimiçi) <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/ic%20denetim.pdf> (Erişim Tarihi: 10.03.2015) s. 28.

faaliyetlerin yürütülebilmesi içinde kulüp bünyesinde etkin ve bağımsız bir iç denetim biriminin oluşturulması gerekmektedir.¹⁷¹ Kulüp yönetimi, kulübün;¹⁷²

- Varlıklarını korumak,
- Muhasebe bilgi ve belgelerinin güvenilirliğini ve doğruluğunu sağlamak,
- Faaliyetlerinin verimliliğini ve politikalarının uygunluğunu sağlamak,
- Kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak,
- Belirlenen hedeflere ulaşılmasını sağlamak ile yükümlüdür.

Kulüp yönetimi, ekonomik faaliyetlerle doğrudan ve dolaylı ilişkisi olan bu hedeflere ulaşmada kabul edilebilir bir güvence sağlamak için kulüp bünyesinde etkin bir iç kontrol sistemi kurmak zorundadır. Kurulan bu iç kontrol sisteminin etkinliğinin ve yerindeliliğinin değerlendirilebilmesi için ise etkili, bağımsız ve risk odaklı çalışan bir iç denetim faaliyetine gereksinim vardır. Bu açıdan bakıldığında, birbirinden farklı, ancak birbirini tamamlayan iki kavram olan iç denetim ve iç kontrol, endüstriyel futbolun ekonomik bileşenlerinin daha iyi değerlendirilmesini ve yönetilmesini sağlayarak futbol kulüplerinin bu rekabetçi pazar ortamında daha iyi mücadele etmesini sağlayacaktır.¹⁷³

Endüstriyel futbolun biçimlenmesinde; rekabetçi futbol pazarı, rakipler ve müşterilerin (tarafar) belirlediği koşullar etkili olmaktadır. Futbol pazarındaki rekabet ve tarafar müşterileri tatmin etme gücünü kazanımlı bir biçimde sürdürülebilir kılmak için bu koşulları iyi analiz etmek gerekmektedir. Kulübün organizasyon yapısında yapılacak iyileştirmelerle yaratılacak yenilikler sürekli gözden geçirilmelidir. Bu yenilik, yaratıcılık ve verimlilik faaliyetlerini gerçekleştirmek için ayrılan kaynakların doğru kullanılıp kullanılmadığı konusunda kulüp bünyesindeki kontrol işlevi iç denetim ile sağlanabilecektir.¹⁷⁴

Kulüpler tarafından yürütülen ekonomik faaliyetler bir takım hile ve yolsuzluklarında oluşmasına neden olabilmektedir. Kamuoyuna yansıyan şike ve rüşvet

¹⁷¹ Jale Sağlar ve Koray Tuan, “İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonunun Bağımsız Dış Denetim Maliyeti Üzerindeki Etkileri”, **Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, S. 1 (2009), ss. 344-345.

¹⁷² İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, **a.g.e.**, s. 17.

¹⁷³ **a.g.e.**, s. 20.

¹⁷⁴ Ali Kamil Uzun, “İç Denetim, Verimliliğin Bekçisidir” (Çevrimiçi) <http://www.ortakpayda.com/articles.php?ID=4208> (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

davaları, usulsüz transfer harcamaları, kulübün aleyhine olan destekleyicilik ve reklam anlaşmaları, kulüp çalışanlarının kişisel çıkarları için yaptığı usulsüz harcamalar ve bu harcamalar doğrultusunda hazırlanan usulsüz belge ve kayıtlar futbol sektörü içerisinde meydana gelen hile ve yolsuzluklara örnek oluşturmaktadır. Futbol kulüplerinde yaşanan hile, yolsuzluk, şike ve usulsüzlüklerin önüne geçilebilmesi ve etkin bir mücadele ortaya konulabilmesi için yönetimden bağımsız, etkin bir iç denetim birimine gereksinim vardır. İç denetim birimi, kulübün hile ve yolsuzluğa açık alanlarını belirleyerek, bu alanlardaki riskleri azaltmaya yönelik iç kontrol sistemlerinin etkinliğini değerlendirerek, etik değerlerin savunuculuğunu yaparak ve gerektiğinde suiistimal soruşturmalarına fiilen katılarak, kulüp yönetiminin organizasyon kültürünü oluşturma çalışmalarına destek olmaktadır. İç denetim birimi, kulüp yönetiminin hile, yolsuzluk ve usulsüzlükle mücadeleye yönelik kontrol sistemleri oluşturma sorumluluğunu, sahip olduğu yetkinlik ve bağımsızlık çerçevesinde nesnel olarak değerlendirebilmektedir. Bu nedenle iç denetim birimleri, kulübün üst yönetiminden, yönetim kurulundan ve denetim komitesinden gelen isteklere (danışmanlık, güvence, gözetim ve araştırma, soruşturma) veya kendi yaptığı denetimlerden elde ettiği bulgulara dayanarak kulübün hile, yolsuzluk ve usulsüzlükler ile mücadele etmesinde önemli bir rol üstlenmektedir.¹⁷⁵

Futbol endüstrisinin büyüklüğü günümüzde milyar dolarlarla ifade edilmektedir. Bu milyar dolarlık pazarın endüstrileşmesinde en büyük etkiyi, 1995 yılında Avrupa Adalet Divanı'nın futbolcuların serbest bir biçimde dolaşmasına olanak sağlayan **'Bosman Kararları'*** sağlamıştır. Yaşanan bu ekonomik ve hukuki gelişme, kulüplerin yapısal olarak da değişmesinin önünü açmıştır. Eskiden kulüplerin ana gelir kaynağını maç günü gelirleri oluşturmaktayken, günümüzde kulüplerin gelir kaynaklarına; naklen yayın gelirleri, destekleyicilik gelirleri, transfer gelirleri ve logolu ürün satış gelirleri olmak üzere pek çok gelir kalemi eklenmiştir. Kulüplerin mevcut organizasyon yapıları, bu ekonomik büyüklüğü yönetmekte sorunlar yaşamakta ve kulüp varlıklarının korunması konusunda ciddi riskler oluşturmaktadır. Bu açıdan kurumsallaşma ve

¹⁷⁵ a.g.e. , s. 33.

kurumsallaşmayı sağlayan en temel unsur olan iç denetim, futbol kulüplerinin ekonomik ve uzun vadede sportif başarısı için hayati bir önem taşımaktadır.¹⁷⁶

¹⁷⁶ Enver Hasanoğlu, “**Kulüpler dernek olmamalı**” (Çevrimiçi) <http://www.aljazeera.com.tr/al-jazeera-ozel/kulupler-dernek-olmamali> (Erişim tarihi: 12.03.2015)

* **Bosman Kararları**; 1995 tarihli bir Avrupa Adalet Divanı kararıdır. Avrupa Birliği içinde işçilerin serbestçe dolaşımını ve işbirliği özgürlüğünü güvenceye alan kararlar özellikle Avrupa içinde futbol sektöründe büyük değişiklikler yaşanmasına neden olmuştur. Bu kararlar uyarınca Avrupa Birliği üyesi ülkelerin ulusal liglerinde -transfer edilen oyuncunun Avrupa Birliği vatandaşı olması koşuluyla- yabancı oyuncu sınırlaması kaldırılmış, futbol oyuncularının anlaşma süreleri dolduğunda bonservis bedeli olmaksızın istedikleri kulübe geçmelerinin önü açılmıştır. Kararlarla birlikte futbol ve diğer tüm spor dalları birer ekonomik sektör olarak değerlendirilmiş ve sporcular işçilerin serbest dolaşımı ilkesi uyarınca işçi haklarına sahip olmuşlardır. Kararlar, adını Belçika'nın RFC de Liege takımında forma giyen Jean Marc Bosman adlı futbolcunun başka bir takıma transfer olmasının önünde engel olarak duran bonservis bedeli sorununu yargı makamlarına taşıyarak, giriştiği hukuk mücadelesini kazanmasından almaktadır.

2. İÇ DENETİM

İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors-IIA)'nün kurulmasıyla birlikte profesyonel bir temele oturan iç denetimin çalışma alanları zaman içerisinde değişime uğramıştır. İç denetimin sorumluluk alanı içerisinde olan danışmanlık ve güvence hizmetlerinin yürütüldüğü alanların değişmesi, yapılan iç denetim tanımlamalarının da sürekli olarak güncellenmesine neden olmuştur. İç denetim, 1940'lı yıllarda sadece muhasebe finansman çalışmalarıyla ilgilenirken, günümüzde artık işletmenin bütün faaliyetleri iç denetim çalışmalarının kapsamı dâhilindedir. Bu kapsam genişlemesinin sebebi ise; artan işletme büyüklüklerinin, çalışmaları karmaşık bir hale getirmesi ve teknolojik gelişmelerdir. Sunduğu danışmanlık ve güvence sağlama çalışmalarıyla iç denetim, günümüzde işletme yönetimlerinin önemli bir birimi haline gelmiştir. Yöneticilerin görevlerini etkin bir biçimde yerine getirmeleri için katkı sağlayan iç denetim işlevinin işletme içerisinde etkin bir biçimde kullanılması, işletmenin amaçlarına ulaşmasını güvence altına almaktadır. Çalışmamızın bu bölümünde, günümüzde birer holding haline gelen futbol kulüpleri için son derece önemli olan iç denetim ögesi ayrıntılı bir biçimde ele alınmıştır.¹⁷⁷

2.1. İç Denetim Kavramı

Tarihi kaynaklara göre iç denetim mesleğinin ilk olarak 1900'lü yılların başında ortaya çıktığı öngörülmektedir. Bununla birlikte, iç denetimin çağdaş bir meslek olarak kabul görmesi ise 1941 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde İç Denetçiler Enstitüsü'nün kurulması ile başlamıştır. İç Denetçiler Enstitüsü'nün kurulması ile tanımlamaları ve odak noktası sürekli değişerek gelişen iç denetimin ortaya çıkış gerekçesi; nesnel bilgi sağlama işlevini yerine getirmektir. İç Denetçiler Enstitüsü'nün kurumsallaşması, üye sayısını arttırması, iç denetim uygulamalarını belirli bir standarda bağlaması, mesleki ahlak kurallarını yayınlaması ve iç denetim uygulamalarına ilişkin

¹⁷⁷ Davut Pehlivanlı, **Modern İç Denetim**, 1. b. , Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, Ocak 2010, s. 7.

sertifika programları düzenlemesi; iç denetim faaliyetinin gelişmesi yönündeki önemli etkenlerdendir.¹⁷⁸

İç denetim kavramını geliştirmek için yapılan tanımlar incelendiğinde iç denetimin; muhasebe kayıtlarının kontrol edilmesi, uygunluk değerlendirmesinin yapılması, süreçlerin incelenmesi, kontrollerin değerlendirilmesi, iç kontrol sistemi etkinliğinin raporlanması, risk yönetiminin değerlendirilmesi ve risk ile kontroller hakkında güvence aşamalarından geçtikten sonra kurumsal risk yönetimi temelinde çalışır bir duruma geldiği görülmektedir. Kurumsal risk yönetimi temelinde çalışır bir duruma gelen iç denetim unsuru, tarihsel olarak geçmişte odaklandığı alanlar üzerindeki çalışmalarına da devam etmektedir. İç denetim faaliyetinin günümüzdeki odak noktası risk yönetimi sürecine kaymış, geçmişteki faaliyet konuları ise alışlagelmiş işler konumuna gelmiştir.¹⁷⁹

Öncelikli görevi organizasyonun çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek, aynı zamanda organizasyonun hedeflerine ulaşması için tarafsız, bağımsız bir güvence ve danışmanlık hizmeti sunmak olan iç denetim faaliyeti ayrıca risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirerek bu süreçlerin geliştirilmesine yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım geliştirmektedir.¹⁸⁰

İç denetim; *“yönetime hizmet amacıyla muhasebe, finans ve diğer kurum faaliyetlerinin gözden geçirilmesinin organizasyon içinde bağımsız olarak değerlendirilmesi fonksiyonudur.”* İç Denetçiler Enstitüsü tarafından 1947 yılında yapılan bu tanım iç denetim alanında yapılan ilk resmi tanımlamadır. Bu alanda 1947 yılında yapılan tanıma benzer bir tanımlama 1957 yılında da yapılmıştır. **“Muhasebe ve mali çalışmaların gözden geçirilmesi”** ifadesi 1971 yılında yapılan tanımlamadan çıkartılmış ve yerine, **“kurum çalışmalarının gözden geçirilmesi”** ifadesi getirilmiştir. Bununla birlikte, 1957 yılında yapılan tanımda geçen **“yönetime hizmet”** ifadesi, 1990 yılında yapılan tanımda yerini **“kurum ve organizasyona hizmet”**e bırakmıştır. 2000’li yıllara gelindiğinde ise ortaya çıkan muhasebe yolsuzlukları iç denetimin kapsamına risk unsurlarının da alınması gerektiğini ve mali sonuçlara ilişkin sorumluluğunda yönetim

¹⁷⁸ a.g.e. , ss. 9-10.

¹⁷⁹ a.g.e. , s. 7.

¹⁸⁰ Sebilcioğlu vd. , a.g.e.

tarafından üstlenilmesi gerçeğini ortaya koymuştur. Tüm bu gelişmeler sonucunda, 2003 yılında iç denetim; “*bir kurumun, faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve nesnel bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir*” biçiminde tanımlanmıştır. Risk yönetimi ve kurumsal yönetim çalışmaları bu tanım kapsamında sorumluluklarını üstlenmemek kaydıyla iç denetim faaliyetlerine dâhil edilmiştir.¹⁸¹

2.1.1. İç Denetim Faaliyetinin Kapsamı, Amacı ve Önemi

A. İç Denetim Faaliyetinin Kapsamı

Yöneticilere finansal ve finansal olmayan bilgi akışını sağlaması, bu bilgilerin doğruluğunu ve tamlığını denetledikten sonra değerlendirmesi, değerlendirilen bilgiler ışığında organizasyonun karar almasına yardım etmesi, yöneticiler ve karar mekanizmaları tarafından organizasyonlar içerisinde iç denetim birimlerinin oluşturulmasını zorunlu kılmıştır. Organizasyon tarafından yürütülen çalışmaların verimliliği, mali raporlamanın güvenilirliği, suiistimallerin önlenmesi ve araştırılması, organizasyon varlıklarının korunması ve yasal mevzuata uygunluk iç denetim faaliyetinin kapsamı içersine giren konulardır.¹⁸²

Üstlendiği amaç bakımından kapsamı diğer denetim türlerinden daha geniş olan iç denetim, bu kapsam genişliği ile diğer denetim türlerini de içine almaktadır. Organizasyonun yerine getirdiği ve organizasyonla ilgili olan bütün denetim çalışmaları iç denetimin çalışma konusunu oluşturmaktadır. Organizasyon içersindeki kontrollerin etkinliğini ölçen ve değerlendiren bir yönetim kontrol aracı olan iç denetim¹⁸³ ayrıca, organizasyonun risk yönetim, iç kontrol ve yönetim süreçlerinin yeterliliğini ve etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek için organizasyon içersinde sistemli ve disiplinli bir yaklaşım geliştirerek organizasyonun amaçlarına ulaşması için katkı

¹⁸¹ Pehlivanlı, **a.g.e.** , ss. 7-8.

¹⁸² Sebilcioğlu, **a.g.e.**

¹⁸³ Bayram Aslan, “Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim”, **Sayıştay Dergisi**, S. 77 (Nisan-Haziran 2010), s. 66.

sağlamaktadır.¹⁸⁴ Risk değerlendirmesini esas alan iç denetim faaliyetinin karşılaştığı risklerin kapsamına:¹⁸⁵

- Operasyonel ve mali bilgilerin kalitesi,
- Operasyonel faaliyetlerin kalitesi,
- Mali ve entelektüel varlıkların manipüle edilmesi,
- Organizasyon kanunlarının, mevcut yönetmelikleri ve iç politikaları ihlal etmesi,
- Organizasyon kültürünün yasadışı eylemleri veya uygun olmayan davranışları desteklemesi, girmektedir.

Risk değerlendirmesini esas alan iç denetim faaliyeti, karşılaşıcağı risklerin çözümlenmesini yaparak bu risklere karşı geliştireceği çözüm önerilerini üst yönetime sunmakla görevlidir. Ayrıca bağımsız bir denetim faaliyeti olan iç denetim; organizasyonun yürüttüğü faaliyetleri ve tuttuğu kayıtları inceleyerek, organizasyonun amaç ve hedeflerine ulaşmasına yardım eder. Organizasyon yönetiminin isteği doğrultusunda gerçekleştirilen iç denetim faaliyeti, özellikle muhasebe verilerinin kalitesini ölçer ve bu değerlendirmeyi bağımsız olarak yapar.¹⁸⁶

İç denetim faaliyetlerinin kapsamı genel bir bakış açısı ile değerlendirildiğinde aşağıda sunulan konuları ele almaktadır.¹⁸⁷

- İç kontrol sisteminin etkinliğini ve verimliliğini incelemek ve değerlendirmek.
- Risk yönetimi ile ilgili sistem ve yöntemlerin uygulamalarını incelemek.
- Mali bilgi sistemi ile yönetim bilgi sistemini incelemek.
- Muhasebe kayıtlarının kalitesi ile mali tabloların kalitesini (doğruluğunu ve güvenilirliğini) incelemek.
- Organizasyonun yürüttüğü bütün işlem ve faaliyetlerin yasal mevzuatlara, standartlara ve önceden belirlenen kurallar ile yöntemlere uygunluğunu incelemek.
- İhtiyaç duyulan danışmanlık hizmetleri ile ilgili önerilerde bulunmak.

¹⁸⁴ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, “İç Denetimin Tanımı”, (Çevrimiçi) <http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=IcDenetiminTanimi> (Erişim Tarihi: 30.11.2014)

¹⁸⁵ Aslan, **a.g.m.**, s. 67.

¹⁸⁶ **a.g.m.**

¹⁸⁷ **a.g.m.**, ss. 68-69.

- Çalışma sonuçlarını raporlamak ve önerilerde bulunmak.
- Raporlama sonrasında gerekli önlemleri (takip ve izleme) almak.

B. İç Denetimin Amacı ve Önemi

Organizasyon içi uygulamaların organizasyon yönetimi tarafından belirlenen politikalar ile kurallara uygun bir biçimde yürütülüp yürütülmediğini araştıran iç denetim, yürüttüğü bu çalışma ile işletme yönetiminin daha verimli çalışmasına katkı sağlamaktadır. Ancak iç denetimin organizasyon yönetimine sağlayacağı bu katkı, iç denetimin organizasyon yapısı içerisinde bulunduğu konumla ve yönetimin iç denetim birimine verdiği yetkilerin sınırı doğrultusunda şekillenmektedir. Bu durum, iç denetim faaliyetlerinin etkin bir biçimde yürütülmesini ve iç denetçilerin bağımsız bir biçimde çalışmalarını engelleyebilmektedir. Organizasyonların sürdürülebilir, istikrarlı bir büyüme sağlayabilmesi ve varlıklarını devam ettirebilmesi, etkin bir iç denetim mekanizmasının varlığı ile mümkündür. Etkin bir iç denetim mekanizmasının varlığı, organizasyona dâhil tüm çıkar gruplarının kazanımlarını güvence altına alan en önemli araçtır. Genel olarak iç denetimin amacı; iç kontrol mekanizmasının yeterliliğini ve etkinliğini incelemek ve değerlendirmek suretiyle elde edilen sonuçları, yürütülen faaliyetin hangi aşamasında olunursa olunsun organizasyon yönetimine sunmaktır.¹⁸⁸

Bu kapsamda iç denetim mekanizmasının amaçları aşağıdaki gibidir.¹⁸⁹

- Organizasyona ait aktif değerlerin fiziki durumları ile defter kayıtları arasındaki ilişkiyi kontrol altında tutmak.
- Organizasyon tarafından yürütülen faaliyetlerin önceden belirlenmiş politikalara kurallara uygunluğunu ve doğruluğunu kontrol altında tutmak.
- Organizasyon tarafından belirlenmiş olan politikaların etkinliğini ölçmek.
- Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda muhasebe sürecinin devamlılığını sağlamak.

¹⁸⁸ Ali Altuğ Biçer, “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü ve Bir Uygulama”, (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi), İstanbul, 2006, ss. 58-59.

¹⁸⁹ Yenigün, a.g.e. , s. 59.

- Organizasyon bünyesinde oluşabilecek yolsuzlukları önlemek ve gerçekleşen yolsuzlukları ortaya çıkarmak.
- Organizasyonun entelektüel sermayesinin (yöneticiler ve çalışanlar) görevlerini etkin ve verimli bir biçimde yerine getirip getirmediğini konusunda bilgi sahibi olmak.
- Yöneticilerin kaynakları etkin ve verimli bir biçimde kullanıp kullanmadıklarını araştırmak ve elde edilen bilgileri organizasyon paydaşları ile paylaşmak.
- Organizasyon bünyesinde yer alan yönetim birimlerine yardımcı olmak ve üst yönetime danışmanlık hizmeti sunmak.
- Denetim faaliyeti sonucunda maddi açıdan tasarruf sağlamak ve kazançlar elde etmek.

Yönetsel bir kontrol birimi olan iç denetim, organizasyonun tüm yönetim üyelerine sorumluluklarını etkili ve verimli bir biçimde yerine getirmeleri için yürütülen faaliyetler üzerinde yaptığı incelemeler sonucunda elde ettiği verilere nesnel bir biçimde çözümler, değerlendirmeler, öneriler ve yorumlar getirerek bunları sunmaktadır. Organizasyon içersindeki diğer kontrol mekanizmalarını ölçen ve değerlendiren iç denetim, organizasyon hedeflerinin gerçekleşmesi konusunda yeterli güvencenin sağlanması için yararlanılan önemli bir yönetim aracıdır. Uygun bir maliyetle kontrol mekanizmasının etkinliğini artırma amacı güden iç denetim yapısının yeterliliğinden ve etkinliğinden organizasyon yönetimi sorumludur.¹⁹⁰

Futbol kulüplerinin gerek dernek gerekse de şirket tüzel kişiliği ile yürüttüğü faaliyetler iç denetimi, kulüplerin ekonomik ve sportif başarısı için son derece önemli ve zorunlu bir hale getirmiştir. Çünkü futbol, günümüzde ekonomik ve sportif açıdan amatör ruhla yönetilemeyecek seviyelere gelmiş ve bu durumda kurumsallaşmayı zorunlu kılmıştır. Kurumsallaşmanın yolu ise, kulüplerin saydam ve hesap verebilir bir anlayışla yönetilmesinden, riskleri etkin bir biçimde yönetmekten ve yönetimden bağımsız, etkili ve güçlü bir iç denetimden geçmektedir. Kulüplerin organizasyon

¹⁹⁰ Biçer, a.g.e. , s. 60.

yapılarına bu yönetim anlayışı yerleştiği takdirde, kulüplerin varoluş sebebi olan sportif başarılar daha büyük ve istikrarlı bir hale gelecektir.¹⁹¹

2.2. İç Denetim Unsurları

Organizasyonun; kontrol yapılarını, mali işlemlerinin risk yönetimini ve yönetim ile kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistemli, disiplinli ve süreklilik arz eden bir yaklaşımla, genel kabul görmüş standartlar çerçevesinde çalışan iç denetimin unsurları, çalışmamızın bu bölümünde futbol kulüplerinin organizasyon yapıları dikkate alınarak değerlendirilmiştir.¹⁹²

A. Bağımsızlık ve Tarafsızlık

İç denetimin hedeflediği amaca ulaşabilmesi bağımsız olarak faaliyetlerini yürütebilmesi ve nesnel bir yaklaşım tarzıyla işlevini yerine getirebilmesi gerekmektedir. Bağımsızlıktan kast edilen; iç denetimin, kulübün hiyerarşik karar alma ve uygulama mekanizmalarının dışında, kendi işlevini kendi bakış açısı ve ölçüleriyle yerine getirmesidir. Günümüzde uluslararası alanda iç denetim birimleri faaliyetlerini, icradan bağımsız olacak şekilde, organizasyonun denetim kuruluna bağlı olarak yürütmektedir. Bunun nedeni, iç denetim tanımlarında geçen bağımsızlık unsurunun kuvvetlendirilmek istenmesidir. Görev ya da herhangi bir sebeple denetlediği birimin etkisi altında kalan bir iç denetim işlevinin, bağımsız ve nesnel olduğu söylenemez. Bu yüzden iç denetimin bağımsız ve nesnel olarak işlevini yerine getirebilmesi için kulübün organizasyon yapısı içerisinde diğer idari birimlerden bağımsız ve ayrı bir birim olarak yer alması gerekmektedir. Futbol kulüplerinin iç denetim birimlerinin bağımsız ve nesnel bir biçimde hareket edebilmesi için, kulüp organizasyonunun yazılı politika ve yöntemlerinde ve kulüp iç denetim biriminin görev, yetki ve çalışma esaslarının yer aldığı düzenlemelerde bağımsızlığı ve nesneliği belirten özellikler açık bir biçimde vurgulanmalı ve yönetsel görevler yürütemeyeceği belirtilmelidir. Ayrıca, kulüp

¹⁹¹ Ekonomik Çözüm, “**Spor kulüplerinde kurumsallaşma ve iç denetim masaya yatırılıyor!**”, (Çevrimiçi) <http://ekonomik-cozum.com.tr/spor-kuluplerinde-kurumsallasma-ve-ic-denetim-masaya-yatiriliyor/> (Erişim Tarihi: 12.03.2015)

¹⁹² İç Denetim Koordinasyon Kurulu, “**2009 Yılı Kamu İç Denetim Raporu**”, Ankara, Haziran 2010, s. 13.

organizasyonu içinde yer alan diğer birimlerin kulüp iç denetim birimine talimat veremeyeceği özellikle belirtilmelidir. İç denetim biriminin raporlarını işlevsel olarak kulüp organizasyonunun en yüksek icracı makamına, yönetim kuruluna veya denetim kuruluna sunacağı ilgili düzenlemelerde yer almalıdır.¹⁹³ İç denetim biriminin bağımsız bir biçimde çalışmalarını sürdürebilmesini güvence altına almak için; yönetsel olarak organizasyon içerisinde icra başkanı düzeyinde bir yöneticiye, işlevsel olarak da denetim kuruluna bağlı olması gerekmektedir. İç denetim birimi, yürüteceği çalışmaların kapsamını belirlerken, belirlenen kapsam dâhilinde görevini yerine getirirken ve görev sonunda elde edilen sonuçları raporlarken her türlü müdahaleden arındırılması gerekmektedir.¹⁹⁴

Tarafsızlık unsuru ile kast edilen ise; iç denetim faaliyetini yerine getiren meslek mensuplarının yürüttüğü iç denetim faaliyeti esnasında, iç denetim standartları çerçevesinde hareket ettiklerinin, öznellikten tam olarak uzak durduklarının, inceleme, yorum, değerlendirme ve önerilerde gerekli olan tüm özen ve dikkati gösterdiklerinin güvencesinin sağlanmasıdır. Nesnellik, denetçinin kendisinin ve üçüncü kişilerin çıkarlarından etkilenmeden mesleki çalışmalarını yürütmesidir. İç denetimin nitelik standartlarında ve etik kurallarında yer alan tarafsızlık unsuru, futbol kulüplerinin organizasyon yapıları içerisinde yürütülecek olan iç denetimin faaliyet öğelerinin belirlendiği düzenlemelerde açıkça belirtilmelidir. Bu düzenlemelerde, tarafsızlığı bozan durumların neler olduğu ve bu durulmada nasıl yaptırımlar uygulanacağı belirtilmelidir.¹⁹⁵

B. Güvence ve Danışmanlık Faaliyetleri

Yönetim ile ilgili faaliyetler planlama, idare ve kontrol olmak üzere üç aşamadan meydana gelmektedir. Organizasyonun yönetim birimleri, organizasyonun hedeflerine ulaşmak için yürüttüğü tüm faaliyetlerin bu hedeflere hizmet edip

¹⁹³ Murad Kayacan ve Erhan Yazgan, “**Gelişmekte Olan Ülkelere Yönelik Uluslararası Sermaye Hareketlerini Etkileyen Unsurlar: Kurumsal Yönetim ve İç Denetim**”, (Çevrimiçi) <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Akademik%20Makaleler/Geli%20C5%9Fmekt%20Olan%20C3%9Cikelere%20Y%20C3%B6nelik%20Uluslararası%20C4%B1%20Sermaye%20Hareketlerini%20Etkileyen%20Unsurlar.pdf> (Erişim Tarihi: 01.12.2014), ss.20-21.

¹⁹⁴ European Confederation of Institutes of Internal Auditing, “**Internal Auditing in Europe**”, February 2005, s. 28.

¹⁹⁵ Kayacan ve Yazgan, **a.g.e.**, s. 21.

etmediğini bilmek istemektedir. Bu isteği tatmin edebilmek içinde söz konusu hedeflere ulaşılmasını engelleyebilecek risklerin giderilmesi için geliştirilen kontrol mekanizmalarının yeterli ve verimli bir biçimde çalışıp çalışmadığının izlenmesi gerekmektedir. Normal olarak bu izlemenin devam eden bir süreç olarak o süreçte bulunan yöneticiler de dâhil olmak üzere görevli tüm personel tarafından yerine getirilmesi gerekmektedir. Ancak bu izlemenin sağlıklı yürütülebilmesi için organizasyon yönetiminden bağımsız ve tarafsız olarak yapılması ve sonuçlarının organizasyon yönetimine raporlanması gerekmektedir. İç denetim işlevini ortaya çıkartan bu durum, organizasyon yönetiminin istediği güvence hizmetini sağlamaktadır.¹⁹⁶

İç denetim faaliyetinin güvence verme işlevinin etkinliği; organizasyon içersinde etkin bir iç denetim mekanizmasının olduğunu, organizasyonun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir biçimde işlediğini, varlıkların korunduğunu, üretilen bilgilerin tam ve doğru olduğunu ve faaliyetlerin etkili, verimli, iktisadi ve yasal mevzuata uygun bir biçimde gerçekleştirildiğini göstermektedir. Yönetime sağlanan makul düzeydeki bu güvence hizmetleri sayesinde organizasyon karşılaşılabileceği risklerle mücadele edilebilecektir. Güvence hizmetleri kapsamında organizasyon yönetimine yapılan raporlamalar özellikle mali ve operasyonel risklerin azaltılmasına katkı sağlamaktadır.¹⁹⁷ Günümüzde ulaştığı toplumsal ve ekonomik boyutlar futbol kulüplerini, ekonomik ve sportif hedeflerini gerçekleştirebilmek ve bu hedefleri güvence altına alabilmek için iç denetim işlevini organizasyon yapıları içersinde yeterli ve etkin bir biçimde uygulamaya zorlamaktadır.¹⁹⁸

Danışmanlık işlevi ise; yönetsel sorumluluk üstlenmeden, organizasyonun çalışmalarına görüş, eğitim, değerlendirme, çözümlenme, başarımların göstergelerinin saptanması ve proje görevleri gibi yönetsel faaliyetlerle değer katmak, kolaylaştırmak, geliştirmek ve yol göstermek amacıyla yürütülen bir faaliyettir.¹⁹⁹

¹⁹⁶ a.g.e. , s. 22.

¹⁹⁷ Gürdoğan Yurtsever, “Teftişten İç Denetime Banka Müfettişliği”, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 2010, s. 119.

¹⁹⁸ Hasan Abdioğlu, “İç Denetim Alanında Mesleki Yetkinliklerin Güçlendirilmesi Arayışları ve İngiltere ve İrlanda İç Denetçiler Enstitüsünün Yetkinlik Tanımlamaları”, **Sayıştay Dergisi**, S. 55 (Ocak-Mart 2008), s. 93.

¹⁹⁹ Mustafa Çavuşoğlu ve Osman Duru, “İç Denetim”, **Siyasal Vakfı Bülteni**, S. 20, (Aralık 2007), s. 16.

Organizasyonun amaçlarına ve hedeflerine ulaşmasında iç denetim mekanizmasının yöneticilere sağladığı danışmanlık hizmeti yöneticilere faaliyetlerini yürütmede önemli bir katkı sağlamaktadır. Organizasyon süreçlerinde oluşabilecek sorunlara çözüm bulmak, bu süreçlerin yeniden yapılandırılması ve sistemlerin geliştirilmesi gibi konularda yöneticilere iç denetçiler tarafından danışmanlık hizmeti verilmektedir. Yöneticiler iç denetçilerden danışmanlık hizmeti kapsamında aldığı bu önerileri dikkate alarak ileride oluşabilecek olası sorunların önüne geçebilme olanağı bulunmaktadır.²⁰⁰

Danışmanlık işlevini yerine getirilebilmesi için futbol kulüplerinin organizasyon yapıları içerisinde oluşturulacak olan iç denetim biriminin uygulaması gereken yöntemler aşağıdaki gibidir:²⁰¹

- Kulübün strateji ve politikalarının belirlenmesi için düzenlenen toplantılara katılmak ve görüş bildirmek,
- Strateji, politika ve uygulama usulleriyle ilgili olarak hazırlanan uygulama yönergelerine, yönetmeliklere ve diğer belgelere görüşlerini sunmak,
- Yeni ürün veya hizmetlerin tasarlanması ve uygulamaya alınması aşamasında görüşlerini sunmak,
- İç denetim faaliyetinin gerçekleşmesi aşamasında, uygulayıcılara yapılan yanlışlıklar ve yapılması gerekenlerle ilgili yol göstermek ve önerilerde bulunmak,
- Personelle ve sporcularla yapılan görüşmelerde dikkat edilmesi gereken konular ve uyulması gereken kurallarla ilgili hatırlatma ve bilgilendirmelerde bulunmak,
- Personelin kararsız kaldığı konularla ilgili soruları yanıtlamak,
- Personel arasında bilgi alışverişi sağlamak,
- Personelin gereksinim duyduğu konularla ilgili eğitim programları düzenlemek,
- Sürekli ve geçici yönetim komiteleri içerisinde yer alarak görüşlerini bildirmek,
- Kulübün amaçlarına yönelik olarak yapılan toplantılara katılarak görüşlerini sunmak,

²⁰⁰ Kadir Tuan ve Mehmet Ünsal Memiş, “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, S. 35, (Temmuz 2007), s. 90.

²⁰¹ Gürdoğan Yurtsever, “İç Denetimin Danışmanlık Fonksiyonu”, **İç Denetim Dergisi**, S. 21, (Kış-2008), s. 48.

- Kulüp içerside yürütülen projelere dâhil olmak ve gerçekleştirilen proje adımlarına ilişkin görüşlerini sunmak,
- Sistem dönüşümlerine yönelik yürütülen projelerin içinde yer almak,
- Kulübün birleşme ve devir alımları kapsamında oluşturulan ekiplerin içinde yer almak, (sportif ve ekonomik birleşme)
- Karşılaşılan olumsuzlukların giderilmesi için oluşturulan acil durum ekiplerinin içersinde yer almak
- Kulübün özel bir isteğini karşılamak için oluşturulan ekiplerin içersinde yer almak,
- Acil durumlar için oluşturulan geçici ekiplerin içersinde yer almak.

C. Organizasyona Değer Katma

Kulüp yönetimine danışmanlık hizmeti sunan, kulüp ile kulübün paydaşlarına (taraf tar müşteri ler, profesyonel yatırımcılar v.b.) nesnel bir güvence sağlama hizmeti sağlayan iç denetim faaliyeti bu özellikleri ile kulübün hedeflerini gerçekleştirme fırsatlarını geliştirmekte ve faaliyetlerin geliştirilme olanaklarını belirleyerek oluşabilecek riskleri azaltmakta ve kulübe değer katmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde iç denetim, yönetim tarafından yolsuzlukların, hataların ve düzensizliklerin önlenmesinde kullanılan etkin bir yönetim aracıdır.²⁰²

İç kontrollerin kalitesi konusunda denetim komitesinin, icra başkanı dışındaki bir birimden nesnel ve bağımsız bir güvence hizmeti alması ya da icra başkanının nesnel ve bağımsız bir güvence hizmetini diğer bölüm yöneticilerine gereksinim duymadan da sağlayabilmesi, iç denetimin futbol kulübüne değer kattığının bir göstergesidir.²⁰³

D. Yönetişim Süreçleri ile Risk Yönetimine Katkı Sağlama

İç denetim birimi, kulübün amaçlarına ulaşmak için yürüttüğü faaliyetlerin ve işlem süreçlerinin düzenli ve sistemli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesi için

²⁰² Ersin Güredin, “Denetim”, 10. b. , Beta Basım Yayın Dağıtım, İstanbul, 2000, s. 176.

²⁰³ European Confederation of Institutes of Internal Auditing, a.g.e. , s. 37.

yönetime önerilerde bulunmaktadır.²⁰⁴ İç denetim biriminin sunduğu bu öneriler, organizasyonun risk yönetiminin etkin ve iyi çalıştığı ve risklerin istenilen düzeyde yönetildiği konusunda organizasyon yönetimine makul bir güvence hizmeti sağlamaktadır.²⁰⁵ İç denetim biriminin sağladığı bu makul güvence hizmeti, organizasyon bünyesinde risk yönetim süreçlerinin kurulmasına ve uygulanmasına ve bu sayede yönetim sürecinin etkinliğine katkı sağlayarak organizasyon yönetimine yardımcı olacaktır.²⁰⁶

İç denetim; risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerini değerlendiren bir faaliyettir. Risk yönetimi, yönetim ve kontrol alanlarında güçlü sistemler oluşturamayan futbol kulüpleri, uzun vadede sportif ve ekonomik açıdan başarısız olacaktır. Futbol kulüplerinin karşılaşacağı bu olumsuz durumlar, iç denetim birimi tarafından önlenmektedir. Risk odaklı olarak hazırlanan yıllık denetim programı, denetimin önceliklerinin belirlenmesini ve denetim kaynaklarının en riskli faaliyetlerden başlatılmasını hedeflemektedir. Üç yıllık olarak tasarlanan iç denetim planları ise organizasyonun faaliyetlerinin ve karşılaşılabileceği risklerin kapsamlı olarak incelenmesinden ve çözümlenmesinden sonra hazırlanmaktadır. Televizyon yayın gelirleri, reklam ve destekleyicilik gelirleri, kombine ve diğer bilet satışları, ticari ürün gelirleri, özel organizasyonlar, üyelik sistemleri ve ticari projeler günümüz futbol kulüplerinin en temel gelir kaynaklarıdır. Gelir kaynaklarının artışı kulübün elde edeceği sportif başarılar ile doğru orantılıdır. Elde edilecek olan sportif başarı ise kulübün sağlıklı ve verimli bir biçimde yönetilmesi ile alakalıdır. Bu nedenle iç denetim faaliyeti, risk oranı ve değişkenliği diğer sektörlerden daha yüksek olan futbol sektörünün tüm faaliyetlerine daha sık tabi tutulmalıdır.²⁰⁷

²⁰⁴ M. Sait Arcagök ve Ertan Erüz, “**Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi**”, Maliye ve Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul, Eylül 2006, s. 193.

²⁰⁵ European Confederation of Institutes of Internal Auditing, **a.g.e.**, s. 21.

²⁰⁶ Aslan, **a.g.e.**, s. 74.

²⁰⁷ Mehri Tufan ve Mustafa Görün, “Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”, **Sayıştay Dergisi**, S. 89, (Nisan-Haziran 2013), s. 121.

E. Standartlara Göre Yürütülme

Amacı esas olarak organizasyon faaliyetlerine değer katmak olan iç denetim faaliyeti bu amaca ulaşabilmek için uluslararası genel kabul görmüş iç denetim standartlarına göre çalışmalarını yürütmelidir. Aksi takdirde kendinden beklenen bu amaca ulaşması olanak dâhilinde değildir. İç denetim standartları genel olarak, yürütülecek denetim çalışmalarına ve bu denetimi yürütecek denetçilere ilişkin olarak belirlenmiş ölçütlerden oluşmaktadır. Uluslararası iç denetim standartlarına göre, yapılan iç denetim çalışmalarında belirlenmiş standartlara uyulmaması durumunda bu durumun denetim raporunda açıkça belirtilmesi gerekmektedir.²⁰⁸

İç denetim uygulamalarında esas olan; standartlar, etik kurallar ve en iyi uygulama örnekleri kılavuzluğunda, belirli bir yöntem bilimsel (metodolojik), sistemli ve disiplinli bir yaklaşımla uygulanan yöntem ışığında, denetimi yapan kişiden bağımsız olarak değerlendirmede bulunan herkesin var olan belge ve bilgilerden yararlanarak aynı sonuçlara ulaşılmasının sağlanmasıdır. İç denetimin bir meslek olarak ortaya çıkmasında faaliyetlerini disiplinli ve sistemli bir yaklaşım temelinde oluşturmasının önemi büyüktür. İç denetim kesin bir onaylama mekanizması olmamasına rağmen, faaliyetlerini sistemli ve disiplinli bir yaklaşım temelinde yürüttüğü için organizasyon yönetimine sağladığı makul güvencenin değerini kabul edilebilir kılmaktadır.²⁰⁹

2.3. İç Denetim Faaliyetine Gereksinim Duyulmasının Nedenleri

Gelişen ve değişen ekonomik pazarlarda büyümeyi ve gelişmeyi sürdürülebilir kılmak için organizasyonlar kurumsal yönetimle ilgili kalitelerini yükseltmek zorundadır. Bu yüzden iç denetim faaliyetinin sağladığı katma değere gereksinim duyulmaktadır. Organizasyonlarda yasal mevzuata uygunluk, mali raporlama ve bilgi sistemlerinin güvenilir, yürütülen faaliyetlerin iktisadi, etkin ve verimli olabilmesi için etkin ve verimli bir biçimde çalışan iç denetim mekanizmalarına gereksinim duyulmaktadır. İç denetim mekanizmalarının varlığı organizasyonlarda yönetsel hesap

²⁰⁸ a.g.e. , s. 75.

²⁰⁹ Kayacan ve Yazgan, a.g.e. , s. 27.

verebilirliğin sağlıklı bir biçimde çalışmasına katkı sağlamaktadır. Kurumsal yönetimin kalitesini geliştirerek kurumsal değeri yükselten, paydaşlara güvence sağlayan, kurumsal saygınlığın güvencesi olan iç denetim aynı zamanda risk yönetiminin ayrılmaz bir parçası olarak riskleri önleyici bir özelliğe sahiptir.²¹⁰

İç denetim faaliyetinin organizasyonlara sağladığı olumlu katkılara hiç şüphesiz günümüzde bir endüstri kolu haline gelen futbolun ve bu endüstrinin en önemli temsilcisi olan ve birer holding haline gelen futbol kulüplerinin de ekonomik ve uzun vadede sportif başarılar elde edebilmek için gereksinimi vardır. Bu kapsamda, futbol kulüplerinin iç denetime gereksinim duymasının nedenleri aşağıda sunulmuştur.

A. Vekâlet Teorisi

Küreselleşme olgusunun yaygınlaşması beraberinde ticari organizasyonlarında büyümesine ve gelişmesine neden olmuştur. Oluşan rekabet ortamında sürdürülebilir büyüme ve gelişme için organizasyonlar profesyonel yöneticiler tarafından yönetilmeye başlanmıştır. Kişisel çıkarları bulunan, organizasyon bünyesinde üstlendikleri görev karşılığında uzun vadede daha çok ücret alma güdüsüyle hareket eden ve bu yüzden organizasyon sahipleri ile çatışabilecek kişiler olarak tanımlanan yöneticiler bu özelliklerinden dolayı, emanet aldıkları organizasyon kaynaklarını etkin ve verimli bir biçimde kullanıp kullanmadıkları konusunda işletme sahiplerinin kaygılanmasına neden olmaktadır. Ayrıca işletme sahiplerinin, yöneticilerin yürüttüğü faaliyetler konusunda yeterli değerlendirmeleri yapacak zamanları, teknik ve yöntem bilimsel bilgileri olmayabilir. Organizasyon sahipleri ile yöneticiler arasındaki bu çıkar ilişkisi vekâlet sözleşmesi kavramının doğmasına neden olmuştur. İç denetim, bir vekil olarak görevini yerine getiren yöneticinin söz konusu ilişkiden doğan borçlarını yerine getirirken ortaya çıkabilecek düzensizliklerle ilgili organizasyon sahiplerinin kuşkularını giderecek en önemli kontrollerden birini oluşturmaktadır. Organizasyon sahiplerini yöneticilerin üstlendikleri görevleri yerine getirdikleri konusunda daha kolay tatmin eden iç denetim sonuçları, faaliyetlerini bağımsız ve nesnel bir biçimde yürütmektedir. Bu özelliği ile iç denetim, yürüttüğü mali ve mali olmayan işlemlerle edeniyle organizasyon sahipleri ile

²¹⁰ Hande Küpçü, “İç Denetim Ve Kurumsal Yönetim”, (Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Sakarya, Haziran-2011, ss. 36-37.

yöneticiler arasında çıkabilecek çıkar çatışmalarının önüne geçmektedir. Futbol kulübünün sahibi konumundaki üyeler, paydaşlar, taraftar müşteriler ve taraftarlar, kulüp yönetim kurulu tarafından yürütülen sportif ve ekonomik faaliyetlerle ilgili, nesnel ve bağımsız bilgi elde etme gereksinimi duymaktadır. Gereksinim duyulan nesnel ve bağımsız bilgi, kulüp bünyesinde oluşturulacak olan iç denetim birimlerinin yürüteceği bağımsız ve nesnel iç denetim faaliyeti ile elde edilebilecektir.²¹¹

B. Sorumluluk ve Hesap Verebilme

Organizasyon yöneticileri, sahip oldukları yetki ve sorumlulukların bir kısmını kendilerine bağlı olarak çalışan personelle paylaşmaktadır. Organizasyon çalışanlarının görevlerini etkin bir biçimde yerine getirip getirmediği ve organizasyon hedeflerinin bir parçası olan kişisel hedeflerin gerçekleşip gerçekleşmediği yöneticiler tarafından bilinmesi gerekmektedir. Yöneticilerin kişisel çabaları ve personelin çıkar çatışmalarının etkisinde kendi çalışmaları ile ilgili düzenledikleri raporlar yöneticilerin bilgilendirme ihtiyacını sağlıklı bir biçimde karşılamamaktadır. İç denetçiler; şartları çözümü, sorunları tanımlama ve bilgi toplama konularında sahip oldukları mesleki yeterlilikleri nedeniyle sistemlerin, usullerin ve kontrollerin değerlendirilmesi, verimliliği ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının belirlenmesinde yöneticilere vekâlet yoluyla yardımcı olmaktadır. Söz konusu değerlendirme görevi ölçme, onaylama ve önerilerle sınırlıdır. İç denetim en temel özelliği olan nesneliği kaybetmemek için yönetimin yerine geçerek çalışanları ve görevlerini tanımlamaması gerekmektedir. İç denetçiler, yönetim kurulu adına üst düzey yöneticiler dâhil organizasyonun her kademesindeki yöneticilerin yönetsel başarımlarını inceler. Denetim bulgularının ve değerlendirmelerinin yönetim kuruluna ya da denetim kuruluna herhangi bir kuşkuya kapılmadan sunulabilmesi için, organizasyon içerisinde iç denetçilerin yönetim kurulu ile doğrudan iletişime geçebilmesine olanak sağlayan bir yönetmeliğin bulunması ve yönetim kuruluna sunulacak olan bütün konuların organizasyonun üst yöneticileri ile karşılıklı olarak tartışılması gerekmektedir. Yönetim kurulu üyeleri paydaşlara ve kamuya karşı olan sorumlulukları gereği, organizasyonun gerçekleştirdiği faaliyetlerle ilgili elde edecekleri nesnel ve güvenilir bilgiler ışığında üst yönetimin aldığı kararları

²¹¹ Nahit Akarkarasu, “Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler”, Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü, İstanbul, 2000, s. 11.

değerlendirebilecek bilgiden çoğu zaman yoksun kalmaktadır. Bu aşamada, yönetim kurulu üyelerinin güvenilir ve nesnel niteliklere sahip bilgi alma gereksinimlerini, gerekli olan incelemeleri yapan, bilgileri bir araya getiren ve elde ettikleri sonuçları bir rapor halinde yönetim kuruluna sunan iç denetim birimi karşılamaktadır. Futbol kulüplerin organizasyon yapıları incelendiğinde, yönetim kurulu üyelerinin gereksinim duyduğu bilgileri kulüp divan kurulu ya da denetim kurulu karşılayabilecek konumdadır. Kulüp tüzüklerinde iç denetim birimi olarak tanımlanan divan kurulu ile yürüttüğü faaliyetlerle iç denetim faaliyetleri örtüşen denetim kurulunun, kulüp yönetim kurulu üyelerinin güvenilir ve nesnel niteliklere sahip bilgi alma gereksinimlerini karşılayabilmeleri için kulüp tüzüklerinde gerekli olan düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.²¹²

C. Yönetime Yardım ve Danışmanlık

Yeterli mesleki yetkinliğe ve donanımına sahip olan iç denetçiler, organizasyondaki usulsüzlükler ile hataları açığa çıkartmanın yanında, aynı sorunlarla bir daha karşılaşılması için organizasyon yönetimine, günümüz çağdaş iç denetçilerinin sahip olması gereken yeterli mesleki eğitim ve deneyim sayesinde gerekli danışmanlık ve eğitim hizmetlerini verebilmektedir.²¹³ Organizasyonun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve nesnel bir güvence ve danışmanlık hizmeti olarak tanımlanan iç denetim faaliyetini²¹⁴ yerine getirecek olan iç denetçilerin planlama, organizasyon, yönetim ve kontrol konularında bilgili olmaları ve olayları profesyonel bir yönetici gözüyle değerlendirebilmeleri gerekmektedir. Bu özellikleri taşıyan iç denetçiler, yönetim merkezli denetçi olarak adlandırılmaktadır.²¹⁵

²¹² **a.g.e.**

²¹³ **a.g.e.** , s. 12.

²¹⁴ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, İç... , **a.g.e.**

²¹⁵ Akarkarasu, **a.g.e.** , s. 12.

D. Hileli İşlemlere Karşı Korunma Gereksinimi

Halka açık şirketlerde küçük paydaşların ortaklık haklarını tehdit eden en büyük tehlike hileli işlem ve eylemlerdir. Halka açık şirketlerde, büyük paydaşların sahip oldukları diğer şirketlere, küçük paydaşların ve şirketin zararına olacak biçimde, şirket kârının örtülü olarak aktarılmasına yönelik yapmış oldukları işlemler, hileli işlem ve eylemlere verilebilecek en belirgin örnektir. Günümüzde giderek karmaşık bir hal alan mali araçlar ve mali pazarlara bağlı olarak, organizasyon dışından kişilerin yapmış oldukları incelemeler ile bu tür usulsüzlükleri ve hileli eylem ve işlemleri tespit etme olasılığı azalmakta ve daha maliyetli bir duruma gelmektedir. Bundan ötürü, küçük paydaşların etkin bir yönetsel güce sahip olmadıkları organizasyonlarda iç denetim birimlerinin önemli görevlerinden biride; organizasyon bünyesinde, çalışanlar, yöneticiler ve yönetim kurulu üyeleri tarafından yapıma olasılığı bulunan hileleri tespit etmek ve bu olumsuz durumların ortaya çıkmasını önlemek için önerilerde bulunmaktır. Günümüzdeki ekonomik faaliyetleri göz önüne alındığında, futbol kulüplerinin en önemli sermayesi kamuoyundaki saygınlığıdır. Paydaşların, taraftar müşterilerin, destekleyicilerin, reklam verenlerin ve potansiyel müşterilerin nezdinde saygınlığın yitirilmesi beraberinde ekonomik kayıplarında yaşanmasına neden olacaktır. Bu yüzden kulüpler kamuoyu nezdinde saygınlıklarını yitirmelerine neden olabilecek her türlü usulsüz işlemi önlemek için organizasyon yapıları içerisinde etkin bir iç denetim faaliyeti yürütmek zorundadır.²¹⁶

E. Tasarruf Gereksinimi

Uzmanlaşmış olarak yürütülen denetimler sonucunda saptanan eksikliklerin düzeltilmesi sayesinde organizasyonlar maddi açıdan da büyük artırımlar sağlayabilmektedir. Maddi kayıpların ortaya çıkarılması ve düzeltilmesi, yeri geldiğinde iç denetim biriminin organizasyona olan yıllık maliyetini karşılayacak nitelikte dahi olabilmektedir. İç denetçiler, bir gemide mevcut olan deliklere yama yapan, geminin batmaması için mevcut durumu kaptana rapor eden ve neler yapılması gerektiği

²¹⁶ a.g.e. , s. 13.

konusunda çözüm üretip öneriler sunan kişiler olarak da tanımlanabilir Dolayısıyla iç denetim faaliyetinin gemi sahibine olan maliyetleri gerçekten önemsiz olup kazandırdıkları ise yeri geldiğinde bir gemi olabilmektedir.²¹⁷ Yürütülen yanlış transfer politikaları kulüplerin karşılaştığı en önemli ekonomik kayıplar arasında yer almaktadır. Kulüpleri ekonomik olarak sarsan bu yanlış transfer politikaları kulüpleri sportif olarak da başarısızlığa sürüklemektedir. Kulüplerin ekonomik ve sportif olarak yaşadığı bu kayıpları giderebilmek için kulüp yönetimine yol gösterecek etkili bir iç denetim biriminin kulüp organizasyonunda yer alması gerekmektedir.²¹⁸

2.4. İç Denetim Türleri

İç denetim türleri, uygunluk denetimi, mali denetim, başarıml denetimi, sistem denetimi ve bilgi teknolojileri denetimi olmak üzere beş başlık altında toplanmaktadır. İlgili iç denetim türleri ile ilgili bilgiler aşağıda bölümler halinde sunulmuştur

A. Uygunluk Denetimi

Organizasyonlar hedefledikleri amaçlara ulaşabilmek için, yöntemler, kurallar ve politikalar oluşturmaları ve oluşturulan bu mevzuatı uygulamaları gerekmektedir. Hedeflere ulaşmak için geliştirilen bu mevzuata organizasyon birimlerinin uyma ve uygulama derecesini belirlemek için yapılan iç denetime uygunluk denetimi denilmektedir. Mali denetime yol gösterici olması bakımından uygunluk denetiminden elde edilen sonuçlar önem arz etmektedir.²¹⁹ Uygunluk denetim ile elde edilen sonuçlar geniş bir kitleye değil, tepe yöneticileri olarak da adlandırılan organizasyonun yönetiminden sorumlu yetkili kişilere raporlanmaktadır.²²⁰

²¹⁷ Umut Korkmaz, “ Kamuda İç Denetim (I)”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, C. 2, S. 25 (Bahar 2007), s. 7.

²¹⁸ Foto Maç, “Galatasaray’da tarihi zarar”, (Çevrimiçi) <http://www.fotomac.com.tr/galatasaray/2015/03/12/gsarayda-tarihi-zarar> (Erişim Tarihi: 18.03.2015)

²¹⁹ Melih Erdoğan, **Denetim**, 2. b. , Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2005, s. 4.

²²⁰ Ersin Güredin, **Denetim ve Güvence Hizmetleri**, 13. b. , Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2010, s. 17.

B. Mali Denetim

Mali denetim; denetime tabi olan birimin varlık ve yükümlülüklerinin gerçek değeriyle, varlıkların yönetimiyle, finansman kaynaklarıyla ve tahsis edilen bütçe ödenekleriyle organizasyonun mali raporlarında yer alan verilerin uyumlu olup olmadığını değerlendirmektedir.²²¹ Bu sistematik inceleme süreci organizasyonun mali tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartlarına uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılmaktadır. Mali tabloların ve mali tabloların dayanağını oluşturan kayıt, belge ve diğer ipuçları üzerinden yürütülen çalışmalara dayanan bu sistematik inceleme süreci, elde ettiği sonuçları denetim raporunda özetleyerek organizasyon yönetimine sunmaktadır.²²² Futbol kulüplerinin tüzükleri incelendiğinde bu iç denetim türünü, kulüplerin zorunlu organları arasında yer alan denetim kurulu tarafından yerine getirdiği görülmektedir. Kulüp tüzükleri incelendiğinde denetim kurulunun genel olarak mali denetim üzerine odaklanmış olduğu görülmektedir.²²³

C. Başarım (Performans) Denetimi

Başarım denetimi, organizasyonun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak için kaynakların iktisadi, verimli ve etkin bir biçimde kullanılıp kullanılmadığını değerlendirmek ve kılavuzluk yapmak amacıyla yapılan nesnel ve bağımsız bir danışmanlık ve güvence sağlama hizmetidir. İç denetimin işlevlerini etkin bir biçimde yerine getirebilmesi ve kendisinden beklenen sonuçları verebilmesi için başarım denetimine gerekli olan önceliği ve ağırlığı vermesi gerekmektedir. Günümüzde kurumsal yönetim, sürdürülebilirlik ve mali disiplin konuları organizasyonlar için hayati önem taşımaktadır. Bu yüzden başarım denetimi, organizasyonların başarısını, gelişimini ve yönetim süreçlerini destekleyen önemli bir araç konumundadır. Başarım denetimi, özellikle organizasyonların ve yöneticilerin

²²¹ Ercan Alptürk, **Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi**, 1. b. , Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2008, s. 18.

²²² Hasan Kaval, **Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi**, 3. b. , Gazi Kitabevi, Ankara, 2008, s. 10.

²²³ Beşiktaş Jimnastik Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü: Denetim Kurulu Görev ve Yetkileri**” (Çevrimiçi) <http://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 15.03.2015)

hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesinde önemli bir yere sahiptir. Bu iç denetim türü organizasyonların faaliyet, program yâda projelerinin verimlilik, iktisadilik ve etkinlik ilkeleri doğrultusunda nesnel bir bakış açısıyla değerlendirildiği sistematik bir incelemedir. Bu sistematik incelemeyi organizasyonlar açısından önemli ve anlamlı kılan, tespit ve değerlendirmelerini geçmişe dönük olarak yapmak yerine, geleceğe dönük olarak yapmasıdır. Bu sayede organizasyona ve yöneticilerine kılavuzluk yaparak başarımların arttırılmasına katkı sağlamaktadır.²²⁴

D. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Diğer iç denetim türlerinde olduğu gibi bu denetim türünde de amaç organizasyon bünyesindeki risklerin hangi düzeyde karşılandığını ya da karşılanmadığını belirlemektir. Bilgi teknolojileri riski, bilgi kaynaklarını tehdit eden bir varlığın ya da bir durumun, bilgi kaynaklarındaki mevcut açıkları sömürme olasılığıdır. Bu olasılıklara yönelik olarak yürütülen denetim faaliyetleri, geniş ölçekte değişik süreçlere ve teknolojilere ilişkin olarak, birçok alanda ve kapsamda yapılmaktadır. Bu çerçevede bir değerlendirme yapıldığında bilgi teknolojileri denetiminin kapsamına:²²⁵

- Bilgi teknolojilerinin organizasyon yapısı,
- Bilgi teknolojileri personelinin görev tanımları,
- Organizasyonun politikaları, yöntemleri ve işlemleri,
- Yazılım değişiklikleri,
- Sistem geliştirme ile ilgili yapılan kontroller,
- Mantıksal erişim,
- Bilgi güvenliği,
- Verilerin yedeklenmesi, saklanması ve arşivlenmesi gibi konuların girdiği görülmektedir.

²²⁴ H.Ömer Köse, “İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, Performans Denetimi”, ed. Halis Kırıl, 1. b. , İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara, Nisan 2014, ss. 434-442.

²²⁵ Nilhan Fidan ve Ümit Yalçın Şen, İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, Bilgi Teknolojileri Denetimi: Gelişimi, Temel Kavramlar ve Denetim Alanları, ed. Halis Kırıl, 1. b. , İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara, Nisan 2014, ss. 376-379.

Bilgi teknolojileri ile ilgili bir iç denetim çalışmasına gereksinim duyulmasının nedenleri aşağıda sunulmuştur.²²⁶

- Organizasyonun sahip olduğu önemli verileri içersinde bulunduran bilgi sistemlerinin risk açıklarını değerlendirebilmek,
- Organizasyonun karar alma mekanizmalarında bilginin etkin bir biçimde kullanılıp kullanılmadığını değerlendirebilmek,
- İş faaliyetleri ile süreçlerinin maliyet ve başarımlar açısından etkin ve kontrollü bir biçimde yürütülüp yürütülmediğini makul bir derecede değerlendirebilmek.
- Organizasyon bünyesinde üretilen, işlenen ve saklanan bilgilerin gizliliğinin, bütünlüğünün ve kullanılabilirliğinin sağlanıp sağlanmadığını değerlendirebilmek,
- Organizasyonların faaliyet alanları ile ilgili yasal yükümlülüklerin karşılanıp karşılanmadığını saptayabilmek,
- Organizasyonun saygınlığı ile güvenilirliğini korumasına yardımcı olabilmek.
- Usulsüzlük ve dolandırıcılık gibi konular kapsamında yürütülen teftiş ve soruşturma çalışmalarına yardım edebilmek.

Bağımsız ve nesnel bir bakış açısı ile veri kaynaklarının korunmasını, yeterli ve makul bir seviyede iç kontrol mekanizmalarının kurulmasını, bilgi sistemlerinin iş gereksinimlerini karşılamak üzere tasarlanıp geliştirilmesini ve iç sistem kaynaklarının etkin ve verimli bir biçimde kullanılmasına ilişkin değerlendirmeler yapan bilgi teknolojileri denetiminin sağladığı yararlar aşağıda sunulmuştur.²²⁷

- Bilgi kaynaklarına yönelik olası açıkların, tehditlerin ve var olan veya gizil (potansiyel) risklerin tespit edilmesini sağlamak.
- Söz konusu risklerin giderilebilmesi için gerekli olan kontrol tanımları ve en iyi uygulamalar hakkında bilgi edinilmesini sağlamak.
- Operasyonel riskleri kontrol altına alarak yasal mevzuata uyumluluğunu sağlamak.
- Organizasyonun başarımlarını yükseltmek.

²²⁶ a.g.e.

²²⁷ a.g.e.

- Saygınlığı yükseltmek.
- Mali raporlama konusunda yatırımcıların saydamlık beklentisini karşılamak.
- Risk yönetimi ile ilgili uygulamaları güçlendirmek.

E. Sistem Denetimi

Sistem denetimi, iç kontrol sisteminin etkili bir biçimde işleyip işlemediğinin ayrıntılı olarak değerlendirilmesidir. İç kontrol sisteminin etkin ve verimli bir biçimde, amaca yönelik çalışmasını sağlayan ve karşılaştığı riskleri en aza indirilmesi konusunda güvence sağlayan iç denetim, bu özelliği ile iç kontrolün önemli bir parçasıdır. İş kontrol ve iç denetim arasındaki bu ilişkinin olumlu sonuçlarını elde edebilmek için, organizasyon bünyesinde yürütülen denetim faaliyetlerinin sistem tabanlı yürütülmesi gerekmektedir.²²⁸

İç denetim türleri göz önüne alındığında bugün birer holding konumuna gelen futbol kulüplerinin gerek sportif gerekse de ekonomik olsun tüm organizasyon faaliyetleri söz konusu iç denetim türlerinin kapsamı içersine girmektedir. Finansal Fair Play ve TFF Kulüp Lisans Talimatı uygunluk, mali ve başarı denetimi kapsamına; usulsüzlük, evrakta sahtecilik, kara para aklama, rüşvet, şike, v.b. faaliyetler bilgi teknolojileri denetimi ve sistem denetimi kapsamına girmektedir. Kulübü yasal acıdan zor duruma düşürerek, maddi ve manevi kayıplar yaşamasına neden olabilecek faaliyetlerin önüne geçilebilmesi için birbirinin tamamlayıcısı konumunda olan bu iç denetim türlerinin, kulüplerin; divan, denetleme ve disiplin kurulları* tarafından yerine getirilmesi uygun olacaktır.²²⁹

²²⁸ Arcagök ve Erüz, **a.g.e.** , s. 204.

²²⁹ Gürdoğan Yurtsever, “**Güçlü bir kontrol ve denetim sistemi kulübü risklerden korur**” (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/guclu-bir-kontrol-ve-denetim-sistemi-kulubu-risklerden-korur/> (Erişim Tarihi: 15.03.2015)

*Divan, Denetleme ve Disiplin kurullarının iç denetim açısından yetki, görev ve sorumlulukları çalışmamızın dördüncü bölümünde anlatılmıştır.

2.5. İç Denetim ve İç Kontrol Arasındaki İlişki

Organizasyonun iç kontrol sisteminin verimli bir biçimde çalışıp çalışmadığını göstermek için yapılan iç denetim faaliyeti, iç kontrol sistemini oluşturan temel unsurlardan biridir. İç kontrol sistemi ise organizasyon varlıklarını korumak, muhasebe verilerinin kalitesini yükseltmek, organizasyonun etkin bir biçimde çalışmasını sağlamak ve yönetim mekanizmasının geliştirdiği politikalara bağlılığı özendirmek için yürütülen çalışmaları kapsamaktadır.²³⁰ İç denetim faaliyetinin iç kontrol yapısını verimliliğini inceleyerek üst yönetime rapor sunması, üst yönetime sorumluluklarını yerine getirmede yardımcı olmaktadır. İç kontrol yapısının yeterliliğini gözden geçiren iç denetçi, yürüttüğü bu faaliyet ile organizasyonun yeterli güveni verip vermediğini ortaya koymak için organizasyon içi denetimleri gerçekleştirmektedir.²³¹

İç kontrol; organizasyon tarafından yürütülen her türlü faaliyetin, kurumsal amaçlara ve belirlenmiş politikalara uygun olarak yürütülmesini, muhasebe kayıtlarının kaliteli olmasını, varlıkların ve kaynakların korunmasını, mali ve mali olmayan bilgilerin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak amacıyla organizasyon yönetimi tarafından oluşturulmuş olan yöntemler ve süreçler bütünüdür. Mali ve mali olmayan bu kontroller bütünüünün amaçları arasında; organizasyon faaliyetlerinin etkin ve verimli bir biçimde yürütülmesi, mali bilgilerin güvenilirliğinin sağlanması ve yasal mevzuata uygunluk konularında yeterli güvencenin sağlanması bulunmaktadır.²³²

Belirlenmiş bir politika ve yürütülen süreçlerin bir bütünü olan iç kontrolün önemli ancak farklı bir boyutunu oluşturan iç denetim ise, politika ve süreçlerin bir bütünü olan iç kontrolün etkili ve verimli bir biçimde yürütülmesini ve değerlendirilmesini sağlamaktadır. Organizasyon yöneticilerinin iç kontrol yapısının kalitesi ile ilgili gereksinim duyduğu bilgiler, iç denetim faaliyetleri sonucunda elde edilmektedir. Elde edilen bu bilgiler yöneticiler tarafından incelenip değerlendirildikten sonra, iç kontrol yapısının sağlıklı bir biçimde yürütülmesi konusunda gerekli önlemler

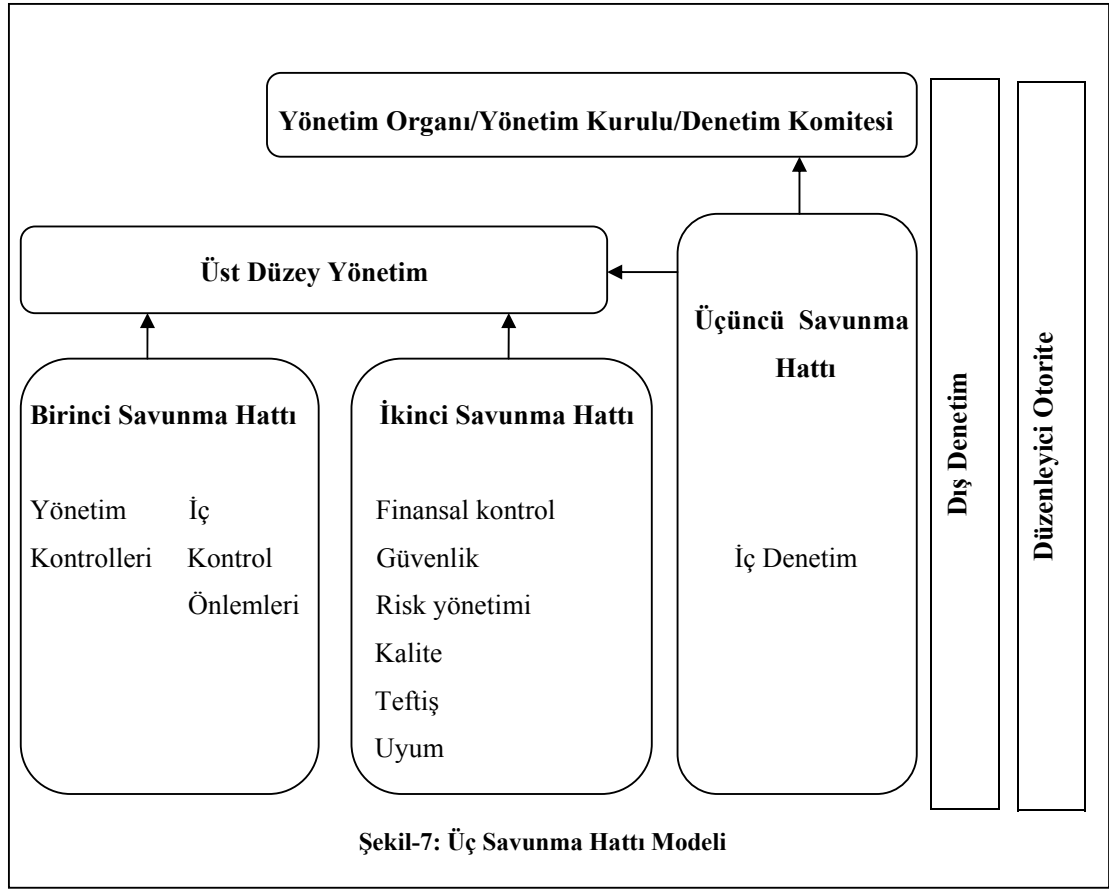
²³⁰ Ümit Ataman, Rüstem Hacirüstemoğlu ve Nejat Bozkurt, **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**, Alfa Yayınları, İstanbul, 2001, s. 60.

²³¹ Vasfi Haftacı, **Muhasebe Denetimi**, 3. b. , Umuttepe Yayınları, Kocaeli, Şubat 2014, s. 81.

²³² a.g.e.

alınmaktadır. Organizasyondaki iç kontrolün kalitesi yöneticilerin başarısı doğru orantılı iken, iç denetimin kalitesi ise iç denetçilerin başarısı ile doğru orantılıdır.²³³

Günümüzde iç denetim ile iç kontrol arasındaki ilişkiyi en iyi anlatan modeli Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü ortaya koymuştur. **Üç Savunma Hattı** olarak adlandırılan bu model, organizasyon yapıları içerisinde iç kontrol birimi, kurumsal risk yönetimi çerçevesi ve kurumsal risk yönetimi sistemi olmayan örgütlerde dahi risk ve kontrollerin anlaşılabilirlik derecesini arttırmakta ve etkinliğini geliştirmektedir. Üç Savunma Hattı Modeli Şekil-7’de sunulmuştur.²³⁴



Kaynak: Bertan Kaya, “İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, İç Denetçilerin İç Kontrolle İlişkin Rol ve Sorumlulukları”, ed. Halis Kırıl, 1. b. , İç denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara, Nisan 2014, s. 296.

²³³ a.g.e.

²³⁴ Bertan Kaya, “İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, İç Denetçilerin İç Kontrolle İlişkin Rol ve Sorumlulukları”, ed. Halis Kırıl, 1. b. , İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara, Nisan 2014, s. 296.

Şekil-7’de görülen Üç Savunma Hattı Modeli’ne göre, birinci hatta iç kontrol birimleri, ikinci hatta risk yönetim birimleri, üçüncü hatta ise iç denetim birimleri yer almaktadır. Üç Savunma Hattı modelinde riskler etkin bir biçimde yönetilip kontrol altında tutulduğu için kurumsal hedeflere ve amaçlara verilen zarar sınırlı olmaktadır. Modele göre, örgütün üst yönetimine birinci ve ikinci savunma hatları güvence hizmeti sunarken, yönetim kuruluna ise üçüncü savunma hattı güvence hizmeti sunmaktadır.²³⁵

Organizasyonun hedeflerini belirlemek, belirlenen hedeflere ulaşmak için uygun stratejileri seçmek ve ortaya konana hedefleri tehdit eden riskleri iyi bir biçimde yönetmek amacıyla gerekli olan yönetim yapısını ve süreçlerini kurmak üst yönetimin ve yönetim kurulunun görevidir.²³⁶

Üç Savunma Hattı Modeli’nin temel odak noktasını, organizasyonun karşılaşılabileceği risk unsurları oluşturmaktadır. Bu yüzden risk odaklı yürütülen çalışmalar organizasyona değer katmaktadır. Üç Savunma Hattı Modeli’nde iç denetim, risklere karşı verilen tepkilerin başarısını ve verimliliğini birinci ve ikinci savunma hatları çerçevesinde değerlendirmeye almaktadır. Risklere karşı verilen bu tepkilerin, iyi bir modele dayanılarak oluşturulan iç kontrol ve risk yönetim sistemleri çerçevesinde verilmesinde iç denetim önemli bir özendirici ve yönlendirici unsurdur.²³⁷

TTK hükümlerine tabi olan futbol şirketlerinin yönetim kurulları ilgili kanunun 366. maddesine göre, iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilmektedir.²³⁸ Bu kanun hükmü kapsamında futbol kulüpleri, futbol şirketlerinin bünyesinde Sermaye Piyasası Kurulu, Kurumsal Yönetim İlkeleri ve ilgili mevzuat çerçevesinde; Kurumsal Yönetim Komitesi, Riskin Erken Saptanması Komitesi ve Denetim Komitesi oluşturmuştur.²³⁹ Üç Savunma Hattı Modeli kapsamında yönetim kurulu tarafından oluşturulan bu komitelerden, Kurumsal Yönetim Komitesi’nin birinci savunma hattında,

²³⁵ a.g.e. , s. 297.

²³⁶ a.g.e.

²³⁷ a.g.e. , s. 298.

²³⁸ **6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarihi/Sayı: 14.02.2011 Sayı: 27846

²³⁹ Fenerbahçe Futbol Anonim Şirketi, “ **Kurumsal Yönetim Komitesi Çalışma Esasları**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/20121219-komiteler-calisma-esaslari-ek1_5553432.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014) s. 1.

Riskin Erken Saptanması Komitesi'nin ikinci savunma hattında ve Denetim Komitesi'nin üçüncü savunma hattı dâhilinde faaliyetini yürütmeleri uygun olacaktır. Futbol kulüplerinde etkin bir iç denetim faaliyeti yürütülebilmesi için bu modelin sadece kulübün bağlı ortaklığı olan futbol şirketi için değil tüm kulüp organizasyonu için uygulanması gerekmektedir.²⁴⁰

2.6. İç Denetim ile Bağımsız Denetim Arasındaki İlişki

Bağımsız denetim; mali tabloların denetimi için organizasyon dışından görevlendirilen ve kendi alanında uzmanlaşmış olan bağımsız denetçiler tarafından yürütülen bir denetim çalışmasıdır. İç denetim ise bağımsız denetimin aksine organizasyon içerisinde görevlendirilen denetim elemanları tarafından yürütülmektedir. İç denetim, işletmenin mali ve mali olmayan çalışmalarını incelemekte ve elde ettiği sonuçları yönetime bir rapor halinde sunmaktadır.²⁴¹

Denetim ile ilgili planlama yapılırken, veriler toplanırken ve sonuçlara ulaılırken hem iç hem de bağımsız denetçiler birbirlerinin kaynaklarından (raporlar, bulgular vb.) yararlanmaktadır. Bağımsız denetimin en önemli güvence kaynağı güvenilir ve etkin bir biçimde işleyen iç denetim faaliyetidir. Güvenilir ve etkin bir biçimde işleyen iç denetim, bağımsız denetim faaliyetlerini kolaylaştırmaktadır. Bağımsız denetim yürüttüğü çalışmalarla ilgili olarak kimi zaman iç denetim ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini esas alan bir değerlendirmeyi yeterli kabul etmektedir. Bu durum dış denetimin iç denetimle işbirliği içerisinde yakın bir ilişki kurarak çalışması demektir. İç denetim açısından da dış denetimle işbirliği içerisinde yakın bir ilişki içerisinde çalışmak dış denetimin sağladığı bilgi birikimlerinden yararlanmak anlamına gelmektedir.²⁴²

²⁴⁰ Kaya, a.g.e. , s. 298.

²⁴¹ Hasan Türedi, **Denetim**, Celepler Matbaacılık, Trabzon, 2001, s. 10.

²⁴² H. Ömer Köse, **Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim**, 2. b. , T.C. Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara, Mayıs 2007, s. 47.

Uluslararası denetim standartları çerçevesinde, iç denetim ve iç kontrol faaliyeti ile bağımsız denetim faaliyetinin birbiri ile etkileşime girdiği konular aşağıdaki gibidir.²⁴³

- Yürütülen denetimler sırasında iç kontrol sistemine yönelik tespit edilen önemli eksiklikler bağımsız denetçi tarafından bir rapor halinde organizasyon yönetimine iletilmektedir. Yönetime iletilen rapordaki aksaklıkların düzeltilmesi içinde gerekli tedbirlerin alınması sağlanmaktadır.
- Bağımsız denetçi yürüttüğü denetim çalışmasında yararlanmak için etkinliği ve verimliliği test edilmiş olan iç denetim ve iç kontrol çalışmalarından yararlanmaktadır.
- İç kontrol ve iç denetim sisteminin mali raporlama üzerindeki etkinliği hakkında bağımsız denetim görüş bildirebilmektedir.
- Bağımsız denetçi denetim riskini belirlemeden önce, organizasyonun iç denetim ve iç kontrol sistemleri hakkında yeterli bilgiye sahip olmalıdır. Bağımsız denetçi ayrıca denetim riskini değerlendirirken, kontrol testlerini uygulamalı ve iç kontrol sisteminin mali raporlama üzerindeki etkinliğini ölçmelidir.

İç denetim ile dış denetim faaliyetleri birbirlerini tamamlayan süreçler olup etkileşim içersinde olmaları son derece doğal bir gelişmedir. Bu iki denetim faaliyeti bir amaç birliği çerçevesinde aralarında kuracakları işbirliği ile kaynaklarını etkin bir biçimde kullanarak daha sağlıklı sonuçlar elde edecektir.²⁴⁴

UEFA Kulüp Lisans Sistemi'ne paralel olarak TFF tarafından hazırlanan ve uygulamaya konulan Ulusal Kulüp Lisans Sistemi, kulüplerde bağımsız denetimi zorunlu hale getirmiştir. Bu sistem ile TFF, bağımsız bir denetim şirketiyle anlaşarak lisans için başvuran kulüplerin mali dosyalarını uzmanlar ve anlaştığı bağımsız denetim şirketi ile beraber incelemektedir. Kulüpler ayrıca TTK, SPK ve diğer ilgili mevzuatlar gereğince finansal faaliyetlerini bağımsız denetimden geçirmek zorundadır.²⁴⁵ Bağımsız denetim, gerçekleştirdiği rutin mali denetim faaliyetinin yanında, günümüzde ekonomik

²⁴³ Gündoğan Durak, **İç Denetim 'Yönetime Değer Katmak', Bağımsız denetim-İç Denetim**, ed. Halis Kırıl, 1. b. , İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları, Ankara, Nisan 2014, s. 103.

²⁴⁴ Köse, **a.g.m.**

²⁴⁵ Türkiye Futbol Federasyonu Resmi İnternet Sitesi, "**Ulusal Kulüp Lisans Sistemi hayata geçti**" (Çevrimiçi) <http://www.tff.org/default.aspx?pageID=687&ftxtID=11612> (Erişim Tarihi: 13.03.2015)

birer organizasyona dönüşen ancak hala dernek statüsünde faaliyetlerini sürdüren futbol kulüplerinin ihtiyaç duyduğu iç denetim faaliyetini de yerine getirmektedir. Bu faaliyetini DK'nın 9'uncu maddesine göre yerine getirmektedir. İlgili kanun maddesine göre, dernek statüsünde olan futbol kulüplerinde iç denetimin esas olduğu ve bu denetim ihtiyacının genel kurul, yönetim kurulu ve denetim kurulu tarafından yapılabileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da yaptırılabilceği belirtilmektedir. Bu durum futbol kulüpleri açısından bağımsız denetim ile iç denetim arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktadır.²⁴⁶

2.7. İç Denetimin Kurumsal Yönetim ve Risk Yönetimi İle Olan İlişkisi

Organizasyonun yönetim faaliyetlerinin güvenli ve verimli bir biçimde işlenmesini ve bu işleyişin sürdürülebilmesini sağlamak için çeşitli denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ile ilgili olan kurumsal yönetim, organizasyonun hedef ve amaçlarına uygun olmayan her türlü davranış ve hatayı mevcut yasal mevzuat çerçevesinde mümkün olan en alt düzeye indirmek için çalışmaktadır. Denetim çalışmaları kurumsal yönetimin en önemli konuları arasında yer almaktadır. Organizasyonların karşılaştıkları riskleri iyi yönetememesi denetim çalışmalarının önemini ortaya koymaktadır. Bu bağlamda organizasyonlarda kurumsal yönetime işlevsellik kazandırılabilmesi etkin bir denetim faaliyetinin varlığı ile mümkündür. Organizasyonun amaçları ile organizasyonu meydana getiren entelektüel bileşenlerin (personel) amaçlarının çatışmasını, hesap verebilirlik ve saydamlık ilkeleri doğrultusunda önlemek ve çözüm yolları bulmak kurumsal yönetimin hedefleri arasındadır. Küreselleşme süreci ile birlikte iş yaşamı ile ekonomik alanlardaki rekabet koşullarının değişmesi, ortaya çıkan krizler, teknoloji alanındaki gelişmeler ve ilgili tarafların yükselen beklentileri iyi işleyen bir kurumsal yönetimin ve beraberinde etkin ve verimli bir biçimde çalışan risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin kurulmasını zorunlu hale getirmiştir.²⁴⁷

²⁴⁶ 5253 Sayılı Dernekler Kanunu, Kabul Tarihi: 04.11.2004, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarihi/Sayı: 23/11/2004 Sayı: 25649

²⁴⁷ Suat Kara, “İç denetimde Risk Yönetimi”, (Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi), Manisa, 2011, s. 76.

Kurumsal yönetim anlayışı içerisinde iç denetim; yürütülen faaliyetleri geliştirerek verimliliğini arttırmak ve organizasyonun katma değerini yükseltmek için yapılan bağımsız ve tarafsız güvence ve danışmanlık hizmetlerini kapsamaktadır. Disiplinli ve sistemli bir değerlendirme yaklaşımı ile organizasyonun hedeflerine ulaşması için katkı sağlayan iç denetim, aynı zamanda kurumsal yönetim ile risk yönetiminin daha etkin ve verimli bir biçimde çalışmasına katkı sağlamaktadır.²⁴⁸

Kurumsal yönetime yönelik olarak iç denetim birimi, aşağıda sunulan amaçların gerçekleştirilmesi için gerekli tavsiyelerde bulunmakta ve bu tavsiyeleri değerlendirmektedir.²⁴⁹

- Organizasyon içerisinde gereksinim duyulan etik değerler oluşturularak geliştirilmelidir.
- Kurumsal başarıyı yönetimi ile hesap verilebilirliğin etkinliği sağlanmalıdır.
- Organizasyonun gerekli alanlarına risk ve kontrol bilgilerinin etkili bir biçimde iletilmesi, organizasyon birimleri arasında eş güdümün ve bu birimlerin birbirlerinden ihtiyaç duydukları bilgilerin etkili bir biçimde iletimi sağlanmalıdır.

Bir ilkeler bütünü olan kurumsal yönetimin temel amacı; organizasyonun ve organizasyonla ilgili tüm paydaşların çıkarlarını eşitlik ilkesi kapsamında adil bir biçimde gözetmektir. Kurumsal yönetimin temel ilkeleri olan; eşitlik, şeffaflık, sorumluluk ve hesap verebilirlik, organizasyon ile paydaşların ve diğer çıkar sahiplerinin birbirleri ile olan ilişkilerini düzenlemekte ve paydaşların organizasyondan elde edecekleri çıkarları en üst düzeye ulaştırılmasını sağlamaktadır.²⁵⁰

Kurumsal yönetimin bahsi geçen amaca ulaşabilmesi için organizasyon tarafından mali durumla ilgili bilgilerin doğru ve tam bir biçimde ve zamanında açıklaması gerekmektedir. Bu açıklamanın yapılabilmesi için ise denetim komitesi, iç denetim birimi ve bağımsız denetim işlevlerinin etkin ve verimli bir biçimde çalışması gerekmektedir. Kurumsal yönetimin en kritik tarafını yansıtan denetim, iyi işleyen bir

²⁴⁸ a.g.e.

²⁴⁹ a.g.e. , s. 77.

²⁵⁰ Pehlivanlı, a.g.e. , s. 101.

kurumsal yönetim sistemi sayesinde risk oranlarını azaltacak ve bu sistemin kalitesini değerlendirerek kendi çalışmalarına yön verebilecektir. Kurumsal yönetim ayrıca mali raporlama sürecinin kalitesinin yükseltilmesine de katkı sağlamaktadır. Etkin ve verimli bir kurumsal yönetimin desteklenmesinde iç denetim faaliyetinin önemli bir etkisi bulunmaktadır. Risk yönetimi ise organizasyon faaliyetlerinin iyileştirilmesi için kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmekte ve çeşitli geliştirme çalışmaları yürütmektedir.²⁵¹

Risk yönetimi, organizasyonun amaçlarına ulaşması için yönetim ve kontrol süreçlerinin verimliliğini ve etkinliğini, disiplinli ve sistemli bir yaklaşım izleyerek değerlendirip geliştirmektedir. Günümüzde yürütülen iç denetim faaliyetlerinin risk odaklı çalışması esas alınmaktadır. Bu kapsamda organizasyonlar karşılaşılabilecekleri riskleri belirleyebilmek, sürekli olarak ölçülmesini ve değerlendirilmesini sağlamak için iç denetim ile ilgili plan ve programlarını risk odaklı olarak hazırlamaktadır.²⁵²

Risk odaklı bir iç denetim süreci aşağıda sunulan aşamalardan oluşmaktadır:²⁵³

- Risklerin belirlenmesi.
- Risklerin gerçekleşme olasılığının tahmin edilmesi.
- Risklerin gerçekleşmesi durumunda ortaya çıkacak etkinin değerlendirilmesi.
- Her risk için riskin derecesinin belirlenmesi.
- Her risk için mevcut riski yönetmeye yönelik kontrollerin değerlendirilmesi.

Risklerin değerlendirilmesi aşamasında ilk adım olarak; riskin gerçekleşme olasılığı tahmin edilmekte, ikinci adım olarak da; riskin gerçekleşmesi durumunda ortaya çıkacak olan olası etkisi tahmin edilmektedir.²⁵⁴

²⁵¹ a.g.e. , s. 102.

²⁵² Ali Kamil Uzun, “**Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim Ve İç Denetimin Rolü**”, (Çevrimiçi) http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri/AILEISLETMELERINDEKURUMSALYONETIMVEICDENETIMINROLU_3_2.pdf (Erişim Tarihi: 30.11.2014) s. 2.

²⁵³ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, “**İç Denetim Faaliyetlerinin Organizasyonu**”, (Çevrimiçi) <http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Duyurular/2014SeferihisarEgitimNotlari/tideSabah.pdf> (Erişim Tarihi:03.12.2014)

²⁵⁴ a.g.e.

Risk temelli bir iç denetim planının sağladığı yararlar aşağıdaki gibidir.²⁵⁵

- İç denetim kaynaklarının verimli ve etkin kullanılmasına ve bu kaynakların en önemli önceliklere yönlendirilmesine destek sağlar.
- İç denetim kapsamının yüksek riskli alanlara yönelmesi özendirilerek, iç denetimin yaratacağı katma değeri arttırır.
- Riskli alanları ve kontrolleri yönetim ile birlikte belirlenmesini sağlayarak, organizasyon bünyesinde belirlenemeyecek olan potansiyel riskleri ortaya çıkartır.
- Bağımsız denetçilere ve diğer denetim kapsamına ışık tutar.
- Denetim evreninin değerlendirilmesinde çözümlenmeli (analitik) yaklaşım sağlar.
- Yönetime kurumsal riski ölçmek veya değerlendirmek için bir dayanak sağlar.

Organizasyonun karşılaşılabileceği risklerin yönetilmesi ve denetlenmesi üzerinde duran risk odaklı iç denetim yaklaşımında denetçilerin odaklandığı konular, organizasyonun karşılaştığı başlıca riskler ile bu risklerin yönetilmesini ve kontrol edilmesini sağlayan sistemlerdir. Risklerin yönetilmesi ve denetlenmesi üzerine odaklanan bir süreç olan bu iç denetim yaklaşımının temeli kurumsal yönetime dayanmaktadır. Bu yüzden risk odaklı iç denetim yaklaşımı, kurumsal yönetimin etkin bir biçimde uygulanıp uygulanmadığını belirlemeye çalışmaktadır.²⁵⁶

Kurumsal yönetim ve risk yönetimi anlayışının ayrılmaz bir parçası durumundaki risk odaklı iç denetim sürecinde, uygun bir risk yönetim bölümünün kurulması ve risklerin yönetilmesi konusunda iç denetim biriminin önemli katkıları bulunmaktadır. Çünkü iç denetimin denetlenene müşteri olarak yaklaşması, proaktif bir yapıda olması, risk yönetimi üzerine odaklanması, iç denetimin kalitesini süreklilik temelinde yükseltmesi ve teknolojik olanaklardan daha çok yararlanması kurumsal yönetim ile risk yönetimi uygulamalarına daha fazla katkı sağlamaktadır.²⁵⁷

²⁵⁵ a.g.e.

²⁵⁶ Mahmut Yavaşı ve Adnan Akın, “Kurumsal Yönetişim Açısından Türk Yükseköğretim Organizasyonu”, 4. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi, Ankara, 13-14 Mayıs 2005, s. 85.

²⁵⁷ a.g.e.

Türk futbol kulüplerinin mevcut yönetim yapısının, günümüz rekabetçi futbol pazarında mücadele etmek için uygun olduğunu düşünmemekteyiz. Çünkü kulüplerde genel olarak bir başkanlık vesayeti söz konusudur ve bu vesayet kulüplerin mental yorgunluğu yaşamasına neden olmaktadır. Kulüplerde yönetsel olarak yaşanan mental yorgunluğa; sportif açıdan hatalı hoca ve transfer politikaları, altyapıya (eskiye oranla daha iyi olsa da) akıllı yatırımlar yapılmaması, altyapıdan gelen oyuncuların kolay kaybedilmesi, diğer camialar ile ilişkilerin bozulması, özellikle futbolda net ve büyük hedefler belirlenmemesi ve bu yönde yatırımlar yapılmaması örnek olarak verilebilir.²⁵⁸ Bu olumsuz tabloyu; futbol takımlarının şirketleşmesi, şirketleşmenin beraberinde getirdiği zorunluluklar, futbol şirketlerinin halka açık olması dolayısıyla SPK Kanunu, TTK Kanunu ve UEFA Kulüp Lisans ve Mali Fair Play Kuralları bozmaktadır. Futbol endüstrisinde yaşanan bu gelişmeler futbol kulüplerinde kurumsallaşmayı zorunlu kılmakta ve kulüplerin bu yönde yeniden yapılandığı görülmektedir. Güçlü bir kurumsal yapının kurulabilmesi için; kulüp organizasyon yapısının şeffaf ve hesap verebilir olması, risklerin verimli bir biçimde yönetilmesi ve etkin bir biçimde işleyen iç denetim mekanizmalarının olması gerekmektedir.²⁵⁹

2.8. İç Denetimin Örgütsel Yapısı

İç denetim faaliyeti her organizasyonun kendi örgüt yapısı içerisinde yer alan denetim birimleri tarafından yürütülmektedir. İç denetçilerden ya da denetmenlerden (müfettiş) oluşan bu birimler genellikle kurullar şeklinde yapılandırılmış olup, mensupları denetim işlevini organizasyonun üst düzey yöneticilerine bağlı olarak yürütürler. İç denetim birimleri, organizasyonun iç kontrol sistemlerini gözden geçirmek suretiyle yönetime ve dış denetime hizmet vermektedir. Türkiye’de yeniden yapılanma aşamasında olan denetim sisteminin var olan eksikliklerinden ve yetersizliklerinden arındırılmasını, özellikle de yinelemelerden kaçınılmasını ve denetim kaynaklarının verimli ve etkin kullanılmasını sağlayabilmek için birbirinden farklı denetim birimleri arasındaki eş güdüm ve işbirliğinin en üst düzeye çıkarılması

²⁵⁸ Bertan Kaya, “Fenerbahçe’ den Tarihi Kurumsallaşma Adımı- 1” (Çevrimiçi) <http://www.milliyet.com.tr/bertan-kaya-fenerbahce--den-tarihi-kurumsallasma-adimi--1-1660527-skorer-yazar-yazisi/> (Erişim Tarihi: 15.03.2015)

²⁵⁹ 12 Numara, “Divanda Kurumsallaşma Tanıtıldı” (Çevrimiçi) <http://www.12numara.org/haber/3009/divanda-kurumsallasma-tanitildi> (Erişim Tarihi: 15.03.2015)

gerekmektedir. Ticari organizasyonların günümüzdeki işlem hacimleri ile faaliyetlerinin coğrafi dağılımı önemli boyutlara ulaşmıştır. Bu nedenle de devasa bütçelere ulaşan bu ticari organizasyonların tek merkezden ve her faaliyetleri kontrol altında tutularak yönetilmesi olanaksız bir duruma gelmiştir. Dolayısıyla giderek karmaşık bir duruma gelen ve tüm dünyaya yayılan bu faaliyetlerin sürekli denetim ve gözetim altında bulundurulması bir zorunluluk halini almıştır. Bu durumda organizasyon yönetimlerinden bağımsız ve sadece organizasyon sahipleri ya da paydaşlarına karşı sorumlu olan bir iç denetim yapılanmasını kaçınılmaz kılmıştır. Günümüzde denetim faaliyetlerinden beklentilerin değişmesi ve çağdaş denetim yaklaşımlarının her tür organizasyon için sağlayabileceği önemli katkılar, sadece çok büyük organizasyonlarda değil, orta ölçekli organizasyonlarda da iç denetim birimlerinin oluşturulmasına neden olmuştur.²⁶⁰

2.8.1. İç Denetim Biriminin Sorumluluğu

Organizasyon yönetiminin ve yönetim kurulunun belirlediği politikalara göre çalışmalarını yürüten iç denetim birimi organizasyonun ayrılmaz bir parçası konumundadır. İç denetim biriminin amaç, yetki ve sorumluluk belgeleri olan tüzükler organizasyon yönetimi tarafından kabul edildikten sonra yönetim kurulu tarafından onaylanmaktadır. Bu tüzükler ‘İç Denetim Mesleği Uygulama Standartları’na aykırı olmamalıdır. Tüzükler iç denetim biriminin amaçlarını açık bir şekilde belirtmeli, iç denetim biriminin bağımsızlığını, görevin yerine getirilmesi sırasında bağımsızlığın sınırlandırılmayacağını, yürüteceği çalışmaların sınırlandırılmamış kapsamını ve yürüttükleri çalışmalar üzerinde yetki ve sorumluluklarının bulunmadığını açık bir biçimde ortaya koymalıdır.²⁶¹

3.8.2. İç Denetim Biriminin Yönetimi

Etkin ve yeterli bir biçimde yürütülen iç denetim işlevi, organizasyon yönetiminin hedeflerini gerçekleştirmesini güvence altına almaktadır. Ayrıca güçlü bir

²⁶⁰ Köse, Dünyada... , a.g.e. , ss. 27-28.

²⁶¹ Bayram Özeren, ‘‘İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları-İnceleme’’, **Sayıştay Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 8**, (Ağustos 2000), s. 2.

iç denetimin varlığı, organizasyon bünyesindeki denetim mekanizmalarının sağlıklı bir biçimde çalışmasına katkı sağlamaktadır. İç denetim mekanizmasının verimli ve etkin bir biçimde çalışması risklerin, yolsuzlukların ve gelir kayıplarının önüne geçerek organizasyonun verimliliği ile rekabet gücünü yükseltmektedir. Organizasyonların büyüüp gelişmesi ve faaliyetlerinin karmaşıklaşması beraberinde operasyonel sorunlarında oluşmasına neden olmuştur. Bu sorunlara çözüm getirebilmek amacıyla iç denetim birimlerinin varlığına gereksinim duyulmuştur. Bu kapsamda iç denetim birimi, operasyonel birimlerin belirlenen politikalara uyum sağlamasında ve etkin bir kontrol mekanizmasının oluşturulmasında önemli bir role sahiptir. İç denetim yöneticisi, iç denetim birimini, organizasyona değer katacak bir biçimde yönetmelidir. İç denetim yöneticisi, iç denetim çalışmalarından sorumlu olan en üst düzey kişidir. İç denetim hizmetlerinin organizasyon bünyesindeki bir bölüm tarafından verilmesi durumunda bu kişi iç denetim yöneticisi yâda müdürüdür. İç denetim hizmetleri dış kaynak aracılığı ile sağlandığında, iç denetim yöneticisi, hizmet sözleşmesini ve söz konusu hizmetlerin tüm kalite güvence çalışmalarını gözetken, iç denetim hizmetleri ile ilgili üst yönetime, yönetim kuruluna ve denetim komitesine raporlama yapan ve iç denetim sonuçlarını takip eden kişidir.²⁶²

2.8.3. İç Denetim Birimi Yöneticisinin Sorumlulukları

İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim birimini yürütülecek olan denetim işinin gereğine uygun bir biçimde yönetmelidir. Bu kapsamda, iç denetim birimi yöneticisinin yerine getirmek zorunda olduğu sorumluluklar aşağıda sunulmuştur.²⁶³

- İç denetim birimi, iç denetim birimi yöneticisi tarafından; organizasyon yönetimince onaylanan ve yönetim kurulu tarafından kabul edilen denetim faaliyetlerini, genel amaçları gerçekleştirecek ve sorumlulukları yerine getirecek bir biçimde yönetmelidir.
- Organizasyon kaynakları verimli ve etkin bir biçimde kullanılmalıdır.
- İç denetim birimi 'İç Denetim Mesleği Uygulama Standartları'na uygun olacak bir biçimde yönetilmelidir.

²⁶² a.g.e. , ss. 27-31.

²⁶³ a.g.e.

- İç denetim birimi yöneticisi, birimle ilgili resmi yazılı bir belgenin organizasyon yönetimi tarafından onaylanmasını ve yönetim kurulu tarafından kabul edilmesini talep etmekle yükümlüdür.
- İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim biriminin üstüne düşen sorumlulukları yerine getirebilmesi için çalışma planları yapmakla yükümlüdür.
- Bu planlar iç denetim biriminin tüzüğü ve organizasyonun hedefleri ile uyum içersinde olmalıdır.
- Planlama süreci; hedeflerin belirlenmesini, denetim çalışma planlarının hazırlanmasını, iş gücü planlarını, mali tahminlerin yapılmasını ve faaliyet raporlarının oluşturulmasını kapsamaktadır.
- İç denetim personelini yazılı politikalar ve yöntemlerle donatarak yol göstermelidir. Bu yazılı politikalar ile yöntemler iç denetim biriminin yapısına, büyüklüğüne ve iç denetim faaliyetinin karmaşıklığına uygun olmalıdır.
- İç denetim birimi çalışanlarının seçilmesi ve geliştirilmesi amacıyla bir program oluşturulmalıdır. Oluşturulacak olan bu program ile her kademedeki denetim çalışanı için yazılı iş tanımlarının hazırlanması sağlanmaktadır. Ayrıca oluşturulacak bu program ile yetenekli ve nitelikli kişilerin seçilmesi, iç denetim çalışanlarının yetiştirilmesi ve sürekli olarak eğitim olanaklarından yararlandırılması, iç denetim çalışanlarının başarımlarının yılda en az bir defa değerlendirilmesi ve iç denetim çalışanlarına başarımları ile meslekî gelişimlerine yönelik olarak danışmanlık hizmeti sağlanmaktadır.
- Denetim çalışmalarının kapsamının yeterli olmasını sağlamak ve çabalardaki yinelemeyi en aza indirmek için iç ve dış denetim arasında eş güdümü sağlamalıdır.
- Uygun denetim gözetimini ortaya koyarak, gözetimin uygun kanıtlarla belgelenmesini ve korunmasını sağlamalıdır.
- İç denetim biriminin çalışmalarını değerlendirmek için bir kalite güvence programı oluşturarak bunu sürdürmelidir. Oluşturulacak olan bu programın amacı; denetim çalışmalarının standartlara, iç denetim biriminin tüzüğüne ve yürürlükteki diğer standartlara uygun yürütüldüğünün makul güvencesini sağlamaktır.

Türkiye’de futbol dalında faaliyet gösteren ve profesyonel takımları olan spor kulüpleri (Galatasaray Spor Kulübü, Fenerbahçe Spor Kulübü v.b.) yasa gereği dernek statüsündedir ve DK hükümlerine tabidir. DK’nın 9’uncu maddesi gereğince de bu spor kulüplerinde iç denetim esastır ve iç denetim, kulüp organları (Genel Kurul, Divan Kurulu, Yönetim Kurulu, Denetim Kurulu) tarafından yerine getirilmektedir. Günümüzde spor kulüpleri endüstriyel futbolunda etkisiyle futbol takımlarını, kurdukları futbol şirketlerine devretmiş durumdadır. Kurulan bu futbol şirketlerinde gerçekleştirilecek iç denetim faaliyeti ise TTK çerçevesinde şekillenmektedir. TTK’nın 366’ncı maddesi gereği, şirket yönetim kurulu iç denetim faaliyeti kapsamında, aralarında yönetim kurulu üyelerinin de olduğu çeşitli komite ve komisyonlar kurabilmektedir. Kamuya yararlı dernek ve halka açık şirket biçimindeki bu iki ayrı tüzel kişilik iki ayrı kanun kapsamına girmektedir ve bu durum, kulüp organizasyonunun genelini kapsayacak bir iç denetim biriminin oluşturulmasını zorlaştırmaktadır. Bu yüzden, spor kulüplerinin ekonomik ve sportif faaliyetlerinin sağlıklı bir biçimde işleyebilmesi için geniş kapsamlı bir yasal düzenlemeye ihtiyaç vardır. Yapılacak olan bu yasal düzenleme; kulüplerin kurumsallaşmasını, ekonomik ve sportif faaliyetlerini daha sağlıklı yürütmesini, kurumsallaşmanın bir gereği olan ve kulüplerin genel organizasyon yapısını kapsayacak etkin bir iç denetim mekanizmasının oluşturulmasını sağlamalıdır.²⁶⁴

²⁶⁴ Sönmezoğlu ve Çoknaz, **a.g.m.** , ss. 8-10.

3. FUTBOL KULÜPLERİNİN İÇ DENETİM BİRİMLERİ

Kurumsallaşma, günümüzde endüstriyel bir görünüme bürünen futbol için artık bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu yüzden futbol kulüpleri, kurumsal varlık ve saygınlıklarını korumak ve başarıyı sürekli kılmak için kurumsal bir kimlik kazanmak zorundadır. Bir şirketin ya da futbol kulübünün, yani kurumsal bir kimliğe sahip olan organizasyonların, kurumsal bir kimliğe bürünebilmesi için öncelikle zihniyet değişikliğine gereksinimleri vardır. Tek bir kişiye bağlı yönetim yaklaşımını benimsemiş organizasyonlar yerine, kuvvetler ayrılığı ilkesini benimsemiş, ilke ve kuralları olan, her kademesinde alanında uzman kişilerin çalıştığı, raporlama, kontrol, risk ve denetim birimlerinin etkin bir biçimde işletildiği organizasyonlar ideal olan kurumsallaşmış yapılardır.²⁶⁵

Kurumsallaşma kavramının temelini oluşturan şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk ve adillik ilkelerinin yanında kuvvetler ayrılığı ilkesinin etkin bir biçimde uygulanması, iç denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi, risk yönetiminin kurumsallaştırılması ve kurumsal etik ilkelerinin belirlenmesi Türk futbolunun daha sağlıklı işleme ve başarılı sonuçlar alabilmesi için zorunluluk arz etmektedir. Türkiye’deki futbol kulüpleri kurumsallaşmayı, sporla ilgili bir şirket kurularak halka arz edilmesi ve gelir toplanması olarak görmektedir. Bu durum kulüp yöneticilerinde çok ciddi bir anlayış ve uygulama eksikliği olduğunu göstermektedir. Türkiye’de ve Avrupa’da hem dernek hem de şirket biçiminde örgütlenmiş olan futbol kulüpleri, kamuoyuna karşı açık olmak ve paydaşlarının çıkarlarını kollayan politikalar izlemekle yükümlüdür. Bu yükümlülük, kulüplerin daha profesyonel ve kurumsal yönetim ilkelerine uygun bir biçimde yönetilmesini zorunlu hale getirmiştir.²⁶⁶

Özellikle Türkiye’de son yıllarda yapılan yasal değişikliklerle futbol kulüplerinin kurumsal yapılanmalarında belirli bir ilerleme kaydedilmiş olsa da genel itibariyle uygulamada sıkıntılar devam etmektedir. Avrupa’nın aksine Türkiye’de futbol

²⁶⁵ Gürdoğan Yurtsever, “Kurumsallaşmada Tarihi Aşama”, (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/kurumsallasmada-tarihi-asama/> (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

²⁶⁶ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, **Futbolda Kurumsal Yönetim ve Denetim Üzerine Görüş ve Öneriler**, İstanbul, Temmuz 2011, s. 5.

paydaşları genel olarak saha içi başarıya odaklanmakta ve saha dışı başarı göz ardı edilmektedir. Günümüzde Türk futbol kulüpleri kâğıt üzerinde biçimsel olarak kurumsallaşmış olsa da uygulama açısından istenen noktada değildir. Türkiye’deki lisanslı futbol kulüpleri ile ilgili yasal düzenlemeler 5253 sayılı Dernekler Kanunu ve onu da kapsayacak şekilde 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu çerçevesinde ele alınmaktadır. Dernekler Kanunu’nun 4’üncü maddesine göre her derneğin bir tüzüğünün bulunacağı ve bu tüzükte derneğin iç denetim şekillerinin belirtilmesinin zorunlu olduğu belirtilmektedir. DK’nın 4’üncü maddesinin iç denetim ile ilgili kısmın tamamlayıcısı konumunda olan 9’uncu maddede; kulüplerde iç denetimin esas olduğu ve iç denetimin genel kurul, yönetim kurulu veya denetim kurulu tarafından yapılabileceği gibi, bağımsız denetim kuruluşlarına da iç denetim yaptırılabilceği belirtilmektedir. Futbolun günümüzde endüstriyel bir nitelik kazanması başta taraftar görünümleri olmak üzere, gelir kalemleri ve kulüp yapılarında değişimlerin yaşanmasına neden olmuştur. Futbol kulüpleri, gelişen ve büyüyen bu endüstri pastasından daha fazla pay alabilmek için şirketleşme yoluna gitmiştir. Şirketleşme ile beraber kulüpler kurumsallaşarak gelir kaynaklarını arttırmıştır. Futbolun ciddi bir endüstri haline geldiği günümüz dünyasında, bu spora en fazla katma değeri sağlayan ve hatırı sayılır bir gelir elde eden Avrupa’daki futbol kulüpleri gibi Türkiye’deki futbol kulüpleri de şirketleşme yolunu seçmiş ve kurumsal yapılanmalarını tabi oldukları yasal mevzuatlar çerçevesinde yeniden biçimlendirmiştir.²⁶⁷

Türk Ticaret Kanunu ve UEFA’nın mali ölçütleri çerçevesinde futbol kulüpleri organizasyon yapılarında kurumsallaşma açısından önemli olan ve zorunluluk arz eden bir takım değişimler yapmıştır. Sürdürülen kurumsallaşma çalışmaları çerçevesinde gerek kulüplerin organizasyon yapılarında gerekse de kulüplerin sahip oldukları ticari organizasyonların bünyelerinde yeni kadrolar oluşturulmuştur. Kurumsal Yönetim Komitesi, Riskin Erken Saptanması Komitesi ve İç Denetim ve Risk Yönetim Müdürlüğü kurumsallaşma çalışmaları çerçevesinde oluşturulan kadrolardır.

²⁶⁷ T.C.İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı, “**5253 Sayılı Dernekler Kanunu**” (Çevrimiçi), <http://www.dernekler.gov.tr/tr/ebulten/duyurular/5253-sayili-yarim-toplama-kanunu-degisiklik.aspx> (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

Çalışmamızın bu bölümünde, futbol kulüplerinin organizasyon yapıları içerisinde yer alan iç denetim birimleri incelenerek etkinlikleri ve verimlilikleri değerlendirilmiştir.²⁶⁸

3.1. Divan Kurulu

Divan Kurulu genel olarak kulüplerin organizasyon yapılarında “**danışma kurulu**” olarak görev almaktadır.²⁶⁹ Kulüp tüzüğünde yetki verilmesi durumunda ise “**karar ve iç denetim organı**” olarak görev almaktadır.²⁷⁰ Kulüplerin en yüksek “**danışma ve iç denetim birimi**” olan Divan Kurulu’nun görev ve yetkileri, Türk futbol kulüplerinin yürürlükteki dernek tüzükleri ele alınarak aşağıda sunulmuştur.²⁷¹

3.1.1. Divan Kurulu’nun Görev ve Yetkileri²⁷²

- İç denetim organı sıfatıyla kulübün idari, mali hukuki, sportif ve sosyal faaliyetleri ile ilgili incelemeler yaparak durumu Yönetim Kurulu’na bildirir. Kurulun gerekli gördüğü hallerde yaptığı iç denetim çalışmaları sırasında ihtiyaç duyduğu bilgi ve belgeler diğer kulüp organları (Yönetim Kurulu, diğer kurul ve komiteler) tarafından yazılı olarak Divan Kurulu’na verilir.
- Aynı zamanda kulübün danışma organı olarak da faaliyet gösteren Divan Kurulu, Yönetim Kurulu tarafından önerilen konularda ve yapılan açıklamalarda

²⁶⁸ Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**2012 Yılı Divan Kurulu Çalışma Raporu**” (Çevrimiçi) http://www.galatasaray.org/i/files/gk2011/2012_yili_divan_kurulu_calisma_raporu.pdf (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

²⁶⁹ Beşiktaş Jimnastik Kulübü Kurumsal İnternet Platformu, “**Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü-Divan Kurulu, Madde 29**” (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

²⁷⁰ Fenerbahçe Spor Kulübü Derneği Tüzüğü, “**Yüksek Divan Kurulu Oluşumu, Görev ve Yetkileri, Başkanlık Divanı- Madde 45**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

²⁷¹ Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü-Divan Kurulunun Görevleri, Madde 99**” (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php> (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

²⁷² Fenerbahçe Spor Kulübü Derneği Tüzüğü, “**Yüksek Divan Kurulu Oluşumu, Görev ve Yetkileri, Başkanlık Divanı- Madde 46**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf (Erişim Tarihi: 01.12.2014)

ya da gerekli gördüğü hallerde, kulübün tüm kurullarına, komite ve komisyonlarına öneri ve tavsiyelerde bulunabilir.

- Yönetim Kurulu'nun hazırladığı yönetmeliklerin kulüp tüzüğüne ve ilgili diğer mevzuata göre inceleyerek aynen yâda değiştirerek onaylar.
- Denetim ve Yönetim Kurulu tarafından üç ayda bir verilen çalışma raporlarını inceleyerek gerekli gördüğü durumlarda raporlar hakkında ilgili kişileri uyarır ve raporlarda ortaya konan sorunları çözüme bağlar.
- İhtiyaç duyulması halinde kulüp tüzüğü ile ilgili hazırlayacağı değişiklik önerilerini Yönetim Kurulu'na sunar.
- Divan Kurulu hem kendi hem de Yönetim Kurulu çalışmaları hakkındaki görüşlerini bir rapor halinde Genel Kurul'a sunar ve tüzüğün kendisine verdiği yetkiler çerçevesinde yetkilerini kullanarak diğer yükümlülüklerini yerine getirir.

İç denetim, bir organizasyonun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak için tasarlanmış olan bağımsız ve nesnel bir güvence ve danışmanlık hizmetidir. Risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin verimliliğini değerlendirmek amacıyla disiplinli ve sistematik bir yaklaşım sunan iç denetim, organizasyonun hedef ve amaçlarına ulaşmasında etkin bir rol oynamaktadır.²⁷³ Kulüplerin organizasyon yapıları incelendiğinde, genel kabul görmüş iç denetim tanımında geçen hizmetlerin (bağımsız ve nesnel güvence ve danışmanlık hizmetleri) Divan Kurulu tarafından gerçekleştirdiği görülmektedir. Divan Kurulu'nun seçim ve değerlendirmelerdeki tarafsız yapısı, organizasyon içindeki bağımsızlığı ve yönetim olarak özerk bir birim olması sebebiyle Genel Kurul adına iç denetim faaliyetini yürütmektedir. Kulüplerin organizasyon yapıları içerisinde en yüksek danışma kurulu olarak görev alan Divan Kurulu, kulüplerin faaliyetlerini, gelişimini ve geleceğini etkileyecek olan kararların yasal mevzuata, tüzük hükümlerine ve bütçe esaslarına uygun olarak alınıp alınmadığını Genel Kurul adına denetlemektedir. Yönetim Kurulu'nun faaliyetleri ve tasarruflarının izlenmesi, alınan kararların görüşülmesi, tartışılması ve değerlendirilmesi Divan Kurulu aracılığı ile yapılmaktadır. Divan Kurulu, kulüplerin gerçekleştirdiği faaliyetleri incelerken bu

²⁷³ Türkiye İç Denetim Enstitüsü, “İç Denetim: Güvence, İçgörü ve Nesnellik” (Çevrimiçi) http://www.tide.org.tr/uploads/news/IIA_Ic_Denetimin_Paydaslar_Icin_Degeri_Detay.pdf (Erişim tarihi: 01.12.2014)

faaliyetlerin kulüp tüzüğüne, mevcut yasal mevzuata ve bütçe esaslarına uygun olup olmadığını incelemek ve inceleme sonucuna göre alınan kararları Yönetim Kurulu'na dilek ve öneri olarak bildirmek, gerekirse yeni bir Divan Kurulu kararı ile ilk olağan Genel Kurul'a sunmakla yükümlüdür. Divan Kurulu toplantılarında kulüp tüzüğü gereği kulüp ve bağlı ortaklıklarının mali tabloları pekiştirilmiş olarak bağımsız denetimden geçmiş biçimi ile Divan Kurulu'na sunulmakta ve genel bir değerlendirme ile ele alınmaktadır. Kulüp Yönetim Kurulu'nun sunumundan sonra Genel Kurul tarafından seçilen kulüp Denetim Kurulu kulüp hesapları ile ilgili görüş ve tespitlerini Divan Kurulu'na sunmaktadır.²⁷⁴

3.1.2. Divan Kurulu'nun Denetim ve Gözetim Sorumluluğu ve Öneriler

DK paralelinde hazırlanan kulüp tüzükleri incelendiğinde, Divan Kurulu'na çeşitli iç denetim işlevleri yüklendiği görülmektedir. Ancak mevcut yapıları gereği Divan Kurulu'ndan gerçek anlamda bir iç denetim faaliyeti yürütmesini beklemek mümkün değildir. Çünkü Divan Kurulu yapısı itibariyle tam zamanlı çalışmayan, bağlayıcılığı olmayan ve tavsiye niteliğinde kararlar veren bir üst kuruldur. Bu yüzden, bu üst kuruldan gerçek anlamda bir iç denetim faaliyeti beklemek zordur. Çünkü iç denetim faaliyetlerinin sağlıklı ve verimli bir biçimde yürütülebilmesi için süreklilik arz etmesi gerekmektedir. Divan Kurulu'nun kulüp yönetimlerine faaliyetlerinde destek olabilmesi ve sağduyu özeninde gerçek bir iç denetim faaliyeti icra edebilmesi için kulüp tüzüklerinde gerekli düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Divan Kurulu, faaliyetlerini, Genel Kurul üyeleri adına **Denetleme Kurulu'nun işini kolaylaştıracak, kulübün kaderi konusundaki gözetim ve denetim işlevini gerçekleştirecek ve şeffaflığın yerleşmesine yardımcı olacak** bir biçimde yürütmelidir. Divan Kurulu genel yapısı itibariyle, kulüp içersindeki bütün organların uyumlu ve dengeli bir biçimde faaliyetlerini yürütmesini sağlayan stratejik bir yönetim organıdır. Yönetim Kurulu belirli dönemler için seçilen geçici yönetim organı iken, Divan Kurulu kalıcı bir yönetim organıdır ve kulüp stratejisindeki sürekliliği sağlamaktadır. Divan Kurulu'nun, kulüplerin bütçe yapısı ve aktifleri üzerinde mutlak kontrol sahibi olmaları ve bu konuda uzman kadrolar ile desteklenmesi gerekmektedir. Böyle bir yapı, sağlıklı bir

²⁷⁴ Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, 2012... , a.g.e.

biçimde işleyen kulüp yapısı için ön koşul niteliğindedir. Divan Kurulu, sunacağı bilgi, görüş ve tavsiyeler ile Yönetim Kurulu'na karar vereceği her konuda destek olmalıdır. Bu şekilde hareket edilmesi durumunda kulüpler, günümüzde ciddi bir biçimde etkilendikleri '**borç batağı**' sorununa karşı korunabilecektir.²⁷⁵

Kulüplerin organizasyon yapısı incelendiğinde, kulüp organlarının faaliyetlerini **Kuvvetler Ayrılığı İlkesi'ne** göre yürütmediği görülmektedir. **Kuvvetler Ayrılığı İlkesi:** "Kulübün yürütme organı konumundaki Yönetim Kurulu tarafından alınan kararların yasal mevzuata, kulüp tüzüğüne ve kulüp çıkarlarına aykırı olması durumunda, zamanında ve yerinde bir müdahaleyle bir başka kulüp organının devreye girerek gerekli koruyucu önlemleri almasını ifade etmektedir". **Kuvvetler Ayrılığı İlkesi** gereği kulüp iç denetim faaliyetini yürütecek olan birimin icradan yani Yönetim Kurulu'ndan bağımsız hareket etmesi gerekmektedir.²⁷⁶ Denetim raporlarının yürütme organına sunulması iç denetim biriminin bağımsızlığına ve tarafsızlığına zarar verecek ve sağlıklı bir biçimde çalışmasını engelleyecektir. Bu yüzden iç denetim biriminin çalışmalarını doğrudan raporlayabileceği, özlük haklarını veren ve çalışmalarını için uygun şartları sağlayacak icradan bağımsız bir yapıya ihtiyaç vardır. İç denetim birimi elde ettiği bulguları kulüp yönetim organı ile paylaşması kulüp menfaatleri açısından gereklidir; ancak iç denetim birimi ile Yönetim Kurulu'nun ortak bir paydada buluşmaması durumunda bağlayıcı bir üst kurula ihtiyaç vardır. Kulüp tüzüklerinin ilgili maddelerine göre, Genel Kurul adına dolaylı olarak iç denetim faaliyetini yürüten Divan Kurulu'nun yapısı kulüp içersinde etkin bir iç denetim faaliyetinin yürütülebilmesi için uygundur; ancak Divan Kurulu'nun mevcut görev tanımlarının, yetkilerinin ve olanaklarının iyileştirilmesi ve kulüp tüzüğünde bu konuda gerekli değişikliklerin yapılması gerekmektedir. Aksi takdirde, bir iç denetim birimi olarak Divan Kurulu'nun etkin ve verimli bir biçimde faaliyetlerini yürütmesi mümkün değildir.²⁷⁷

²⁷⁵ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi..., a.g.e., ss. 388-389.

²⁷⁶ Gökhan Çetinbaş, "**Futbolda Kuvvetler Ayrılığı**", (Çevrimiçi) <http://www.ntvspor.net/yazar/gokhan-cetinbas/632/futbolda-kuvvetler-ayriligi> (Erişim Tarihi: 20.02.2015)

²⁷⁷ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi..., a.g.e., s. 422.

3.2. Denetleme Kurulu

Denetleme Kurulu, kulüp tüzüğünde belirtilen amaçların ve bu amaçların gerçekleştirilmesi için sürdürüleceği belirtilen çalışma konuları doğrultusunda faaliyet gösterilip gösterilmediğini denetlemektedir. Ayrıca kulübün defter, hesap ve kayıtların yasal mevzuata ve kulüp tüzüğüne uygun olarak tutulup tutulmadığını, kulüp tüzüğünde saptanan esas ve yöntemlere göre ve bir yılı geçmeyen aralıklarla denetlemekte ve denetim sonuçlarını bir rapor halinde yönetim kuruluna ve toplandığında Genel Kurul'a sunmaktadır.²⁷⁸

Denetleme Kurulu 5253 sayılı Dernekler Kanunu'na göre spor kulüplerinin organizasyon yapılarında bulundurmaları gereken zorunlu yönetim organlarından biridir.²⁷⁹ İç denetim faaliyetinin kulübün diğer yönetim organları tarafından yerine getirilmesi, kulübün iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesinden sorumlu olan Denetleme Kurulu'nun sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.²⁸⁰

Genel kabul görmüş iç denetim faaliyetinin kapsamı ile spor kulüplerinin iç denetim için görevlendirdiği Denetleme Kurulu'nun görev alanları örtüşmekte, Denetleme Kurulu iç denetim kavramının kapsamı içerisinde yer alan; uygunluk değerlendirmesi, muhasebe kayıtlarının kontrolü ve süreçlerin incelenmesi gibi alanlarda çalışmalar yaparak kulübün amaçlarına ulaşması için destek olmaktadır. Bu kapsamda, Denetleme Kurulu'nun görev, yetki ve sorumlulukları, Türk futbol kulüplerinin yürürlükteki dernek tüzükleri ele alınarak aşağıda sunulmuştur.

²⁷⁸ T.C. İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı, “**5253 Sayılı Dernekler Kanunu-Madde 9**” (Çevrimiçi) <http://www.dernekler.gov.tr/tr/Mevzuat/kanun/5253-Dernekler-Kanunu.aspx> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁷⁹ İmamoğlu, Karaoğlu ve Erturan, **a.g.e.**, s. 6.

²⁸⁰ T.C. İçişleri Bakanlığı Dernekler Dairesi Başkanlığı, **a.g.e.**

3.2.1. Denetleme Kurulu'nun Görev, Yetki ve Sorumlulukları²⁸¹

- Kulübün bir diğer iç denetim organı ise Denetleme Kurulu'dur. İç denetim organı olarak Denetleme Kurulu; kulübün belirlenen amaçlarına ulaşabilmek için planlanmış olan ve sürdürülmesi gereken çalışma konuları doğrultusunda hareket edip etmediğini, tutulan mali defterlerin hesap ve kayıtlarının yürürlükteki mevzuata ve kulüp tüzüğüne uygun olup olmadığını denetlemektedir. Denetleme kurulu denetimlerini kulüp tüzüğünde belirlenen usul ve esaslara göre 3 (üç) ayı geçmeyecek şekilde yapar ve sonuçları, giderlerin kulüp bütçesine uygunluğunu kapsayacak şekilde raporlayarak Yönetim Kurulu'na sunar.
- Denetleme Kurulu kulübün bir diğer iç denetim mekanizması olarak görev yapan Divan Kurulu toplantılarına katılmaktadır. Divan Kulu aynı zamanda bir onay makamı olduğu için denetleme kurulu ilgili döneme ilişkin denetim sonuçlarını ve bütçe uygulama sonuçlarını Divan Kurulu'na sunarak ilgili sorulara yanıt verir.
- Yönetim Kurulu tarafından kulüp şirketleri için hazırlanan üçer aylık özet faaliyet sonuçları ile ilgili raporlar hakkında görüşlerini açıklar ve bütçe dönemi sonunda düzenleyeceği raporu Genel Kurul'a sunar.
- Kurul ayrıca kulüp başkanının onayını alarak kulübün kontrolü altındaki şirket ve kuruluşlarda, gerekli gördüğü her türlü denetimi ve incelemeyi yapmaktadır.
- Yapılan denetim faaliyetleri esnasında kulüp sorumluları Denetleme Kurulu üyelerinin istemeleri halinde; kulüple alakalı her türlü bilgi, belge ve kayıtları vermek zorundadır. Denetleme Kurulu, gerekli görüldüğü takdirde yönetim yerlerine, kulüp müesseselerine ve diğer kulüp yapılarına hiçbir kısıtlama ile karşılaşmadan girebilmektedir.
- Gerekli görülen durumlarda yönetim kurulundan Genel Kurul'u toplantıya çağırmasını isteyebilir. Yapılan iç denetim sonucunda mali durumu etkileyebilecek gereksiz harcamaların tespiti, yolsuzluk veya kulüp tüzüğüne

²⁸¹ Beşiktaş Jimnastik Kulübü Kurumsal İnternet Platformu, “**Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü-Divan Kurulu, Madde 43**” (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

aykırı bütçe dışı borçlanmaların Genel Kurul tarafından kabul edildiğinin tespit edilmesi halinde Genel Kurulu olağanüstü toplantıya çağırmakla yükümlüdür.

Denetleme Kurulu'nun görev, yetki ve sorumluluklarını belirleyen kulüp tüzükleri incelendiğinde, Denetleme Kurulu'nun yürüttüğü iç denetim faaliyetinde, genel olarak mali konulara odaklandığı görülmektedir. Ancak mali denetim, günümüz iç denetim faaliyeti içerisinde rutin bir iş halini almıştır ve yerini risk odaklı faaliyetlere bırakmıştır.²⁸² Kulüplerin yabancı para cinsinden yaptığı futbolcu transferleri ile sportif ve ekonomik faaliyetleri kapsamında yaptığı anlaşmalar, alacak ve gelir kalemleri ile borç ve gider kalemlerinin farklı döviz cinsinden oluşmasına neden olmakta ve bu durum sonucunda da kulüpler **kur riski** ile karşı karşıya kalmaktadır. Ayrıca, vadeli işlemleri ile borçlarına yansıyan faiz oranları **faiz riski** ile karşılaşmalarına, nakit akışlarında meydana gelme ihtimali olan sıkışmalar ve bilançonun aktif ve pasif kalemleri arasındaki olası vade uyumsuzlukları kulüplerin yüklü bir **finansman gereksinimi ve faiz yükü** ile karşılaşmalarına neden olmaktadır. Denetleme Kurulu'nun etkinlik alanı gereği, her geçen gün büyüyen ve mali yapıları karmaşık bir hal alan kulüpleri kur riski, faiz riski ve vade uyumsuzluğu riskinin bir bileşeni olan piyasa riskine karşı koruması gerekmektedir. Ancak, Denetleme Kurulu'nun yapısı itibarıyla tam zamanlı çalışmayan ve fahri nitelikte olan bir üst kurul olması, kulüplerin karşılaşacağı piyasa ve faaliyet risklerine karşı gerçek anlamda bir iç denetim faaliyeti yürütmesine olanak vermemektedir. Denetleme Kurulu tüzük gereği Genel Kurul adına iç denetim faaliyetini yürütüyor gözükse de üzerinde Yönetim Kurulu'nun gayri resmi bir ağırlığı ve yaptırımı söz konusudur. Bu duruma etken olarak; Denetleme Kurulu üyelerinin kulüp yönetimleri ile ters düşmek istememeleri, denetim sonucu ortaya çıkacak olan durumun kulübü kamuoyu önünde zor durumda bırakacağını ve kulübe zarar vereceğini düşünmeleri ve camia içerisinde kutuplaşmalara neden olmak istememeleri sayılabilir.²⁸³

²⁸² Pehlivanlı, **a.g.e.** , s. 8.

²⁸³ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi... , **a.g.e.** , s. 421.

3.2.2. Denetleme Kurulu'nun Bağımsızlığı, Etkinliği ve Öneriler

Denetleme Kurulu'nun kulüp organizasyonu içersindeki yapısı göz önüne alındığında, bağımsız bir yapıya gereksinim duyduğu görülmektedir. Bahsedilen bağımsızlık hem yapısal hem de kişilerin birbirine olan bağımlılığının olmaması anlamındadır. Denetleme Kurulu, Genel Kurul tarafında seçilmekte ve bütçesi Gelen Kurul tarafından onaylanmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde, Genel Kurul üyelerinin aynı zamanda Yönetim Kurulu'nun asil ya da yedek üyesi olmaması, üyelerin Yönetim Kurulu üyeleri ile akrabalık ya da iş ilişkisinin bulunmaması yönünde ya da benzeri bağımsızlık ölçütleri geliştirilebilir. Kulüplerin temsil ettiği ilke ve değerler çerçevesinde geliştirilecek olan bu bağımsızlık ölçütleri sayesinde Denetleme Kurulu'nun iç yapısının etkinliği ve bağımsızlığı sağlanabilecektir. Denetleme Kurulu ayrıca gereksinim duyduğu her türlü bilgiye eksiksiz bir biçimde ve zamanında ulaşabilmeli, ayrıca Yönetim Kurulu'nu gerek gördüğü kayıtları tutmaya ve gerek gördüğü raporları düzenlemeye zorunlu tutabilmelidir. Yaptırım gücü olarak da ilgili organlara uyarı verebilmeli ve Genel Kurul'u toplantıya çağırabilmelidir. Denetleme Kurulu'nun oluşturacağı raporlar şeffaflık ilkesi gereği kulübün resmi internet sitesinde yayınlanarak tüm camiaya ve kamuoyuna duyurulmalıdır. Ancak hazırlanan raporda gizli kalması gerektiği düşünülen bölümler var ise, gerekçeli nedenleri belirtilerek Divan Kurulu'nun onayı doğrultusunda yayınlanmayabilir. Denetleme Kurulu, kulübün yalnızca mali işlerine odaklanmamalı sporla ilgili, yönetsel ve gerekli görülen diğer alanlarda da belirlenen iç denetim ölçütleri çerçevesinde Yönetim Kurulu'nun faaliyetlerini denetlemeli ve hazırlayacağı raporları Genel Kurul üyeleri ile birlikte tüm camiaya ve gerekli görülmesi halinde kamuoyunun bilgisine sunmalıdır. Kurulacak olan bu tür bir iç denetim mekanizması, şeffaflık ilkesinin işlerliğini ve etkinliğini arttırarak, kulübe zarar veren kural dışı ve art niyetli davranışlar ile faaliyetlerin önlenmesini sağlayacaktır.²⁸⁴

²⁸⁴ a.g.e. , ss. 371-372.

3.3. Disiplin Kurulu

Futbol kulüpleri, mevcut faaliyetlerini ‘**kamuya yararlı dernek**’ ve ‘**halka açık şirket**’ şeklindeki tüzel kişiliklerle yürütmektedir. Bu iki tüzel kişilik yürütülen her türlü faaliyetin **açık, şeffaf ve denetlenebilir** olmasını zorunlu kılmaktadır. Kulüp faaliyetlerinin açık, şeffaf ve denetlenebilir bir biçimde yürütülebilmesi için kulüp denetim kurulunun üzerine düşen görevleri yerine getirmesi gerekmektedir. Denetim Kurulu faaliyetlerini, kişilerin ya da yönetimin çıkarları doğrultusunda değil, tamamen bağımsız bir biçimde, kulübün çıkarları doğrultusunda, mevcut yasal mevzuata ve kulüp tüzüğüne uygun bir biçimde yerine getirmek zorundadır. Ancak, mevcut durum bunun tam tersidir. Denetim Kurulu’nun Yönetim Kurulu’na aşırı hoşgörülü yaklaşımı, yaşanan olumsuzlukların göz ardı edilmesine, hataların ve kötü niyetli davranışların devam etmesine sebebiyet vermekte ve kulüplerin çeşitli risklerle karşılaşmasına neden olmaktadır. Karşılaşılan bu risklerden biride, kulübün geleceğini uzun vadede etkileyecek olan **Saygınlık Riski**’dir. Saygınlık; organizasyonun paydaşları, çalışanları, hedef kitleleri, organizasyonla dolaylı ilişki içinde olan sivil toplum kuruluşları ve kitle iletişim araçları tarafından benimsenen görüşlerin toplamıdır. Futbol kulüpleri varlıklarını devam ettirebilmek için belli bir kitlenin desteğine gereksinim duymaktadırlar. Genel itibariyle ‘**tarafatar müşteri**’ olarak nitelendirilen bu kitle, günümüzde ticari faaliyetlerini halka açık şirket statüsünde sürdüren kulüpleri ekonomik anlamda önemli ölçüde desteklemektedir. Tarafatar müşteriler, ekonomik olarak destekledikleri kulüplerden belli bir oranda maddi kazanç elde ettikleri için, yatırım yaptıkları kulüplerin kurumsal açıdan saygınlığının iyi bir biçimde yönetilmesini talep etmektedir. Çünkü kamuoyu tarafından ‘**en büyük futbol kulübü**’ olarak algılanmak yerine ‘**en beğenilen futbol kulübü**’ olarak algılanmak, kulübün faaliyet sonuçlarına etkisi açısından daha önemlidir. Saygınlığın en önemli önceliği, ‘**tarafatar müşteri değeri**’ oluşturmaktır. Futbol endüstrisinde ürün ve hizmet üreten kulüpler için tarafatar müşteri değeri, ürün ve hizmetlerin satın alınması ve başkalarına önerilmesidir. Oluşturulan bu değer bir diğer sonucu da kulübe destek olan organizasyonların artmasıdır. Kurumsal saygınlığın yönetilmesi kulüpler açısından çok stratejik bir önem taşımaktadır. Büyük bir emek ve çaba ile oluşturan kurumsal saygınlığın sürdürülebilmesi için mutlaka yönetilmesi gerekmektedir. Saygınlığın

yönetilmesi de stratejik bilgiyi, çözümlene yeteneğini, futbol endüstrisi ile ilgili gelişmeleri yakından takip etmeyi gerektirmektedir. Saygınlık yönetiminde mutlaka **'algılama yönetimi'** unsurlarından yararlanılmalıdır. Taraftarı, taraftar müşterileri ve potansiyel taraftarları belirli bir algıya yönlendirmek için geliştirilen iletişim stratejileri etkin olarak kullanılmalı, kurumla ilgili olumsuz algılar ortadan kaldırılmalı, olumlu algılar pekiştirilmelidir. Bu kapsamda, kurumsal saygınlığın oluşturulabilmesi ve korunması için kulüp yöneticilerinin, çalışanların ve üyelerin kulüp değerlerine ters düşecek söylem ve açıklama yapmaktan kaçınmaları ve bu doğrultuda yürütülen kampanyalara karşı hassasiyet göstermeleri gerekmektedir. Aynı şekilde hukuki işlemlerin sağlıklı ve tam zamanlı yürütülmesi, hukuki olmayan işlere girilmemesi ve ilgili hukuki metinlerin yanlış bağlanmaması için yöneticilerin, çalışanların ve üyelerin faaliyetlerini daha dikkatli yürütmesi gerekmektedir. Aksi bir durumda, kulübün kamuoyu nezdindeki saygınlığı zedelenebilecek ve yasalar önünde zor duruma düşebilecektir.²⁸⁵

Spor kulüpleri büyüdükçe temsil ettiği değerler, gelenek ve göreneklerinin çizgileri netleşir ve taraftarlarının kulübe olan aidiyet duyguları sağlamlaşır. Tüm bu etkenler taraftarın kulüple olan bağlarını güçlendirmekle beraber bir takım kırılmalıklarda yaşamasını beraberinde getirir. Taraftar ile kulübü ortak bir değerle birleştiren ilkelere dayalı olan saygınlığı ve yasalara uyumu, yaşanabilecek en ufak hatalarda bile kolaylıkla zedelenebilir. Kulübün yürüttüğü sportif ve ticari stratejiler, kulüp başkanı, yöneticileri, çalışanları ya da üyeleri aleyhine açılan davalar ve kulüple ilgili basın yayın organlarında çıkan olumsuz haberler, potansiyel yatırımcılar olan taraftar tüketicilerde kulübe olan aidiyet duygusunun ve kulübe duyulan saygının, kar amacı güden yatırımcılarda ise güven duygusunun zedelenmesine neden olmaktadır. Taraftarlar ile kulüpleri arasından sevgi ve saygıya dayanan bir gönül bağı mevcuttur. Bu bağlamda taraftar ve kulüp birlikteliği gönüllülük esasına dayanmaktadır. Bu sevgi ve saygıya dayanan gönül bağının uzun müddet zedelenmeden muhafaza edilebilmesi için kulübün taraftar kitlesi üzerindeki saygınlığını koruması gerekmektedir.²⁸⁶

²⁸⁵ Abdullah Özkan, **Halkla İlişkiler Yönetimi**, 2. b. , İstanbul Ticaret Odası Yayınları, İstanbul, 2009, ss. 76-82.

²⁸⁶ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi... , **a.g.e.** , s. 417.

Bu kapsamda, saygınlık riskinin olumsuz etkilerinden kulüpleri koruyacak olan bir diğer iç denetim mekanizması ise, kulüp Disiplin Kurulu'dur. Disiplin Kurulu, genel kurul tarafından Divan Kurulu üyeleri ya da diğer kulüp üyeleri arasından, **kulüp üyelerinin dernekler kanunu ve kulüp tüzüğüne aykırı hareketlerini yaptırımlara bağlamak amacıyla** Genel Kurul tarafından seçilmektedir.²⁸⁷ Disiplin Kurulu üyeleri hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim almaları²⁸⁸, uyarı dışında hiçbir disiplin cezası almamış olmaları (kulüp tüzüklerinde farklı uygulamalar görülmektedir.) ve kulüp üyeliğinde belli bir süreyi tamamlamış olmaları gerekmektedir.²⁸⁹ Disiplin Kurulu çağrı üzerine toplanır, disiplin cezası verilmesine ilişkin başvuruları inceler, disiplin kovuşturması yapar ve eyleme uygun cezayı belirler.²⁹⁰ Disiplin Kurulu, üyelerin disiplin cezasını gerektiren tutum ve davranışlarına ilişkin olarak kulüp tüzüklerinde belirlenen usuller çerçevesinde yapılan başvuruları değerlendirerek Yönetim Kurulu'na öneri olarak sunulup sunulmayacağı yönünde karar verir. Ayrıca yürüttüğü faaliyetlerle ilgili olarak Divan Başkanlık Kurulu'na yıllık rapor verir.²⁹¹

Kulüp tüzüklerinde disiplin suçu kapsamında gerçekleştirilen eylemlere uygulanan yaptırımlar aşağıdaki gibidir.

A. Uyarma: Üyenin eylem ve davranışlarında daha dikkatli olması konusunda yazı ile uyarılmalarıdır.²⁹²

²⁸⁷ Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü- Disiplin Kurulu ve Disiplin Yaptırımları, Oluşumu, Madde 103**” (Çevrimiçi), <http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁸⁸ Beşiktaş Jimnastik Kulübü Kurumsal İnternet Platformu, “**Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü, Disiplin Kurulu, Disiplin Kurulu'nun Kuruluşu ve Çalışmaları, Madde 44**” (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁸⁹ Fenerbahçe Spor Kulübü Derneği Tüzüğü, “**Disiplin Kurulu Oluşumu, Çalışma Yöntemi, Görev ve Yetkileri-Oluşumu- Madde 48**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁹⁰ Trabzonspor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Trabzonspor Kulübü Derneği Tüzüğü, Disiplin Kurulu, Görev ve Yetkileri, Madde-58**” (Çevrimiçi) http://www.trabzonspor.org.tr/upload/dosyalar/trabzonspor_tuzuk_.pdf (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁹¹ Beşiktaş Jimnastik Kulübü Kurumsal İnternet Platformu, “**Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü, Disiplin Kurulu, Disiplin Kurulu'nun Görev ve Yetkileri, Madde 45**” (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁹² Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, Disiplin Yaptırımları, Madde-105, Uyarma Yaptırımı Gerektiren Eylemler, Madde-106**” (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

A.A. Kapsamı:²⁹³

- Kulüp düzenini bozacak söylem veya eylem veya davranışlarda bulunmak,
- Kulüp içinde veya dışında Kulüp itibarını zedeleyecek şekilde toplum yaşamının gerektirdiği görgü kuralları dışına çıkmak.

B. Kınama: Üyenin eylem ve davranışları neticesinde kusurlu bulunduğu yazı ile bildirilmesidir.²⁹⁴

B.A. Kapsamı:²⁹⁵

- Kulübün onur veya saygınlığına zarar verici söylem, eylem veya davranışlarda bulunmak,
- Kulüp düzenini bozacak söylem, eylem veya davranışlarda bulunmak,
- Uyarma yaptırımını gerektiren hallerden herhangi birini tekrarlamak.

C. Hak Mahrumiyeti: Üyenin eylem ve davranışlarından ötürü kulüp tesislerinden 1 haftadan bir yıla kadar yararlanamamasıdır.²⁹⁶

C.A. Kapsamı:²⁹⁷

- Tabi olunan yasal mevzuata, Kulüp Tüzüğüne ve Yönetim Kurulu kararlarına aykırı eylem veya davranışlarda bulunmak,
- Üyelerin onur veya saygınlığına zarar verici, onları küçük düşürücü ve benzeri söylem veya eylem veya davranışlarda bulunmak,

²⁹³ a.g.e.

²⁹⁴ Fenerbahçe Spor Kulübü Derneği Tüzüğü, “**Disiplin İşleri ve Cezaları**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁹⁵ a.g.e.

²⁹⁶ Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, Disiplin Yaptırımları, Madde-105, Hak Mahrumiyeti Yaptırımını Gerektiren Eylemler, Madde-108**” (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php> (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁹⁷ a.g.e.

- Kulüp başkanları, organlar ve kurulların üyelerini eleştiri sınırları dışında küçük düşürücü, kötü zan altında bırakacak söylem, eylem ve davranışlarda bulunmak,
- Eleştiri sınırları dışında Kulübü aşağılayacak veya iftira niteliği taşıyan beyanlarla Kulübe zarar verecek faaliyetlerde bulunmak,
- Genel ahlaka aykırı Kulübe zarar veren söylem veya eylem veya davranışlarda bulunmak.

D. Üyelikten Çıkarma (Kesin Çıkarma): Üyeliğin sona erdirilmesidir.²⁹⁸

D.A. Kapsamı:²⁹⁹

- Genel Kurul ile diğer organ ve kurulların toplantılarını engellemek,
- Seçimlerin düzenli ve sağlıklı bir biçimde ve dürüstlük ilkesine uygun yapılmasını engelleyici söylem veya eylem veya davranışlarda bulunmak,
- Kulüp Başkanı yöneticileri ile üyelerine karşı hakaret fiili eylemde bulunmak,
- Kulübün malvarlığına kasten zarar verici eylem veya davranışlarda bulunmak.

Disiplin Kurulu'na başvuru yapılabilmesi için yukarıdaki disiplin yaptırımlarının uygulanmasına neden olacak eylem ve söylemlerin gerçekleşmesi gerekmektedir. Disiplin Kuruluna kişi veya kulüp kurullarınca yapılacak olan başvuru yöntemleri ise her kulübün kendi tüzüğünde belirlediği esaslar çerçevesinde gerçekleşmektedir.

Oluşumunu ve işleyiş biçimini incelediğimiz Disiplin Kurulu, kulüplerin organizasyon yapıları içersinde meydana gelebilecek olan **uyum** ve **saygınlık** risklerinin sağlıklı bir biçimde yönetilmesi konusunda önemli bir iç denetim mekanizması olarak görev yapmaktadır. Günümüzde şirketlerin ve kurumların organizasyon yapılarının daha şeffaf, sorumluluk kabiliyetleri gelişmiş ve oluşumu tehdit edebilecek olan riskleri sağlıklı bir biçimde yönetebilecek nitelikte ve kabiliyette olması beklenmektedir. Bu beklentiler kurumların ve şirketlerin organizasyon yapılarında ve iç denetim faaliyeti alanında yeni yaklaşımların ortaya çıkmasına neden

²⁹⁸ Trabzonspor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, “**Trabzonspor Kulübü Derneği Tüzüğü, Disiplin Cezaları, Madde-61, Disiplin Suçları, Madde-62**” (Çevrimiçi) http://www.trabzonspor.org.tr/upload/dosyalar/trabzonspor_tuzuk_.pdf (Erişim Tarihi: 02.12.2014)

²⁹⁹ a.g.e.

olmuştur. Denetim ve yönetim kavramları ile ilgili ulusal ve uluslar arası alanda yapılan yasal düzenlemeler, iş dünyasında ortaya çıkan fırsatlar ve gelişmeler ile kültürel anlayışlardaki değişimler iç denetim faaliyeti üzerinde de etkili olarak iç denetim kavramının değişmesine ve gelişmesine neden olmuştur. Yaşanan bu değişim ve gelişim süreci kapsamında ortaya çıkan ‘risk yönetimi üzerine odaklanma’ konusu, iç denetim biriminin görev ve yetkilerini belirleyen tüzüklerde yerini almıştır. Bu kapsamda, Disiplin Kurulu’da kulüp yöneticilerinin, çalışanlarının ve üyelerinin yürüttüğü faaliyetleri, neden oldukları hataları ve olumsuz davranışları nedeniyle kulübün kamuoyu önündeki saygınlığının zarar görmemesi, kişilerin davranışlarından ve eylemlerinden ötürü ortaya çıkabilecek maddi ve manevi zararların önüne geçilebilmesi için olası risk durumlarını tespit edip doğru bir biçimde yönetmektedir.³⁰⁰

3.4. Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Oluşturulan İç Denetim Birimleri

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun ilgili hükümleri incelendiğinde, iç denetim faaliyetinin, yönetim kurulunun vazgeçilemez ve devredilemez görevleri arasında olduğu görülmektedir. Organizasyonların kurumsal yapılarının kalitesi ve bu yapıların sağlıklı bir biçimde çalışabilmesi için, iç denetim biriminin varlığı ve iç denetim faaliyetinin alanında uzman kişiler tarafından icra edilmesi gerekmektedir. Bu gereklilik, TTK’ nın ilgili maddelerinde yasal olarak ortaya konmaktadır. TTK organizasyonların yönetim kurullarına; işlerin gidişatını izlemek, kendisine sunulan konularla ilgili rapor hazırlamak, verilen kararları uygulamak ve iç denetim faaliyetleriyle ilgili komiteler veya komisyonlar kurma yetkisi vermektedir. Yönetim kurulu faaliyetlerini yerine getirirken bağımsız ve nesnel bir güvenceye gereksinim duymaktadır. Yönetim Kurulu bu konudaki güvenceyi, ana görevi bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak olan iç denetim biriminin çalışmaları ile elde etmektedir. İşleyiş, raporlama ve karar alma süreçlerinde organizasyonların iç denetim işlevi ile güvence altına alınması kurumsal sürdürülebilirlik açısından önemlidir. Bu nedenle, organizasyonun pay ve çıkar sahiplerinin hak ve çıkarlarını

³⁰⁰ Mahmut Demirbaş, “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Y. 4. S. 7 (Bahar 2005/1), ss. 168-186.

gözetmek zorunda olan Yönetim Kurulu için bir güvence mekanizması olan nesnel bir iç denetim işlevi gereksinimi ortaya çıkmaktadır.³⁰¹

TTK' nın 369. maddesinin 1.fıkrasında yer alan “*Yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar.*” hükmü gereğini yönetim kurulları ancak iç denetim biriminin faaliyetleri ile sağlayabileceklerdir.³⁰²

Yönetim kurullarının en önemli sorumluluklarından biride, risklerin erken teşhisi ve gerekli önlemlerin zamanında alınmasıdır. Bu konuda yönetim kuruluna en büyük yardımı iç denetim birimi sağlamaktadır. Bu yüzden yönetim kurulu adına risk yönetiminin ve ilgili kontrollerin etkinliği ve yerindeligi ile ilgili denetim ve gözetimin iç denetim birimi tarafından yerine getirilmesi ve düzenli olarak raporlanması gerekmektedir. Yönetim kurullarının en önemli sorumluluklarından biride, risklerin erken teşhisi ve gerekli önlemlerin zamanında alınmasıdır. Bu konuda yönetim kuruluna en büyük yardımı iç denetim birimi sağlamaktadır. Bu yüzden yönetim kurulu adına risk yönetiminin ve ilgili kontrollerin etkinliği ve yerindeligi ile ilgili denetim ve gözetimin iç denetim birimi tarafından yerine getirilmesi ve düzenli olarak raporlanması gerekmektedir. İç denetim; risk yönetiminin bir parçası durumundadır ve riskleri önleyici bir özelliğe sahiptir. İç denetim, kurumsal yönetimin kalitesini geliştirerek, kurumsal değeri yükseltmektedir. Ayrıca, yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesini sağlamakta, paydaşlar için güvence oluşturmakta ve kurumsal açıdan itibarın sigortası konumundadır. TTK' nın iç denetime ilişkin getirdiği doğrudan ve dolaylı düzenlemeler 366/2, 375 ve 378'inci maddelerinde ele alınmıştır. Bu maddeler incelendiğinde kurumsal açıdan organizasyon yapılanmalarının sağlıklı işleyebilmesi için iç denetim faaliyetinin varlığı ve bu faaliyetin alanında uzman olan kişiler tarafından icra edilmesinin gerekliliği yasal olarak yerini bulmuştur. Bu durum kurumsal yönetimin kalitesi ve sürdürülebilirliği açısından da oneli bir gelişmedir. TTK' nın iç denetime ilişkin getirdiği doğrudan ve dolaylı düzenlemeler kapsamında, spor kulüplerinin halka

³⁰¹ Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, **Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetime İlişkin Düzenlemeler Hakkında Görüş – Öneriler**, İstanbul, Temmuz, 2012, s. 4.

³⁰² **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 14.2.2011 Sayı: 27846

açık şirket statüsünde faaliyet gösteren şirketlerinin iç denetim yapılanmaları çalışmamızın bu bölümünde ele alınacaktır.³⁰³

3.4.1. TTK Madde-366 (Görev Dağılımı)

TTK' nın iç denetimin görev dağılımını ele aldığı 366. maddesinin ilgili hükmü şu şekildedir: “Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya **iç denetim amacıyla** içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği **komiteler ve komisyonlar kurabilir.**”³⁰⁴

İlgili kanun maddesinin spor kulüplerinin halka açık şirket statüsünde faaliyet gösteren futbol şirketlerinin ana sözleşmelerine yansımaları aşağıdaki gibidir.

- **Fenerbahçe Futbol Anonim Şirketi Ana Sözleşmesi:** “Yönetim Kurulu mevzuat ve Ana sözleşmeye uygun şekilde verimli ve yapıcı çalışmaların etkin bir şekilde yürütülmesini teminen kendi üyeleri ve/veya üyesi olmayan kişilerden oluşan çeşitli komitelerin oluşumu ve çalışmaları hakkında karar alabilir. Bu komiteler, Sermaye Piyasası Kurulu, Kurumsal Yönetim İlkeleri ve ilgili mevzuat çerçevesinde yapılandırılır.”³⁰⁵
- **Trabzonspor Sportif Yatırım ve Ticaret Anonim Şirketi Ana Sözleşmesi:** “Yönetim Kurulu tarafından, Şirketin Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim ilkelerine uyumunu izlemek, bu konuda iyileştirme çalışmalarında bulunmak ve yönetim kuruluna öneriler sunmak üzere Kurumsal Yönetim Komitesi kurulabilir. Ayrıca, Yönetim Kurulu Şirketin finansal ve operasyonel faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde gözetilmesini teminen ve her türlü iç ve bağımsız denetimin yeterli ve şeffaf bir şekilde yapılması için gerekli tedbirlerin alınmasını sağlayacak denetimden sorumlu bir komite kurulması konusunda Sermaye Piyasası mevzuatına uygun olarak hareket eder.”³⁰⁶

³⁰³ Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, a.g.e. , ss. 4-9.

³⁰⁴ **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 14.2.2011 Sayı: 27846

³⁰⁵ Fenerbahçe Futbol Anonim Şirketi Ana Sözleşmesi, “Yönetim Kurulu, Yönetim Kurulunun Oluşum Tarzı, Seçilme Ehliyeti ve Yönetim Kurulunun Yapısı ve Bağımsız Yönetim Kurulu Üyeleri İle İlgili Hükümler, Madde-12” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org.tr/pic_lib/fbsportif/fbsportifanasozlesme_5021457.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014)

³⁰⁶ Trabzonspor Sportif Yatırım ve Ticaret A.Ş. Ana Sözleşmesi, “Yönetim Kurulu'nun Görev ve Yetkileri, Madde-15” (Çevrimiçi) http://trabzonspor.org.tr/upload/sportif/dosyalar/anasozlesme_0405.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014)

İlgili kanun maddesi ve futbol kulüplerinin ana sözleşmeleri incelendiğinde, Yönetim Kurulu'nun işlerin gidişatını izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak veya kararlarını uygulamak amacıyla komiteler ve komisyonlar kurabileceği görülmektedir. Ancak ilgili madde amir hüküm niteliğinde olmadığı için, bahsi geçen komite ve komisyonlar yönetim kurulunun gerek görmesi durumunda kurulabilecektir. Bu komitelerin isteğe bağlı bir biçimde oluşturulması, komitelerin kurulmasını zamana yayacak ve komitelerin işleyiş etkinliğini düşürecektir. İşlerin verimli ve yapıcı bir biçimde yürütülebilmesi için kurumsal yapılar içerisinde iç denetim faaliyetini yürütecek komite ve komisyonlar kurulmasının bir zorunluluk ve gereksinim haline geldiği düşünüldüğünde, kanundaki bu isteğe bağlı durumun giderilmesi önem arz etmektedir. Ticari faaliyetlerini halka açık şirket statüsünde yürüten futbol kulüpleri, günümüzde şirketler için zaruri bir gereksinim halini alan iç denetim faaliyetlerini, yönetim kurulları bünyesinde oluşturacakları denetim komiteleri aracılığı ile yürütmeleri, futbol şirketinin kurumsal yönetiminin kalitesini ve güvenilirliğini yatırımcılar ve kamuoyu nezdinde olumlu bir biçimde etkilemektedir.³⁰⁷

Futbol şirketleri yürüttükleri ticari faaliyetler gereği yasal olarak TTK hükümlerine tabidir. TTK'nın iç denetim faaliyetlerine ilişkin düzenlemeleri kapsamında, futbol şirketlerinin yönetim kurullarının organizasyon yapıları içerisinde iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik olarak oluşturdukları komiteler aşağıda sunulmuştur.

A. Kurumsal Yönetim Komitesi

Amacı; Faaliyetleriyle ilgili görev ve çalışma esaslarını belirlemek, Sermaye Piyasası mevzuatına uygun olarak Kurumsal Yönetim İlkelerine uygun hareket edilip edilmediğini kontrol etmek, uygun hareket edilmediği durumlarda bu durumun gerekçelerini belirlemek, Yönetim Kurulu'na faaliyetleriyle ilgili iyileştirici önerilerde bulunmak ve SPK'nın ilgili tebliği kapsamında oluşturulacak olan komitelerin görevlerini yerine getirmek.³⁰⁸

³⁰⁷ Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, **a.g.e.**, s. 9.

³⁰⁸ Fenerbahçe Futbol Anonim Şirketi, "**Kurumsal Yönetim Komitesi Çalışma Esasları**" (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/20121219-komiteler-calisma-esaslari-ek1_5553432.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014) s. 1.

B. Riskin Erken Saptanması Komitesi

Amacı; Şirket'in varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşürebilecek risklerin erkenden teşhisini yapmak, belirlenen risklerle ilgili gerekli önlemlerin alınmasını ve risklerin sağlıklı ve etkili bir biçimde yönetilmesi sağlamak.³⁰⁹

C. Denetim Komitesi

Amacı; Yönetim kurulunun görev ve sorumluluklarını sağlıklı bir biçimde yerine getirebilmesi için oluşturulmuştur. Denetim komitesinin amacı genel olarak; şirketin muhasebe ve raporlama sistemlerinin ilgili yasa ve diğer mevzuatlar çerçevesinde işleyip işlemediğinin kontrolünü sağlamak, mali bilgilerin kamuya açıklanmasını sağlamak, iç kontrol sisteminin işleyiş ve etkinliğinin gözetimini yapmak, şirketin günlük yönetimini ve başarımını takip etmek, yönetim kuruluna sunulması gereken kararları incelemek ve gündemi belirlemektir. Denetim Komitesi yürüttüğü bu çalışmalar sonucunda, yönetim kuruluna önerilerde bulunmakta ve çalışmalarında yardımcı olmaktadır.³¹⁰

Komitelerin çalışma esasları; TTK, SPK, Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim İlkeleri'nde yer alan düzenlemeler ve organizasyon tarafından yasal mevzuat çerçevesinde hazırlanan yönetmeliklere göre belirlenmektedir.³¹¹

3.4.2. TTK Madde-378 (Riskin Erken Saptanması ve Yönetimi)

Futbol kulüplerinin etki alanları büyüdükçe maruz kaldıkları risk türleri de çeşitlenmiş, kapsamı genişlemiş ve bu risklerin etkili bir şekilde yönetilmesi önem

³⁰⁹ Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar Anonim Şirketi, “**Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu**” (Çevrimiçi) <http://cdn.galatasaray.org/files/sportif/kyi/kyi-2013.pdf> (Erişim Tarihi: 03.12.2014)

³¹⁰ Fenerbahçe Futbol Anonim Şirketi, “**Denetimden Sorumlu Komite Çalışma Esasları**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/20121219-komiteler-calisma-esaslari-ek2_5557246.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014), s. 1.

³¹¹ Fenerbahçe Futbol Anonim Şirketi, “**FENERBAHÇE FUTBOL A.Ş. Riskin Erken Saptanması Komitesi Görev ve Çalışma Esasları Yönergesi**” (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/riskin-erken-saptanmasi-komitesi-calisma-esaslari_1763159.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014), s. 1.

arz etmeye başlamıştır. Çalışma, piyasa, kur, faiz, uyum, saygınlık ve işlevsel risk türleri bu kapsam içersindedir.³¹² **İç denetimin**, sürekli, disiplinli ve risk değerlemesine dayanan bir denetim anlayışı benimsemesi, kulüplerin maruz kaldığı bu risklerin etkin bir biçimde yönetilmesi için kulüp organizasyonunda etkili bir **risk yönetiminin** kurulmasını kolaylaştırmaktadır.³¹³ Çünkü iç denetim kavramının **değerleme** fonksiyonunu genişleten **güvence** ve **danışmanlık** faaliyetleri, iç denetim faaliyetinin kapsamına **risk yönetimi** ve **yönetimle iletişim** kavramlarını da dâhil etmektedir.³¹⁴

Eski Türk Ticaret Kanunu'nda yer olan yönetim kurulunun özen borcuna ilişkin **'basiretli iş adamı'** ölçüsü yerini yeni TTK' da **'tedbirli yönetici'** ölçüsüne bırakmıştır. TTK' nın 369'uncu maddesinin 1 fıkrasında yer alan ilgili hüküm şu şekildedir: *"yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeni ile yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar."*³¹⁵ İlgili kanun hükmü genel itibariyle tedbirli bir yöneticinin görevini yerine getirebilmesi için alanında yetkin olmasını öngörmektedir. Ayrıca ilgili kanun hükmü gereği tedbirli bir yöneticinin, elde edilen bilgileri değerlendirebilmek, mevcut uygulamaları ve gelişmeleri izleyebilmek ve denetleyebilmek için gerekli yetenek ve donanıma sahip olması gerekmektedir. Tedbirli yönetici ölçüsüne göre hareket eden yönetim kurulu üyesinin, bütün ekonomik bileşenlerden kaynaklanabilecek riskleri önceden teşhis etmesi ve gerekli önlemleri alması gerekmektedir. Aksi bir durumda doğabilecek sorunlardan sorumlu tutulacaktır. TTK' nın 378'inci maddesinin 1'inci fıkrasına göre borsada işlem gören şirketlerin risk yönetimi için **'Risklerin Erken Teşhisi Komitesi'** kurulması zorunlu tutulmuştur. Spor kulüplerinin sahip oldukları futbol şirketlerinin birçoğu bugün borsada işlem görmekte ve bu kanun maddesinin kapsamına girmektedir.³¹⁶

³¹² Gürdoğan Yurtsever, **"Kulüplerin Karşı Karşıya Bulunduğu Riskler ve Bunların Yönetilmesi"** (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/spor-kuluplerinin-karsi-karsiya-bulundugu-riskler-ve-bunlarin-yonetilmesi/> (Erişim Tarihi: 04.12.2014)

³¹³ H. Abdullah Kaya, **"Türkiye'de Yeniden Mali Yapılanma"**, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, T.C. Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, Karahayit/Pamukkale, 23 - 27 Mayıs 2005, s. 98.

³¹⁴ Demirbaş, **a.g.e.**, s. 186.

³¹⁵ **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 14.2.2011 Sayı: 27846

³¹⁶ Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, **a.g.e.**, s. 11.

Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde kurumsal yönetim ilkelerinin bir uygulaması olarak karşımıza çıkan TTK' nın 378'inci maddesinin 1'inci ve 2'nci fıkraları aşağıdaki gibidir.³¹⁷

- *“Pay senetleri borsada işlem gören şirketlerde, yönetim kurulu, şirketin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, bunun için gerekli önlemler ile çarelerin uygulanması ve riskin yönetilmesi amacıyla, uzman bir komite kurmak, sistemi çalıştırmak ve geliştirmekle yükümlüdür. Diğer şirketlerde bu komite denetçinin gerekli görüp bunu yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmesi hâlinde derhâl kurulur ve ilk raporunu kurulmasını izleyen bir ayın sonunda verir.”*
- *“Komite, yönetim kuruluna her iki ayda bir vereceği raporda durumu değerlendirir, varsa tehlikelere işaret eder, çareleri gösterir. Rapor denetçiye de yollanır”*

Bu madde hükümleri ile pay senetleri borsada işlem gören şirketlerin yönetim kurullarına, şirketin büyümesini, gelişmesini, varlığını ve devamlılığını tehlikeye sokacak sebeplerin hızlı bir biçimde çözümlenmesini sağlayacak bir komite kurma görevi verilmiştir. Kurulacak olan bu risk tespit komitesinin, alanında uzman olan kişilerden oluşmasını, verimli ve düzenli bir şekilde çalışarak gelişmesini sağlamak yönetim kurulunun yükümlülükleri arasındadır. İlgili madde ile pay senetleri borsada işlem gören şirketlere organizasyon yapıları içerisinde kesin olarak uzman bir **risk denetim komitesi** kurmaları hükmedilmektedir.³¹⁸

Kurumsal yönetim ilkelerinin bir uygulaması olarak öne çıkan ilgili kanun maddesi gereği futbol şirketlerinin organizasyon yapıları içerisinde **riskin erken saptanması ve yönetimi** ile ilgili olarak yaptıkları yasal düzenlemeler aşağıda sunulmuştur.

- **Galatasaray Sportif Sınâî ve Ticari Yatırımlar Anonim Şirketi Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu (18'inci Madde-Risk Yönetimi ve İç Kontrol Mekanizması):** *“Yönetim Kurulu tarafından TTK' nın 378'inci maddesi ile Sermaye Piyasası Kurulunun Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve*

³¹⁷ **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu**, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 14.2.2011 Sayı: 27846

³¹⁸ Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği, **a.g.e.**, s. 12.

uygulanmasına ilişkin düzenlemeleri çerçevesinde “Riskin Erken Saptanması Komitesi” kurulmuştur. Komite çalışmalarını düzenli olarak sürdürmekte ve değerlendirmelerini Yönetim Kuruluna iletmektedir. İç kontrol sisteminin daha etkin yürütülmesi konusunda çalışmalar devam etmektedir.”³¹⁹

- **Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi Yönetim Kurulu Faaliyet Raporu (21’inci Madde-Risk Yönetimi ve İç Kontrol Mekanizması):** “Şirketimizde Yönetim Kuruluna bağlı olarak çalışmalarını sürdüren iç denetim sistemi mevcut olup, menfaat sahiplerini etkileyecek risklerin en aza indirgenmesi için Şirketin faaliyetlerini periyodik olarak denetlemekte ve denetim raporlarını Yönetim Kuruluna sunmaktadır.”³²⁰

İlgili kanun maddesi çerçevesinde çalışmamıza örnek teşkil eden spor kulüplerine ait olan futbol şirketlerinin organizasyon yapıları ve şirket ana sözleşmeleri incelendiğinde, genel olarak ‘**Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Zorunluluğu**’ göze çarpmakta ve yönetim kurullarının uygun gördüğü konularda, kendi üyeleri ya da üyesi olmayan kişilerden oluşan çeşitli komiteler kurduğu görülmektedir. Kurulan bu komitelerin Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine tabi olduğu açık bir biçimde belirtilmekte ve Kurumsal Yönetim İlkelerinin zorunlu ilkelerine uyulmaksızın yapılan işlemlerin ve alınacak olan yönetim kurulu kararlarının kulüp ana sözleşmelerine göre geçersiz sayılacağı belirtilmektedir. Borsada işlem gören futbol şirketlerin faaliyet raporlarında ve resmi internet sitelerinde ‘**Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Raporu**’na yer verilmesi Sermaye Piyasası Kurulu’nun 10.12.2004 tarih ve 48/1588 sayılı toplantısında alınan karar ile zorunlu hale getirilmiştir. Futbol şirketlerinin faaliyet raporları incelendiğinde bu raporların, 30.12.2011 tarihinde Resmi Gazete’de yayınlanan Sermaye Piyasası Kurulu’nun Seri: IV No:56 sayılı Tebliği’ndeki Kurumsal Yönetim İlkeleri doğrultusunda ve Sermaye Piyasası Kurulu’nun 01.02.2013 tarih ve 4/88 sayılı kararı ile belirlenen formata uygun

³¹⁹ Galatasaray Sportif Sınaf ve Ticari Yatırımlar Anonim Şirketi, “**Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu**” (Çevrimiçi) <http://cdn1.galatasaray.org/files/sportif/kyi/kyi-2014-1.pdf> (Erişim Tarihi: 03.12.2014), s. 10.

³²⁰ Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi, “**Yönetim Kurulu Faaliyet Raporu**” (Çevrimiçi) <http://www.bjk.com.tr/media/uploads/BJKAS%20YK%20Faaliyet%20Raporu%202013%2012.pdf> (Erişim Tarihi: 03.12.2014), s. 31.

olarak hazırlandıkları görülmektedir.³²¹ Futbol şirketlerinin ilgili yasal mevzuat çerçevesinde **Riskin Erken Saptanması Komitesi** adı altında oluşturdukları bu risk yönetim birimleri ile:³²²

- Karşılaşılabilecek piyasa riskleri konusunda senaryolara ve olasılıklara dayalı raporlama sisteminin oluşturulması ve kulüp üst yönetimine bu raporların günlük olarak gönderilmesi,
- Uyarı mekanizmalarının geliştirilmesi,
- Karşı karşıya kalılabilecek uyum risklerinin önlenmesi açısından kulüp içindeki iletişim kanalları ve hukuksal altyapının güçlendirilmesi,
- Düzenlemelere uyum konusunda tüm çalışanların zamanında bilgilendirilmesi ve eğitilmesi,
- Hata ve hilelerin oluşmasını engelleyecek kontrol yapılarının oluşturulması,
- Yangın, deprem gibi olağanüstü durumlarda kulüp kayıtlarının zarar görmesini önleyecek yedekleme mekanizmalarının kurulması ve işletilmesi amaçlanmaktadır.

Spor kulüplerinin bağlı ortaklıklarının organizasyon yapılarında etkin bir iç denetim birimi organize etmek ve organize edilen iç denetim biriminin çağdaş normlarla çalıştırılmasını sağlamak, Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Zorunluluğunun gerekçesi durumundadır. Çünkü kurumsal yönetim anlayışı, iç denetimin organizasyonlardaki önem derecesini arttırmakta ve uygulanmasını kolaylaştırmaktadır.³²³ Oluşturulan bu risk denetim mekanizmasının etkin bir biçimde işletilmesi, kulüpleri risklerden koruyarak kurumsal yapılarının çok daha güçlü bir konuma gelmesini ve geleceğe dönük olarak kulüplerin varlıklarını daha güvenli bir biçimde sürdürebilmelerini sağlayacaktır.³²⁴

³²¹ Sermaye Piyasası Kurulu, “**3.1.13. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Seri: IV, No: 56)**”, (Çevrimiçi) <http://www.spk.gov.tr/apps/MevzuatEski/PrinterFriendly.aspx?nid=13113&submenuheader=null> (Erişim Tarihi: 03.12.2014)

³²² Yurtsever, Kulüplerin... , **a.g.e.**

³²³ Selim Cengiz, “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri Ve Önemi: Borsa İstanbul’da Bir Araştırma”, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, S. II (2013), s. 423.

³²⁴ Yurtsever, Kulüplerin... , **a.g.e.**

3.5. Futbol Kulüplerinin İç Denetim Zafiyetleri ve Öneriler

Genel itibariyle Türk futbol kulüplerinde ciddi bir iç denetim zafiyeti nin bulunduğunu düşünmekteyiz. Genel Kurul tarafından seçilen Divan Kurulu ve Denetleme Kurulu mevcut yapıları nedeniyle çoğu zaman kulüplerin faaliyetlerini denetlemekte yetersiz kalmaktadır. Denetleme Kurulu mesaisinin büyük bir kısmını mali konulara ayırmış bulunmaktadır. Kulüplerin organizasyon yapıları içerisinde çok önemli işlevler üstlenebilecek bir konumda olan Divan Kurulu'nun ise zaman içerisinde gücünü ve etkinliğini yitirdiği görülmektedir. Kulüplerin sağlıklı, verimli ve etkin bir biçimde işlemlerini sağlayan ve demokratik yönetim mekanizmasının temelini oluşturan **'Kuvvetler Ayrılığı İlkesi'** hasar görmüştür. Çeşitli dallarda faaliyet gösteren spor kulüpleri; saygınlık riski, uyum riski, suiistimal riski ve işlevsel riskler gibi çeşitli birçok riskle karşılaşabilmektedir. Çeşitli taraflarla parasal ilişkilere girilmekte, sözleşmeler imzalanmakta ve kulübün geleceğini ipotek altına alabilecek olan eylem ve anlaşmalara imza atılmaktadır. Kulüpler kurumsallaşma ve şirketleşme çalışmaları ile yasal düzenlemeler çerçevesinde, organizasyon yapıları içerisinde yeni yönetim kadroları oluşturmuşlardır. Ancak oluşturulan bu kadroların denetimini gerçekleştirecek olan iç denetim mekanizmalarının sağlıklı ve verimli bir biçimde çalışmadığını düşünmekteyiz. Kulüplerin organizasyon yapıları içerisinde iç denetim mekanizmalarının sağlıklı, etkin ve verimli bir biçimde işletilebilmesi için kuvvetler ayrılığı ilkesinin uygulanması gerekmektedir.

Bu kapsamda, kulüplerde Kuvvetler Ayrılığı İlkesi'nin uygulanabilmesi için,³²⁵

- Yönetime bağlı olmayan,
- Alanında uzman olan kişilerden oluşmuş,
- Tam zamanlı ve yerinde çalışan,
- Yetkilendirilmiş ve yaptırım gücü olan,

³²⁵ Gürdoğan Yurtsever, **"Spor Kulüplerinin İç Denetim Yapıları"** (Çevrimiçi), <http://www.derinfutbol.com/spor-kuluplerinin-ic-denetim-yapilari/> (Erişim Tarihi: 05.12.2014)

iç denetim birimlerinin kurulması önemli bir gereksinim haline gelmiştir. Oluşturulacak olan bu iç denetim mekanizması, kulübün kısa ve uzun vadeli faaliyetlerinin, ulusal ve uluslararası mevzuat ve yasalar ile temsil edilen ilke ve değerlere uygunluğunu, mali ölçütleri de dikkate alarak kısa ve orta vadeli sonuçlarıyla birlikte değerlendirerek, yetkin ve sağlıklı bir biçimde işletilip işletilmediğini denetlemelidir. Bu yapı, hazırladığı raporları doğrudan sunabileceği ve icradan bağımsız bir yapıya bağlanmalıdır. Çünkü bu yapı çalışmalarını icranın ta kendisi olan Yönetim Kurulu'na raporlaması durumunda bağımsızlığı ciddi bir biçimde zarar görecektir. İç denetim birimleri elde ettikleri bulguları öncelikle Yönetim Kurulu ile paylaşmaları doğaldır, ancak ortaya çıkabilecek sorunlarla ilgili çözüm bulunamaması halinde başvurulabilecek bir üst kurulun bulunması gerekmektedir.³²⁶

Kulüplerin organizasyon yapıları incelendiğinde, Divan Kurulu ile Denetleme Kurulu'nun iç denetim biriminin doğrudan bağlanabileceği üst kurullar olarak öne çıktığı görülmektedir. Ancak bu kurulların mevcut yapıları iç denetim ile ilgili istenen sonuçların alınabilmesine imkân vermemektedir. Çünkü bu kurullar, yapıları itibariyle, tam zamanlı olarak çalışmayan ve fahri nitelik taşıyan üst kurullardır. Bu yüzden kulübün tüm işleyişini, faaliyetleri kapsamında alınan kararları ve uygulamaları yakından ve ayrıntılı bir biçimde izleme imkânları yoktur.³²⁷ Mevcut yapı içerisinde bilgiye ulaşma ve yetkilerini düzeltici yönde kullanma konusunda sorunlar yaşamaktadır. Kâğıt üzerinde kurumsal yapıları ve iç denetim mekanizmaları neredeyse mükemmel olan Türk futbol kulüpleri ne yazık ki uygulama aşamasında sınıfta kalmaktadır. Kulüplerin mevcut iç denetim mekanizmaları, günümüzde giderek karmaşıklaşan ve büyüyen kulüp faaliyetlerden dolayı ortaya çıkması muhtemel olan riskleri takip etmekte, denetlemekte, sorgulamakta ve gerektiğinde de bu konudaki başarımı ile ilgili hesap vermekte yetersiz kalmaktadır.³²⁸ Kulüplerin maruz kaldığı risklerin sayısı ve çeşidinin artmasında kulüplerin ticari faaliyetlerini yürütmek için kurdukları futbol şirketlerinin etkisi büyüktür. Kurulan futbol şirketlerinin organizasyon yapıları içerisinde tabi oldukları yasal mevzuat gereği çeşitli adlar altında iç denetim birimleri oluşturdukları görülmektedir.³²⁹ Ancak, kamuoyuna yansıyan haberler ve

³²⁶ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi..., **a.g.e.** , ss. 421-422.

³²⁷ Yurtsever, Spor..., **a.g.e.**

³²⁸ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi..., **a.g.e.** , s. 408.

³²⁹ Yurtsever, Spor..., **a.g.e.**

kulüplerin resmi internet sitelerinde yaptıkları açıklamalar*, futbol şirketleri bünyesinde oluşturulan bu iç denetim birimlerinin yeterince sağlıklı çalışmadığını göstermektedir.³³⁰

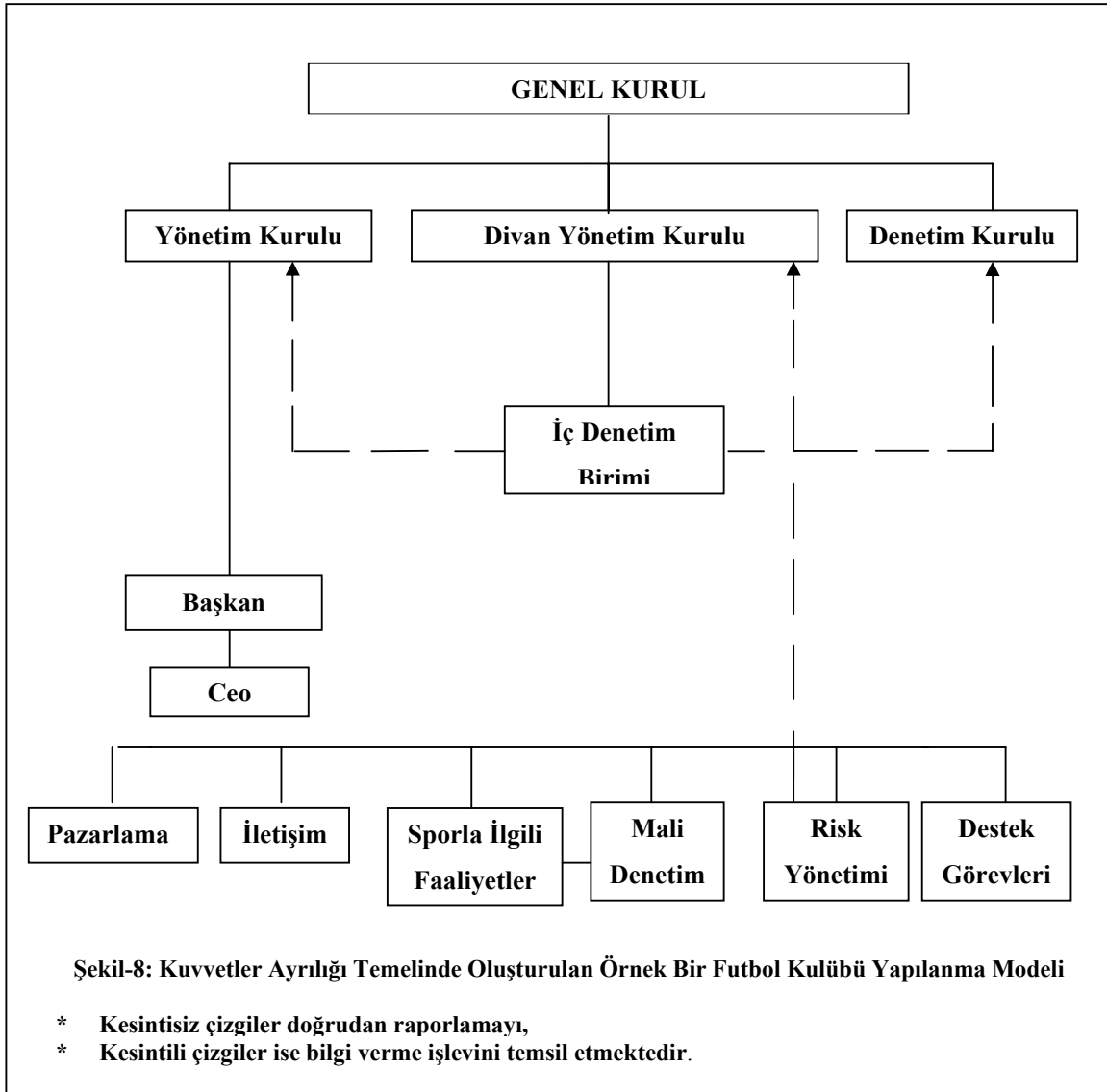
Kulüplerin organizasyon yapıları içerisinde ki bir diğer önemli iç denetim mekanizması da Disiplin Kurulu'dur. Kulübün organizasyon yapısı içerisinde meydana gelebilecek **uyum ve saygınlık** risklerini sağlıklı bir biçimde yönetme konusunda önemli bir iç denetim mekanizması olarak görev yapabilecek olan Disiplin Kurulu, mevcut başarılarıyla iç denetim faaliyetinden sağlanacak olan yararları karşılayamamaktadır. Bunun en büyük sebebi de kulüplerin organizasyon yapılarında kurumsallaşma kültürünün yerleşmemiş olmasıdır. Disiplin Kurulu'nun sağlıklı bir biçimde çalışmaması, kulübü üst düzey yöneticilerin, personelin ve üyelerin kişisel hataları yüzünden gerçekleşen uyum ve saygınlık risklerini yaşamak zorunda bırakmaktadır. Yönetim Kurulu ve Kulüp Başkanı'nın yürüttüğü faaliyetler sağlıklı bir denetim faaliyetinden geçmemektedir. Kamuoyuna yansıyan şike ve rüşvet operasyonu, kulüp yöneticilerinin, personelinin ve üyelerinin yürüttükleri faaliyetlerde tabi oldukları yasal mevzuata ve dernek tüzüklerine uymadıklarını ve açık bir disiplin suçu işlediklerini ortaya koymaktadır. Futbolda yaşanan rüşvet ve şike operasyonu ve bu kapsamdaki mahkeme süreçlerinin kulüplere maddi ve manevi birçok kayıplar yaşatması, Disiplin Kurulu'nun sağlıklı bir biçimde çalışmadığının bir göstergesidir. Yönetim Kurulu ve Kulüp Başkanı'nın yürüttüğü faaliyetlerin sağlıklı bir denetim faaliyetinden geçirilmesi ve denetim birimlerinin birbirleri ile eş güdümlü olarak çalışması gerekmektedir.

* Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'de Kurumsallaşma Programı hedefleri doğrultusunda Stadyum ve Tesis Operasyonları Direktörü olarak Yıldırım Ören, İç Denetim ve Risk Yönetimi Müdürü olarak Ebru Gün ve Hukuk Müdürü olarak Ayşegül Egemen'in atandığı 23 Ekim 2012 tarihli duyuruda kamuoyuna bildirilmiştir. Hukuk Müdürü olarak atanan Ayşegül Egemen hakkında, 05 Aralık 2014 günü yapılan Olağanüstü Genel Kurul'da açıklama yapılmıştır. İlgili açıklama şu şekildedir: *“Kurumsallaşma adına Galatasaray'a alınan kişilerden biri olan Ayşegül Egemen adlı kulüp eski hukuk müdürünün almış olduğu iş avanslarının verdiği zararlar yaklaşık 450 bin TL'dir. Bunun için yargıya başvurulmuştur ancak bu kişi avukat olduğu için Adalet Bakanlığında izin beklenmektedir. Ayşegül Egemen neler yapmıştır? Sahte mahkeme kararları getirmiştir, ıslak imzalı tahsilât makbuzları almıştır. Sahte belgelerle avans alınmış, sahte hastane faturaları ibraz ederek bunun karşılığını almıştır. Bunun karşılığında da kulüp, kendi imkânlarıyla soruşturma başlatmış, ondan birtakım senetler almıştır. Fakat bu senetler de ödenmemiştir, hepsi icralıktır. Buradaki kaybımız aşağı yukarı 600 bin TL'yi bulmuştur. Milyon dolarları konuşurken, 600 bin lira çok az diyebilirsiniz. Ama bunlar birike birike bu mali tabloya bizi götürmüştür.”*

³³⁰Galatasaray Spor Kulübü Resmi İnternet Sitesi, **“Olağanüstü Genel Kurul Yapıldı”**, (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/haber/kulup-haberleri/olaganustu-genel-kurul-yapildi/25786> (Erişim Tarihi: 22.02.2015)

3.6. Kuvvetler Ayrılığı Temelinde Oluşturulan Örnek Bir Futbol Kulübü Organizasyon Modeli

Kulüplerin karşılaştıkları riskleri etkin ve verimli bir biçimde yönetebilmeleri için organizasyon yapıları içerisinde ‘**Kuvvetler Ayrılığı İlkesi**’ temelinde oluşturulmuş ve sağlıklı bir biçimde işleyen iç denetim birimlerine ihtiyacı vardır. Bu kapsamda, kuvvetler ayrılığı temelinde oluşturulan futbol kulübü organizasyon yapılanması aşağıdaki gibidir.



Kaynak: Tuğrul Akşar ve Kutlu Merih, ‘Futbol Yönetimi’ 1. b. , Literatür Yayınları, İstanbul, Ocak 2008, s. 423.

Kuvvetler Ayrılığı İlkesi'ne göre biçimlendirdiğimiz örnek futbol kulübü organizasyon yapısında yer alan kulüp organları ve görevleri aşağıda sunulmuştur.³³¹

- **Genel Kurul:** Kulüp yönetimini ibra etmekten daha önemli görevleri olan Genel Kurul, kulübün sahibi ve asıl karar organı konumundadır.
- **Yönetim Kurulu:** İleri görüşlü bir yaklaşım ile kulübün uzun ve kısa vadeli stratejilerini planlayan, icra ekibini tanımlayan, oluşturan ve denetleyen bir yapıdır. Kuvvetler Ayrılığı İlkesi doğrultusunda Yönetim Kurulu üyelerinin rolleri ve başkanın işlevleri ayrıntılı bir biçimde tanımlanmalıdır.
- **Başkan:** Kulübün en üst düzey temsilcisidir. Aynı zamanda Yönetim Kurulu başkanıdır. Ekibini kurumsal mantık çerçevesinde oluşturmalıdır. İcraya müessesesine fazla karışmamakla birlikte bu müesseseyi denetlemeli ve yeri geldiğinde yönlendirmelidir.
- **Divan Kurulu:** Kulübün uzun vadede sürekliliğini sağlayacak olan organdır. Kulüplerin mevcut Divan Kurulları kulüplerin ilgili tüzük maddelerinde geçen '**kulübün üst düzey danışma kurulu ve iç denetim birimidir**' biçimindeki görev tanımlarını yerine getirmemekte ya da getirememektedir. Bu yüzden mevcut tüzük maddelerinde Divan Kurulu tanımlarında gerekli tadilatlar yapılarak; görev alanları ayrıntılı bir biçimde belirlenmiş, bağımsızlığı güvence altına alınmış, tam zamanlı çalışan ve yaptırım gücü olan bir iç denetim organı olarak tanımlanmalıdır. Üç ayda bir toplanarak yönetim kurulunun faaliyetlerini incelemeli ve ihtiyaç halinde gerekli düzenlemeleri talep etmelidir. Seçimle gelen Yönetim Kurulu faaliyetlerini kulübün değerleri, karşılaşılabilecek riskler ve mali konular açısından değerlendirmeli ve denetlemelidir. Divan Kurulu'nun sağlıklı, verimli ve hızlı çalışabilmesi için az üyeden oluşması gerekmektedir. Divan Kurulu'nu oluşturan üyelerin mali işler, sporla ilgili işler, iktisadi alanla ilgili işler ile hukuk alanında uzmanlaşmış kişilerden oluşması organın verimli çalışması açısından uygun olacaktır.
- **Denetim Kurulu:** Mevcut halleriyle kulüpleri daha çok mali açıdan denetleyen bir organ konumundadır. Bu yüzden dış denetçilerle iş birliği içerisinde kulübün

³³¹ Dorukhan Acar, “**Futbol Ekonomisi Prensipieri ve Başarı Örnekleri**”, Mart 2008 (Çevrimiçi) http://www.tkyd.org/files/downloads/bilgi_merkezi/futbol_endustrisi/dorukhan_acar_futbol_ekonomisi_sunumu.pdf (Erişim Tarihi: 16.05.2014)

mali yapısını belli aralıklarla denetlemelidir. Aynı zamanda bir iç denetim birimi olarak kulübün karşılaşılabileceği riskleri önlemeye yönelik çalışmalar yapmalıdır. Kulüplerde yeterince üzerinde durulmayan risk türlerinden biride operasyonel risklerdir. Kulüplerin mevcut organizasyon yapıları içerisinde bu riski önleyebilecek bir mekanizma bulunmamaktadır. Bu görev için kulüp bünyesinde yeni bir birim kurulmadan, ilgili tüzük maddelerinde gerekli tadilatlar yapılmak suretiyle bu görev Denetim Kurulu' na verilmelidir.

- **İç Denetim Birimi:** Kulübün iki ana denetim birimi olan Divan ve Denetim kurulları için görev yapan bir birimdir. Oyuncu transferlerinden, alınacak kredilere, yapılacak anlaşmalardan, uygulanan projelerin mali sonuçlarına kadar her önemli işi denetleyen bir yapı konumundadır. Asıl işi “**sene başında tanımlanmış olan önemli konuları denetleme**” görevini uhdesinde bulundurmak koşuluyla, Divan ve Denetim Kurulu'nun talepleri doğrultusunda özel çözümler (analizler) ve çalışmalar yapabilecektir.
- **Baş Yönetici (Chief Executive Officer-CEO):** İcra Kurulu' nun başkanı konumundadır. Yönetim Kurulu'nun üyesidir ve doğrudan Kulüp Başkanı'na karşı sorumludur. Kulübün bütün bir malvarlığını yönettiği için, bu göreve getirilecek kişinin iş dünyasından gelen ve yeterli bilgi ve deneyime sahip olması önemli bir gerekliliktir. Beraber çalışacağı bölüm başkanlarını da kendi alanlarında bilgi sahibi olan deneyimli ve güçlü kişilerden seçmelidir.
- **Pazarlama Bölüm Başkanı:** Kulübün destekleyicilik, ticari faaliyetler, stadyum ve diğer ticari gelirlerini yöneten ekibin başkanıdır. Bahsi geçen ticari faaliyetler perakende mağazacılıktan, lisanslama faaliyetlerine kadar pek çok alana yayılacağından burada geniş kapsamlı bir ekip yürütülen faaliyetlerin verimini artıracaktır. Bahsi geçen alanlarda tecrübeli bir ekip kurması çok önemlidir. Buradaki başarı direkt olarak kulübün cirosunu etkileyecektir.
- **İletişim Bölüm Başkanı:** Kulübün iletişim araçları ile elde ettiği gelirleri yöneten ekiptir. Bu bölüm aynı zamanda yeni iletişim araçlarından elde edilecek gelirleri de kapsamaktadır. İletişim Bölüm Başkanı sektörün geleceği ile ilgili ileri görüşlü olmalı ve yenilikleri takip edebilmelidir. Aynı zamanda kulübün iç ve dış iletişiminden de sorumludur.
- **Sporla İlgili Faaliyetler Bölüm Başkanı:** Bu bölüm kendi içerisinde Spor kulübünün faaliyet gösterdiği dallara göre alt bölümlere ayrılmalıdır. Spor

dallarına göre oluşturulacak alt bölümler spor dallarına ait teknik kadronun yöneticisi konumundadır. Oyuncu tarama, altyapı, transfer görüşmeleri, oyuncularla yapılacak olan sözleşmeler bu bölümlerin görev sorumluluğu içerisinde olacak ve yürüttükleri faaliyetleri CEO' ya rapor edeceklerdir.

- **Mali Denetim Bölüm Başkanı:** Kulübün bütün mali işlerinden sorumlu olacak olan bölümdür. Mali raporlamaların tamamı, projelerin kar ve zararları, gelir ve gider kalemleri bu bölümün denetimindedir.
- **Risk Yönetimi Bölüm Başkanı:** Kulübün karşılaşılabileceği faaliyet, operasyonel, piyasa ve itibar riskleri günlük ve uzun vadeli olarak bu bölüm tarafından takip edilecektir. Yatırımların riske göre getirisi, günlük hazine işlemleri gibi konular ve daha uzun vadeli konular mali denetim bölümünün çalışma alanı içerisinde olacaktır. Bu bölüm Divan Kurulunun istemesi durumunda gerekli risk raporlamasını yapacaktır. Çalışmaların verimli ve sağlıklı yürümesi için bu bölüm fazla kişiden oluşmamalıdır.
- **Destek İşlevleri Bölüm Başkanlığı:** Bilgi işlem, insan kaynakları, hukuk ve idari işler birimlerinden oluşmaktadır Her bir işlevin bir sorumlusu ve çok geniş olmayan alt kadroları olmalıdır.

Türk spor kulüpleri için tavsiye ettiğimiz bu organizasyon şeması, genel itibariyle organizasyonu bölerek değil; şeffaf, kontrol edilebilir ve yönetilebilir bir biçimde düzenlenerek biçimlendirilmiştir. Yola net hedeflerle çıkılması; denetim ve icra işlevlerinin uzun ve kısa vadeli stratejiler doğrultusunda koyulmuş olan bu net hedefleri takip etmeleri, organizasyonun temel ilkesini oluşturmaktadır. Kendi içinde sağlıklı kurumlar ve sağlıklı bir rekabet ortamı oluşturamayan hiçbir sektör ve ülke sağlıklı sonuçlar elde edemez ve güçlü kurumlar yaratamaz. Futbol sektörünü de bu kuraldan ayrı tutmak mümkün değildir.³³² Bu açıdan Türk spor (futbol) kulüplerinin uluslararası rekabet ortamına uyum sağlamaları, kalıcı ve sürdürülebilir başarıyı yakalamaları ve endüstriyel futbolun getirilerinden daha fazla yararlanabilmeleri için tek bir nedene bağlamak doğru olmamakla birlikte, kurumsal yönetim, iç denetim ve risk yönetimi alanlarında gereken adımları kararlı, cesur ve ciddi bir biçimde atmaları gerekmektedir. Aksi takdirde, arada başarılar elde edilse bile bunlar geçici olacak ve arkasından uzun

³³² Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Futbolda... , a.g.e. , s. 12.

sürelî yıkım dönemleri gelecektir. Alınacak önlemler anlık ve gelip geçici başarıları değil, uzun vadede sağlıklı bir rekabet ortamının oluşturulmasını amaçlamalıdır.³³³

³³³ Akşar ve Merih, Futbol Yönetimi..., a.g.e. , s. 425.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Futbol, yaşanan siyasi, ekonomik ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle birlikte 1980’li yıllardan itibaren gittikçe hızlanan bir biçimde küreselleşme olgusunun etkisi altında kalmıştır. 1990’lı yıllardan itibaren kitle iletişim araçlarında yaşanan ekonomik ve teknolojik gelişmeler; yayın hakkı, reklam ve destekleyicilik gelirlerini arttırmıştır. Ayrıca logolu ürün satışlarının artan önemi ve yapılan yeni statlar ile maç günü gelirlerinin artması sayesinde futbol, hızlı bir biçimde endüstriyelmiş ve günümüzde milyar dolarların kazanıldığı bir iş kolu haline gelmiştir.

Yaşanan endüstriyelleşme, kulüplerin yapısal olarak da değişmesinin önünü açmıştır. Bu kapsamda, spor kulüplerinin birçoğu günümüzde ticari faaliyetlerini yürütmek için profesyonel futbol takımlarını kurdukları halka açık şirketlere devretmiş durumdadır. Bu durum kulüpleri sporla ilgili organizasyonlardan ekonomik organizasyonlara dönüştürmüştür. Yarattığı iş hacmi, bilanço büyüklükleri, yatırım bütçeleri, borsadaki piyasa değerleri ve benzeri ekonomik ölçütler göz önüne alındığında kulüp yapılarının ve değerlerinin, bugün borsada işlem gören, piyasa değerleri üretim sektöründe olan ve yüksek katma değer yarattığına inanılan birçok şirketin üzerinde olduğu görülmektedir. Günümüzde spor kulüplerinin organizasyon yapılarını sadece sporla ilgili alanlarda iyi yönetilebilecek bir biçimde örgütlemesi ve yapılandırması yeterli değildir. Kulüplerin, dernek ve anonim şirket biçimindeki yapılarının karmaşıklığı, ekonomik büyüklüklerinin her geçen gün artması ve birer holding haline dönüşmeleri, birbirinden farklı ürünlerle birbirinden farklı pazarlarda faaliyet yürütmeleri, iletişim, hukuk, finans, muhasebe ve genel yönetim konularında giderek karmaşıklaşan yapıları nedeniyle organizasyon yapılarını gereksinimleri doğrultusunda yeniden düzenlemeleri gerekmektedir. Kulüplerin ticari faaliyetlerini halka açık şirket biçimindeki tüzel kişilikleriyle yürütmeleri, hesap vermekle yükümlü oldukları yerlerin sayısını ve kapsamını genişletmiştir. Kulüpler için atık finansal açıdan başarılı olmak kadar, kamuoyuna ve yatırımcılara hesap vermekte bir zorunluluk haline almıştır.

Futbolun değişen ve gelişen yapısında en çok önem kazanan kavramlardan biriside **'Kurumsallaşma'** kavramıdır. Kulüpler günümüzde gerek başkan gerekse de yöneticiler düzeyinde bu kavramı sıklıkla dile getirmekte, çeşitli uygulamalarla kurumsallaşmayı geliştirmeye ve hayata geçirmeye çalışmaktadır. Ancak gerek uygulama gerekse de anlayış konusunda ciddi sorunlarla karşılaşmaktadır. Kulüpler genel olarak kurumsallaşma olgusunu şirket kurmak, kurulan şirketin halka açılmasını sağlamak ve bu sayede gelir elde etmek olarak algılamaktadır. Oysaki kurumsallaşma; **hesap verebilirlik, şeffaflık, adillik ve sorumluluk** gibi ilkelere uyulmasını beraberinde getirmektedir. Bununla birlikte; **kuvvetler ayrılığı ilkesinin uygulanması, iç denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi, risk yönetiminin kurumsallaştırılması, iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin artırılması ve etik ilkelerin oluşturulması** kurumsallaşma kavramını oluşturan son derece önemli olan uygulamalar arasında yer almaktadır. Türk futbolundan beklenen atılım ve gelişme hamlesi kurumsallaşma kavramının doğru kavranabilmesi ve doğru uygulamalar ile hayata geçirilmesi ile mümkün olacaktır. Çünkü kurumsallaşma kültürünü organizasyonlarına tam olarak yerleştiren kulüpler, iç denetimin sağladığı faydalardan tam olarak yararlanabilecektir. Sistemli ve disiplinli bir değerlendirme yaklaşımı ile organizasyonun hedeflerine ulaşması için katkı sağlayan iç denetim, başarılı ve rekabetçi bir kulüp yapısı oluşturulabilmesi için kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol mekanizmalarının daha etkin ve verimli bir biçimde çalışmasını sağlamaktadır.

Türk futbol kulüplerinin iç denetim organizasyonları tabi oldukları yasal mevzuat ve diğer yönetmelikler çerçevesinde incelendiğinde, organizasyonlarının bünyelerinde iç denetim birimlerini kısmen de olsa oluşturdukları görülmektedir. Derneklerde iç denetimin esas olduğu Dernekler Kanunu'nun ilgili hükmünde açıkça belirtilmektedir. Dernekler Kanunu paralelinde hazırlanan kulüp tüzüklerinde ise iç denetim faaliyetinin yürütülmesi Divan Kurulu ile Denetleme Kuruluna verilmiştir. Kulüplerin ticari faaliyetlerini yürütmek için kurdukları halka açık şirketlerde ise iç denetim faaliyeti, TTK' nın ilgili hükümleri gereği Yönetim Kurulu tarafından oluşturulan Kurumsal Yönetim Komitesi, Denetim Komitesi ve Riskin Erken Saptanması Komitesi aracılığı ile yürütülmektedir. Ancak Denetleme ve Divan kurulunun tam zamanlı çalışmayan ve fahri bir biçimde oluşan yapısı, iç denetim faaliyetini yürütmek için gerekli olan yetki, güç ve altyapı olanaklarına sahip değildir.

Futbol şirketlerinin bünyesinde Yönetim Kurulu tarafından oluşturulan komiteler ise sadece şirket faaliyetleri ile ilgilenmekte ve doğrudan Yönetim Kurulu'na bağlı oldukları için bağımsız olarak hareket edememektedir. Çünkü bağımsızlık, iç denetim faaliyetlerinin sağlıklı bir biçimde yürütülebilmesi için olması gereken bir özelliktir. Mevcut iç denetim birimleri, kulübü genel olarak tüm kuruluşlarıyla birlikte denetleyebilecek yetki, güç ve altyapı olanaklarına sahip değildir. Bu durum iç denetim faaliyetlerinden beklenen faydaların elde edilmesinin önündeki en büyük engeldir. Bununla birlikte, kulüplerin iç denetimin sağladığı faydalardan tam olarak yararlanamamalarının temeldeki en büyük nedeni, kurumsallaşma kültürünü organizasyonlarına tam olarak yerleştirememiş olmalarıdır.

Günümüzde Türk futbol kulüplerinin faaliyetlerini, dâhil oldukları Dernekler Kanunu çatısı altında yürütmeleri mümkün görünmemektedir. Bu yüzden endüstriyelleşmenin ulaştığı boyutlara uygun ve gereksinimleri karşılayabilecek bir yasal düzenlemenin yapılması zorunluluk arz etmektedir. Kulüplerin kurumsal yönetim kaliteleri ve uygulama başarılarında;

- Kulübün etkili bir icra kurulu tarafından yönetilmesi,
- Etkili bir risk yönetimi,
- İç kontrollerin varlığı,
- Organizasyonun yasal düzenlemelerle olan uyumu,
- Tüm paydaşlar ile kulübün finansal ve finansal olmayan bilgilerinin açık ve şeffaf bir biçimde paylaşılması, kritik başarı etkenleri olarak karşımıza çıkmaktadır.

Söz konusu etkenler bağımsız denetimi gerekli kılmakla birlikte iç denetim faaliyetini de zorunlu hale getirmektedir. İç denetim, futbolun endüstriyelleşmesi ile birlikte kulüpler için zorunlu bir gereksinim halini almıştır. Bu zorunlu gereksinim kapsamında kulüplerin organizasyon yapıları içerisinde tam zamanlı olarak çalışan iç denetim birimlerinin oluşturulması gerekmektedir. Oluşturulacak olan bu iç denetim birimlerinin faaliyetleri kulübün bütün organizasyon yapısını (dernek, şirket, amatör dallar ve kulüp tarafından kurulan diğer organizasyonlar) kapsamalıdır. Kulüplerin organizasyon yapıları içerisinde uygulayacakları iç kontrol, denetim ve risk yönetim faaliyetlerini hangi kurallar çerçevesinde yürüteceklerine dair TFF tarafından bir tebliğ

ya da yönetmelik yayınlanmalıdır. Yapılacak olan iç denetim düzenlemeleri uluslararası iç denetim standartları çerçevesinde biçimlendirilmelidir. Yürütülecek olan iç denetim faaliyeti risk odaklı bir yaklaşım benimsemeli ve sertifikalı iç denetçiler tarafından yürütülmelidir. Oluşturulacak olan iç denetim biriminin sağlıklı, etkin, verimli ve bağımsız bir biçimde işleyebilmesi ve iç denetim faaliyetlerinden beklenen faydaların sağlanabilmesi için işlevsel olarak Divan Kurulu'na bağlanması gerekmektedir. Bu yüzden, Divan Kurulu'na işlerlik kazandırılarak iç denetim kapsamında yeniden yapılandırılması gerekmektedir. Ayrıca iç denetim ile ilgili hazırlanacak olan yönetmeliğin ve önerilecek olan değişikliklerin Genel Kurul tarafından onaylanması iç denetimin etkinliğini ve verimliliğini arttıracaktır.

TFF bünyesinde bir denetim birimi kurularak, kulüplerin iç denetim yapıları incelenmeli ve iç denetim konusunda bir zafiyetin belirlenmesi durumunda ise federasyon tarafından ivedilikle gerekli tedbirler alınmalıdır. Kulüp iç denetim birimleri tarafından hazırlanacak olan yıllık denetim raporunun bir örneğinde TFF' ye gönderilmesi yararlı olacaktır. Kulüp tescil ve lisans alımlarında kulüp bünyesindeki iç denetim sisteminin yeterliliği bir ölçüt olarak dikkate alınarak, organizasyon yapıları içerisinde iç denetim sistemi oluşturmayan kulüplere lisans verilmemesi değerlendirilmelidir.

Kulüpler, kurumsal değerlerini arttırmak, varlıklarının sürdürülebilirliği sağlamak ve endüstriyel futbolun sağladığı maddi ve manevi yararlardan uzun süreler yararlanabilmek için bu rekabetçi düzen içerisinde öncelikle organizasyon yapılarını sağlamlaştırmak ve rekabete uygun bir hale getirmek zorundadır. Bu yüzden kulüpler, gerek dernek yapıları içerisinde gerekse de bağlı ortaklıkları içerisinde verimli ve etkin bir biçimde işleyen iç denetim mekanizmaları oluşturmak ve oluşturulan bu iç denetim mekanizmalarının sağlıklı, verimli ve etkin bir biçimde işletilmesini sağlamak zorundadır.

KAYNAKÇA

A. Kitaplar

- AKŞAR, Tuğrul. **Endüstriyel Futbol**. 1. b.. Literatür Yayınları. İstanbul. Ocak 2005.
- AKŞAR, Tuğrul ve Kutlu Merih. **Futbol Ekonomisi**. 1.b.. Literatür Yayınları. İstanbul. Haziran 2006.
- AKŞAR, Tuğrul ve Kutlu Merih. **Futbol Yönetimi**. 1. b.. Literatür Yayınları. İstanbul. Ocak 2008.
- AKŞAR, Tuğrul. **Futbolun Ekonomi Politikği**. 1. b.. Literatür Yayınları. İstanbul. 2010.
- AKTUĞLU, Işıl Karpat. **Marka Yönetimi Güçlü ve Başarılı Markalar İçin Temel İlkeler**. 1. b.. İletişim Yayınları. İstanbul. Aralık 2004.
- ALPMAN, Cengiz. **2004 Avrupa Futbol Şampiyonası**. Bileşim Yayınevi. İstanbul. 2004.
- ALPTÜRK, Ercan. **Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi**. 1. b.. Maliye ve Hukuk Yayınları. Ankara. 2008.
- ARCAGÖK, M. Sait ve Ertan Erüz. **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi**. Maliye ve Hesap Uzmanları Derneği Yayınları. İstanbul. Eylül 2006.
- ATAMAN, Ümit, Rüstem Hacirüstemoğlu ve Nejat Bozkurt. **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**. Alfa Yayınları. İstanbul. 2001.

- AUTHIER, Christian **Futbol A.Ş.** . Çev. Ali Berktaç. 3. b. . Kitap Yayınevi. İstanbul. Kasım 2002.
- BONIFACE, Pascal. **Futbol ve Küreselleşme**. İsmail Yerguz (çev.). NTV Yayınları. İstanbul. 2007.
- DURAK, Gürdoğru. **İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, Bağımsız denetim-İç Denetim**. ed. Halis Kıral. 1. b.. İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları. Ankara. Nisan 2014.
- EĞİLMEZ, Mahfi. Futbol Ekonomisi’ne Önsöz. **Futbol Ekonomisi**. 1. b.. Literatür Yayınları. İstanbul. Haziran 2006.
- ERDOĞRU, Melih. **Denetim**. 2. b.. Maliye ve Hukuk Yayınları. Ankara. 2005.
- GÜREDİN, Ersin. **Denetim ve Güvence Hizmetleri**. 13. b.. Türkmen Kitabevi. İstanbul. 2010.
- FİDAN, Nilhan ve Ümit Yalçın Şen. **İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, Bilgi Teknolojileri Denetimi: Gelişimi, Temel Kavramlar ve Denetim Alanları**. ed. Halis Kıral. 1. b.. İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları. Ankara. Nisan 2014.
- GENÇ, Durmuş Ali. **Futbol Kulüplerinin Stratejik Yönetimi**. Bağırzan Yayınevi. Ankara. 1999.
- GÜREDİN, Ersin. **Denetim**. 10. b.. Beta Basım Yayın Dağıtım. İstanbul. 2000.
- HAFTACI, Vasfi. **Muhasebe Denetimi**. 3. b.. Umuttepe Yayınları. Kocaeli. Şubat 2010.

- KAVAL, Hasan. **Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi**. 3. b.. Gazi Kitabevi. Ankara. 2008.
- KAYA, Bertan. “**İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, İç Denetçilerin İç Kontrole İlişkin Rol ve Sorumlulukları**”. ed. Halis Kıral. 1. b.. İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları. Ankara. Nisan 2014.
- KÖSE, H. Ömer. **Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim**. 2. b.. T.C. Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları. Ankara. Mayıs 2007.
- KÖSE, H.Ömer. “**İç Denetim ‘Yönetime Değer Katmak’, Performans Denetimi**”. ed. Halis Kıral. 1. b.. İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yayınları. Ankara. Nisan 2014.
- MUCUK, İsmet. **Pazarlama İlkeleri**. 11. b.. Türkmen Kitabevi. İstanbul. 2004.
- ONGAN, T. Hakan ve Dündar Murat DEMİRÖZ. **Akademik Futbol. Futbolda Rekabet-Başarı İlişkisi**. 1. b.. Hiperlink Yayınları. İstanbul. Mart 2010.
- ÖZKAN, Abdullah. **Halkla İlişkiler Yönetimi**. 2. b.. İstanbul Ticaret Odası Yayınları. İstanbul. 2009.
- PEHLİVANLI, Davut. **Modern İç Denetim**. 1. b.. Beta Basım Yayım Dağıtım. İstanbul. Ocak 2010.
- PETEK, Hasan. **Profesyonel Futbolcu Sözleşmesi**. 12. b.. Yetkin Yayınları. Ankara. 2002.
- SEBİLCİOĞLU, Fikret vd.. “**Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında’ Aile Şirketleri Yönetim Rehberi**. 4. b.. Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları. İstanbul. Aralık 2011.

- SERARSLAN, M.Zahit. **Futbol Pazarlaması**. 1. b.. TFF-FGM Futbol Eğitim Yayınları. İstanbul. 2009.
- SHIELDS, Ben, Irving Rein ve Philip Kotler. **İşte Taraftar İşte Marketing: Spor Endüstrisinde Pazarlama ve Taraftara Ulaşmanın Yolları**. Aytül Özer (çev.). 1. b.. MediaCat Kitapları. İstanbul. 2007.
- STEMMLER, Theo. Necati Aça (çev.). **Futbolun Kısa Tarihi**. Dost Yayınları. Ankara. 2000.
- TÜREDİ, Hasan. **Denetim**. Celepler Matbaacılık. Trabzon. 2001.
- TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ, **Futbolda Kurumsal Yönetim ve Denetim Üzerine Görüş ve Öneriler**. İstanbul. Temmuz 2011.
- TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ DERNEĞİ, **Yeni Türk Ticaret Kanunu ve İç Denetime İlişkin Düzenlemeler Hakkında Görüş – Öneriler**. İstanbul. Temmuz. 2012.
- URARTU, Ümit. **Futbol: Teknik Taktik Kondisyon**. İnkılâp Kitapevi. İstanbul. 1994.
- ÜÇİŞİK, H. Fehim. **Sporda Sorunlar ve Çözüm Önerileri**. Ötüken Yayınları. İstanbul. 1999.
- ÜNÜVAR, Ahmet vd.. **‘Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında’ Türk Futbol Kulüpleri Yönetim Rehberi**. 1. b.. Türkiye Kurumsal Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yayınları. İstanbul. Ocak 2010.
- YURTSEVER, Gürdoğan. **Teftişten İç Denetime Banka Müfettişliği**. Beta Basım Yayım Dağıtım. İstanbul. 2010.

B. Dergiler

- ABDİOĞLU, Hasan. “İç Denetim Alanında Mesleki Yetkinliklerin Güçlendirilmesi Arayışları ve İngiltere ve İrlanda İç Denetçiler Enstitüsünün Yetkinlik Tanımlamaları”. **Sayıştay Dergisi**. S. 55 (Ocak-Mart 2008).
- AKARKARASU, Nahit. “**Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler**”. Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi Yeterlilik Etüdü. İstanbul. 2000.
- AKŞAR, Tuğrul. Taraftar mı, müşteri mi?. **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**. S. 26 (Kış-Bahar2008).
- ASLAN, Bayram. “Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim”. **Sayıştay Dergisi**. S. 77 (Nisan-Haziran 2010).
- AYDIN, Ali Dursun. Murat Turgut ve Rıdvan Bayırlı. “Spor Kulüplerinin Halka Açılmasının Türkiye’de Uygulanan Modeller Açısından İncelenmesi”. **Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi**. S. 1 (2007).
- AYDIN, M. Berkay, Duygu Hatipoğlu ve Çağdaş Ceyhan. Endüstriyel Futbol Çağında “Taraftarlık”. **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**. S. 26 (Kış-Bahar2008).
- BATTLE, Richard vd.. “All to Play for Football Money League”. **Deloitte**, (January 2014).
- CENGİZ, Selim. İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri ve Önemi: Borsa İstanbul’da Bir Araştırma. Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi. S. II (2013).

- ÇAVUŞOĞU, Mustafa ve Osman Duru. “İç Denetim”, **Siyasal Vakfı Bülteni**. S. 20 (Aralık 2007).
- DEMİRBAŞ, Mahmut. “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”. **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**. Y. 4. S. 7 (Bahar 2005/1).
- DEVECİOĞLU, Sebahattin, Bilal Çoban ve Yunus Emre Karakaya. “Futbol Yönetimi ve Organizasyonlarının Görünümü”. **Spor ve Performans Araştırmaları Dergisi**. S. 1 (2014).
- DEVECİOĞLU, Sebahattin. “Türkiye’de futbolun kurumlaşması”. **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**. S. 26. (Kış-Bahar 2008).
- DOĞAN, Selen. “İşletmeleri Sürekliliğe Götüren Yol: Kurumsallaşma ve Önemi”. **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**. S. 13. (1998).
- ERDOĞAN, İrfan. “Futbol ve Futbolu İnceleme Üzerine”. **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**. S. 26 (Kış-Bahar 2008).
- EUROPEAN CONFEDERATION OF INSTITUTES OF INTERNAL AUDİTING, Position Paper. “**Internal Auditing in Europe**”. February 2005.
- KARABULUT, A.Tuğba. “Aile İşletmelerinin Kurumsallaşmaya ve Yönetim Fonksiyonlarına Yönelik Yönetim Sorunları: İstanbul’da Tekstil Sektöründe Üretim Yapan Aile İşletmesi Kobiler Üzerine Bir Araştırma.” **Marmara Üniversitesi İBFF Dergisi**. S. 2. (2008).
- KOCAOĞLU, Necip Kağan. “Futbol Şirketlerinin Halka Açılması”. **Ankara Barosu Dergisi**. S. 2011/4 (Ocak 2011).

- KORKMAZ, Umut. “Kamuda İç Denetim (I)”. **Bütçe Dünyası Dergisi**. C. 2. S. 25 (Bahar 2007).
- MERİH, Kutlu. “Futbol Sektörünün Ekonomik Yorumu”. **İşveren Dergisi**. S. 11 (Temmuz-Ağustos 2006).
- ÖCAL, Derya. “Halkla İlişkiler Endüstrisi, Popüler Spor ve Futbol”. **Toplumbilim Dergisi**. S. 16 (Ekim 2002).
- ÖZEREN, Bayram. “İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları-İnceleme”. **Sayıştay Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 8**. (Ağustos 2000).
- SAĞLAR, Jale ve Koray Tuan. “İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonunun Bağımsız Dış Denetim Maliyeti Üzerindeki Etkileri”. **Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**. S. 1 (2009).
- SÖNMEZOĞLU, Uğur ve Dilşad Çoknaz. Yönetici Bakış Açısıyla Spor Kulüplerinde Kurumsallaşma “Spor Toto Süper Lig Örneği”. **NWSA-Sports Sciences**. S. 1. (2014)
- TALİMCİLER, Ahmet. “Futbol Değil İş: Endüstriyel Futbol”. **İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi**. S. 26 (Kış-Bahar 2008).
- THE DELOÏTTE TİMES, Ocak-Şubat 2014.
- TUAN, Kadir ve Mehmet Ünsal Memiş. “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü”. **Muhasebe ve Finansman Dergisi**. S. 35 (Temmuz 2007).

TUFAN, Mehri ve Mustafa Görün. “Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”. **Sayıştay Dergisi**. S. 89 (Nisan-Haziran 2013).

İMAMOĞLU, Ahmet Faik. Ercan Karaoğlu ve Esin Esra Erturan. “Türkiye’de Spor Kulüplerinin Yapısal Nitelikleri ve Temel Problemleri”. **Gazi Beden Eğitimi ve Spor Dergisi**. C. 12. S. 3 (Temmuz 2007).

YURTSEVER, Gürdoğan. “İç Denetimin Danışmanlık Fonksiyonu”. **İç Denetim Dergisi**. S. 21 (Kış-2008).

C. İnternet Kaynakları

ACAR, Dorukhan. “**Futbol Ekonomisi Prensipleri ve Başarı Örnekleri**”. Mart 2008 (Çevrimiçi)
http://www.tkyd.org/files/downloads/bilgi_merkezi/futbol_endustrisi/dorukhan_acar_futbol_ekonomisi_sunumu.pdf
(Erişim Tarihi: 16.05.2014).

AĞAR, Serkan. Türk Spor İdaresinde Türkiye Futbol Federasyonu’nun Yeri ve İşlevi. “**Kurumsal İnceleme**”. (Çevrimiçi)
<http://www.idare.gen.tr/agar-tff.htm> . (Erişim Tarihi: 26.10.2014).

AKŞAR, Tuğrul. **Avrupa’da Naklen Yayın Gelirlerinin Dağıtım Modelleri**. (Çevrimiçi) <http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/genel/122-tugrul-aksar/812-avrupada-naklen-yayin-gelirlernn-daitim-modeller.html> (Erişim Tarihi: 26.11.2014).

AKŞAR, Tuğrul. “**Dört Büyüklerin Geliri 1 Milyar TL, Borçları 1 Milyar Dolar**”. (Çevrimiçi)
<http://www.futbolekonomi.com/index.php/component/content/article/2561.html> (Erişim Tarihi: 24.11.2011).

- AKŞAR, Tuğrul. Futbol A.Ş.. **“Futbol Ticari Bir İş Kolu Haline Gelmiştir”**. (Çevrimiçi) <http://arsiv.ntvmsnbc.com/news/252024.asp>. (Erişim Tarihi: 20.11.2014).
- AKŞAR, Tuğrul. **“Türk Futboluna Kurumsal Yönetişim Tabanlı Model Önerisi”** (Çevrimiçi) http://www.futbolekonomi.com/index.php?option=com_content&view=article&id=860:tuerk-futboluna-kurumsal-yoenetiim-tabanl-model-oenerisi&catid=117:tugrul-aksar&Itemid=61 (Erişim Tarihi:20.11.2014).
- BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ KURUMSAL İNTERNET PLATFORMU, **“Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü: Denetim Kurulu Görev ve Yetkileri”**. (Çevrimiçi) <http://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 15.03.2015).
- BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ KURUMSAL İNTERNET PLATFORMU, **“Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü-Divan Kurulu, Madde 29”**. (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 01.12.2014).
- BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ KURUMSAL İNTERNET PLATFORMU, **“Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü-Divan Kurulu, Madde 43”**. (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 02.12.2014).
- BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ KURUMSAL İNTERNET PLATFORMU, **“Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü, Disiplin Kurulu, Disiplin Kurulu’nun Kuruluşu ve Çalışmaları, Madde 44”**. (Çevrimiçi) <https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 02.12.2014).

BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ KURUMSAL İNTERNET PLATFORMU,
“**Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Tüzüğü, Disiplin Kurulu,
Disiplin Kurulu’nun Görev ve Yetkileri, Madde 45**”. (Çevrimiçi)
<https://www.bjk.com.tr/tr/cms/tuzuk/4/> (Erişim Tarihi: 02.12.2014).

BEŞİKTAŞ FUTBOL YATIRIMLARI SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ,
“**Yönetim Kurulu Faaliyet Raporu**”. (Çevrimiçi)
<http://www.bjk.com.tr/media/uploads/BJKAS%20YK%20Faaliyet%20Raporu%202013%2012.pdf> (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

BRAND-FİNANCE, “**Brand Finance Football 50 2014**”. (Çevrimiçi)
http://www.brandfinance.com/images/upload/football_real_compressed.pdf (Erişim Tarihi:27.11.2014).

ÇETİNBAŞ, Gökhan. “**Futbolda Kuvvetler Ayrılığı**”, (Çevrimiçi)
<http://www.ntvspor.net/yazar/gokhan-cetinbas/632/futbolda-kuvvetler-ayriligi> (Erişim Tarihi: 20.02.2015).

DEVECİOĞLU, Sebahattin. “**Stadyum Ekonomisi**”. (Çevrimiçi)
<http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/109-seahattin-devecioglu/1075-stadyum-ekonomi.html>
(Erişim Tarihi: 25.11.2014).

DÜZCE BELEDİYE GENÇLİK VE SPOR KULÜBÜ, “**Türkiye’de Modern Futbolun Kronolojisi**”. (Çevrimiçi).
<http://duzcebelediyespor.org/tr/icerikdetay/52/74/turkiyede-modern-futbolun-kronolojisi.aspx>. (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

EKONOMİK ÇÖZÜM, “**Spor kulüplerinde kurumsallaşma ve iç denetim masaya yatırılıyor!**”, (Çevrimiçi) <http://ekonomik-cozum.com.tr/spor-kuluplerinde-kurumsallasma-ve-ic-denetim-masaya-yatiriliyor/>
(Erişim Tarihi: 12.03.2015)

FIFA OFFİCİAL WEBSİTE, The Organisation. “**Confederations**”. (Çevrimiçi)
<http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/confederations/index.html>
(Erişim Tarihi: 25.10.2014)

FIFA OFFİCİAL WEBSİTE, Bodies. “**FIFA Executive Bodies**”. (Çevrimiçi).
<http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/bodies/excoandemergency/index.html>. (Erişim Tarihi: 25.10.2014).

FIFA OFFİCİAL WEBSİTE, “**FIFA Organisation Chart**”. (Çevrimiçi)
<http://www.fifa.com/aboutfifa/organisation/administration/organisationalchart.html> (Erişim Tarihi: 25.10.2014).

FENERBAHÇE FUTBOL ANONİM ŞİRKETİ, “**Denetimden Sorumlu Komite Çalışma Esasları**”. (Çevrimiçi)
http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/20121219-komiteler-calisma-esaslari-ek2_5557246.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

FENERBAHÇE FUTBOL ANONİM ŞİRKETİ, “**FENERBAHÇE FUTBOL A.Ş. Riskin Erken Saptanması Komitesi Görev ve Çalışma Esasları Yönergesi**”. (Çevrimiçi)
http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/riskin-erken-saptanmasi-komitesi-calisma-esaslari_1763159.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

FENERBAHÇE FUTBOL ANONİM ŞİRKETİ, “**Kurumsal Yönetim Komitesi Çalışma Esasları**”. (Çevrimiçi)
http://www.fenerbahce.org/pic_lib/fbsportif/20121219-komiteler-calisma-esaslari-ek1_5553432.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

FENERBAHÇE FUTBOL ANONİM ŞİRKETİ ANA SÖZLEŞMESİ, **“Yönetim Kurulu, Yönetim Kurulunun Oluşum Tarzı, Seçilme Ehliyeti ve Yönetim Kurulunun Yapısı ve Bağımsız Yönetim Kurulu Üyeleri İle İlgili Hükümler, Madde-12”**. (Çevrimiçi)
http://www.fenerbahce.org.tr/pic_lib/fbsportif/fbsportifanasozlesme__5021457.pdf (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

FENERBAHÇE SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ TÜZÜĞÜ, **“Disiplin İşleri ve Cezaları”**. (Çevrimiçi)
http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

FENERBAHÇE SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ TÜZÜĞÜ, **“Disiplin Kurulu Oluşumu, Çalışma Yöntemi, Görev ve Yetkileri-Oluşumu- Madde 48”**. (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

FENERBAHÇE SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ TÜZÜĞÜ, **“Yüksek Divan Kurulu Oluşumu, Görev ve Yetkileri, Başkanlık Divanı- Madde 45”**. (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf
(Erişim Tarihi: 01.12.2014).

FENERBAHÇE SPOR KULÜBÜ DERNEĞİ TÜZÜĞÜ, **“Yüksek Divan Kurulu Oluşumu, Görev ve Yetkileri, Başkanlık Divanı- Madde 46”**. (Çevrimiçi) http://www.fenerbahce.org/pic_lib/FB%20tuzuk.pdf
(Erişim Tarihi: 01.12.2014).

FOTO MAÇ, **“Galatasaray’da tarihi zarar”**, (Çevrimiçi)
<http://www.fotomac.com.tr/galatasaray/2015/03/12/gsarayda-tarihi-zarar>
(Erişim Tarihi: 18.03.2015)

FUTBOLUN TARİHÇESİ, (Çevrimiçi) <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>
(Erişim Tarihi:11.10.2014)

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ,
“Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü- Disiplin Kurulu ve Disiplin Yaptırımları, Oluşumu, Madde 103”. (Çevrimiçi)
<http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php>
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ,
“Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, Disiplin Yaptırımları, Madde-105, Hak Mahrumiyeti Yaptırımını Gerektiren Eylemler, Madde-108”. (Çevrimiçi)
<http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php>
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ,
“Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, Disiplin Yaptırımları, Madde-105, Uyarma Yaptırımı Gerektiren Eylemler, Madde-106”. (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php>
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ,
“Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü-Divan Kurulunun Görevleri, Madde 99”. (Çevrimiçi)
<http://www.galatasaray.org/kulupbilgi/pages/gstuzuk3.php> (Erişim Tarihi: 01.12.2014).

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ,
Galatasaray Tarihi. **“Kuruluş”.** (Çevrimiçi).
<http://www.galatasaray.org/tarih/pages/tarihkurulus.php>. (Erişim Tarihi: 12.10.2014)

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ, **“2012 Yılı Divan Kurulu Çalışma Raporu”**. (Çevrimiçi)
http://www.galatasaray.org/i/files/gk2011/2012_yili_divan_kurulu_calisma_raporu.pdf (Erişim Tarihi: 01.12.2014).

GALATASARAY SPORTİF SINAİ VE TİCARİ YATIRIMLAR ANONİM ŞİRKETİ, **“Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu”**. (Çevrimiçi)
<http://cdn.galatasaray.org/files/sportif/kyi/kyi-2013.pdf> (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

GALATASARAY SPORTİF SINAİ VE TİCARİ YATIRIMLAR ANONİM ŞİRKETİ, **“Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyum Raporu”**. (Çevrimiçi)
<http://cdn.galatasaray.org/files/sportif/kyi/kyi-2014-1.pdf>
(Erişim Tarihi: 03.12.2014).

GALATASARAY SPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ, **“Olağanüstü Genel Kurul Yapıldı”**. (Çevrimiçi) <http://www.galatasaray.org/haber/kulup-haberleri/olaganustu-genel-kurul-yapildi/25786>
(Erişim Tarihi: 22.02.2015).

GÜNEY, Emir. **“UEFA’da Finansal Fair Play Kriterlerine Uymayan Yarışma Dışı”**. (Çevrimiçi)
<http://www.khas.edu.tr/uploads/panoramakhas/sayi13/EmirGuney.pdf>
(Erişim Tarihi: 05.03.2015).

GERHARDT, Wilfried. **“Soccer History: More than 2000 Years of Football”**. The Colorful History Of The Fascinating Game Of Soccer (Çevrimiçi).
http://www.soccer-training-info.com/history_of_soccer.asp
(Erişim Tarihi: 11.10.2014).

HASANOĞLU, Enver. **“Kulüpler dernek olmamalı”**. (Çevrimiçi)
<http://www.aljazeera.com.tr/al-jazeera-ozel/kulupler-dernek-olmamali>
(Erişim tarihi: 12.03.2015).

İKİZ, Mete. **Futbolun Tarihsel Gelişimi**, (Çevrimiçi)
<http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/genel/126-mete-ikiz/247-futbolun-tairhsel-gelisimi.html>.
(Erişim Tarihi: 10.10.2014).

İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI, **“Kobi’lerde İç Denetim İçin Pratik Bilgiler”** (Çevrimiçi)
<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/ic%20denetim.pdf> (Erişim Tarihi: 10.03.2015).

KAMUYU AYDINLATMA PLATFORMU, Bildirim Sorgu Sonuçları: **“694, 22.01.2013, Özel Durum Açıklaması (Genel) Sneijder Transferi” ve ‘704, 28.01.2013, Özel Durum Açıklaması (Genel) Didier Drogba-Transfer”**. (Çevrimiçi) <http://www.kap.gov.tr/bildirim-sorgulari/bildirm-sorgu-sonuc.aspx?tarhtipi=-1&sirketgrubu=0&SirketAraciKurumList=958&bildirimtipi=-2&secimler=#18> (Erişim Tarihi: 24.11.2011).

KAYA, Bertan, **“Fenerbahçe’ den Tarihi Kurumsallaşma Adımı- 1”**. (Çevrimiçi)
<http://www.milliyet.com.tr/bertan-kaya-fenerbahce--den-tarihi-kurumsallasma-adimi--1-1660527-skorerer-yazar-yazisi/>
(Erişim Tarihi: 15.03.2015).

TALİMCİLER, Ahmet. “Avrupa'da Kulüplerde 2013-14 Sezonu Forma Sponsorluk Gelirleri”. (Çevrimiçi)

<http://www.futbolekonomi.com/index.php/haberler-makaleler/ekonomi/129-diger-yazarlar/2847-avrupada-kulueplerde-2013-14-sezonu-forma-sponsorluk-gelirleri.html> (Erişim Tarihi: 27.11.2014).

T.C.İÇİŞLERİ BAKANLIĞI DERNEKLER DAİRESİ BAŞKANLIĞI, “5253 Sayılı Dernekler Kanunu”. (Çevrimiçi)

<http://www.dernekekler.gov.tr/tr/ebulten/duyurular/5253-sayili-yardim-toplama-kanunu-degisiklik.aspx> (Erişim Tarihi: 01.12.2014).

T.C. İÇİŞLERİ BAKANLIĞI DERNEKLER DAİRESİ BAŞKANLIĞI, “5253 Dernekler Kanunu-Madde 9”. (Çevrimiçi).

<http://www.dernekekler.gov.tr/tr/Mevzuat/kanun/5253-Dernekekler-Kanunu.aspx> (Erişim Tarihi: 02.12.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, “Futbol Oyun Kuralları”. (Çevrimiçi)

<http://www.tff.org/Resources/TFF/Images/000002012/TFF/MHK/egitim/futbol-oyun-kurallari-2011-12.pdf> (Erişim Tarihi: 10.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, Talimatlar. “Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı”. (Çevrimiçi)

<http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TALIMATLAR/KulupTescilTalimati.pdf> (Erişim Tarihi: 20.11.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, “Kulüp Lisans Sistemi Nedir?”. (Çevrimiçi)

<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=214> (Erişim Tarihi: 08.03.2015).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, “Kulüp Lisans Sisteminin Amaçları Nelerdir?”. (Çevrimiçi)

<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=214> (Erişim Tarihi: 08.03.2015).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ,
TFF Hakkında. **“Miyon ve Vizyon”**. (Çevrimiçi)
<http://www.tff.org.tr/default.aspx?pageID=168>
(Erişim Tarihi: 25.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ,
TFF Hakkında. **“Özerklik Ve Tarihi Başarılar**. (Çevrimiçi)
<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=297>.
(Erişim Tarihi: 25.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ,
TFF Hakkında. **“Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluyor”**. (Çevrimiçi)
<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=294>. (Erişim tarihi: 25.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, TFF Kanun ve
Statüsü. **“Türkiye Futbol Federasyonu Statüsü”**.
(Çevrimiçi)
[http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/
TFF-Statusu-29.07.2011.pdf](http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/TFF-Statusu-29.07.2011.pdf). (Erişim Tarihi: 17.11.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, Türkiye
Futbol Federasyonu Statüsü. **“Teşkilat Yapısı”**. (Çevrimiçi)
[http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/
TFF-Statusu-29.07.2011.pdf](http://www.tff.org/Resources/TFF/Documents/TFF-KANUN-STATU/TFF-Statusu-29.07.2011.pdf). (Erişim Tarihi: 26.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, TFF
Hakkında. **“Uefa'ya Üye Oluyoruz”**. (Çevrimiçi)
<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=296>. (Erişim tarihi: 25.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, **“Ulusal Kulüp
Lisans Sistemi hayata geçti”**. (Çevrimiçi)
<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=687&ftxtID=11612>
(Erişim Tarihi: 13.03.2015).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, **“Ülkemizde Futbolun Doğuşu”**. (Çevrimiçi).
<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=293>.
(Erişim Tarihi:12.10.2014).

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU RESMİ İNTERNET SİTESİ, **TFF Yönetim Kurulu Yayın Gelirlerinin Dağıtım Kriterlerini Belirledi.** (Çevrimiçi)
<http://www.tff.org/default.aspx?pageID=285&ftxtID=4827>
(Erişim Tarihi: 26.11.2014).

TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ, **“İç Denetim Faaliyetlerinin Organizasyonu”**. (Çevrimiçi)
<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Duyurular/2014SeferihisarEgitimNotlari/tideSabah.pdf> (Erişim Tarihi:03.12.2014).

TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ, **“İç Denetim. Güvence. İlgörü ve Nesnellik”**. (Çevrimiçi)
http://www.tide.org.tr/uploads/news/IIA_Ic_Denetimin_Paydaslar_Icin_Degeri_Detay.pdf (Erişim Tarihi: 01.12.2014).

TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ, **“İç Denetimin Tanımı”**. (Çevrimiçi)
<http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=IcDenetiminTanimi>
(Erişim Tarihi: 30.11.2014).

TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ **“Sporda Kurumsallaşmanın Tam Saha Güvencesi. İç Denetim Paneli Başarı İle Gerçekleşti.”** (Çevrimiçi)
http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=haber_detay&NEWSID=434
(Erişim Tarihi: 06.03.2015)

TRABZONSPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ, “**Trabzonspor Kulübü Derneği Tüzüğü. Disiplin Cezaları. Madde-61. Disiplin Suçları. Madde-62**”. (Çevrimiçi)
http://www.trabzonspor.org.tr/upload/dosyalar/trabzonspor_tuzuk_.pdf
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

TRABZONSPOR KULÜBÜ RESMİ İNTERNET SİTESİ, “**Trabzonspor Kulübü Derneği Tüzüğü. Disiplin Kurulu. Görev ve Yetkileri. Madde-58**”. (Çevrimiçi)
http://www.trabzonspor.org.tr/upload/dosyalar/trabzonspor_tuzuk_.pdf
(Erişim Tarihi: 02.12.2014).

TRABZONSPOR SPORİF YATIRIM VE TİCARET A.Ş. ANA SÖZLEŞMESİ, “**Yönetim Kurulu’nun Görev ve Yetkileri. Madde-15**”. (Çevrimiçi)
http://trabzonspor.org.tr/upload/sportif/dosyalar/anasozlesme_0405.pdf
(Erişim Tarihi: 03.12.2014).

SANSARLIOĞLU, Burhan. “**Dünya Kupası'ndan Brezilya'ya en az 3 milyar dolar gelir**”. (Çevrimiçi) <http://www.aa.com.tr/tr/haberler/357662--dunya-kupasi-brezilyaya-en-az-3-milyar-dolar-kazandirdi>
(Erişim tarihi: 27.11.2014).

UEFA OFFİCİAL WEBSİTE, About UEFA. ‘**Committees & Panels**’. (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/committees-panels/index.html>. (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

UEFA OFFİCİAL WEBSİTE, About UEFA-History. “**UEFA – European Football’s Governing Body**”. (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/history/index.html>. (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

UEFA OFFİCİAL WEBSİTE, About UEFA. “**Organisation**”. (Çevrimiçi)
<http://www.uefa.org/about-uefa/index.html>. (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

UEFA OFFİCİAL WEBSİTE, About UEFA. **‘UEFA Organs for the Administration of Justice’**. (Çevrimiçi) <http://www.uefa.org/about-uefa/legal-justice/index.html>. (Erişim Tarihi: 25.10.2014)

UZUN, Ali Kamil. **“Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim Ve İç Denetimin Rolü”**. (Çevrimiçi) http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri/AILEISLETMELERINDEKURUMSALYONETIMVEICDENETIMINROLU_3_2.pdf (Erişim Tarihi: 30.11.2014).

UZUN, Ali Kamil. **“İç Denetim, Verimliliğin Bekçisidir”**. (Çevrimiçi) <http://www.ortakpayda.com/articles.php?ID=4208> (Erişim Tarihi: 01.12.2014).

UZUN, Ali Kamil ve Gürdoğan Yurtsever. **“Kriz Yönetiminde İç Denetim'in Rolü”**. (Çevrimiçi) http://www.denetimnet.net/Pages/kriz_ic_denetim.aspx#1 (Erişim Tarihi: 05.12.2014).

YURTSEVER, Gürdoğan. **“Güçlü bir kontrol ve denetim sistemi kulübü risklerden korur”**. (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/guclu-bir-kontrol-ve-denetim-sistemi-kulubu-risklerden-korur/> (Erişim Tarihi: 15.03.2015)

YURTSEVER, Gürdoğan. **“Kurumsallaşmada Tarihi Aşama”**. (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/kurumsallasmada-tarihi-asama/> (Erişim Tarihi: 01.12.2014).

YURTSEVER, Gürdoğan **“Kulüplerin Karşı Karşıya Bulunduğu Riskler ve Bunların Yönetilmesi”**. (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/spor-kuluplerinin-karsi-karsiya-bulundugu-riskler-ve-bunlarin-yonetilmesi/> (Erişim Tarihi: 04.12.2014).

YURTSEVER, Gürdoğan. “**Spor Kulüplerinin İç Denetim Yapıları**”. (Çevrimiçi) <http://www.derinfutbol.com/spor-kuluplerinin-ic-denetim-yapilari/> (Erişim Tarihi: 05.12.2014).

12 NUMARA, “**Divanda Kurumsallaşma Tanıtıldı**”. (Çevrimiçi) <http://www.12numara.org/haber/3009/divanda-kurumsallasma-tanitildi> (Erişim Tarihi: 15.03.2015).

D. Tezler

BİÇER, Ali Altuğ. “**İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü ve Bir Uygulama**”. (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul. 2006.

CEYHAN, İsmail Fatih. “**İç Denetim Ve Kurumsallaşma**”. (Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kırıkkale. 2010.

HORASAN, Emre. “**Futbol Kulüplerinin UEFA Mali Kriterlerine Uyumu, Denetimi ve Muhasebe Organizasyonu**”, (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul, 2006.

KARA, Suat. “**İç denetimde Risk Yönetimi**”. (Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi). Manisa. 2011.

KÜPÇÜ, Hande. “**İç Denetim Ve Kurumsal Yönetim**”. (Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya. Haziran-2011.

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

YENİGÜN, Türkan. “**Kurumsal Yönetim ve İşletme İçi Denetim**”. (Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Programı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İzmir. 2008.

E. Kanunlar, Tebliğler ve Yönetmelikler

Gençlik Ve Spor Genel Müdürlüğü Gençlik Ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği,
Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 08.07.2005 Sayısı: 25869.

SERMAYE PİYASASI KURULU, “**3.1.13. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Seri: IV, No: 56)**”.
(Çevrimiçi)
<http://www.spk.gov.tr/apps/MevzuatEski/PrinterFriendly.aspx?nid=13113&submenuheader=null> (Erişim Tarihi: 03.12.2014).

5253 Sayılı Dernekler Kanunu, Kabul Tarihi: 4.11.2004. Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 23.11.2004 Sayı: 25649.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, Kabul Tarihi: 13.6.2006, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 21.6.2006 Sayı: 26205.

1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/No: 30.04.2007 No: 26482.

3289 Sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, Kabul Tarihi: 21.5.1986. Yayımlandığı Resmi Gazete: Tarih: 28.5.1986 Sayı: 19120.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, Kabul Tarihi: 13.01.2011, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarih/Sayı: 14.2.2011 Sayı: 27846.

E. Sözlükler

TÜRK DİL KURUMU, **Büyük Türkçe Sözlük.** (Çevrimiçi)
http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&arama=kelime&guid=TDK.GTS.547308f8d3bf99.26612584. (Erişim Tarihi: 20.11.2014).

TÜRK DİL KURUMU, **Güncel Türkçe Sözlük.** (Çevrimiçi)
http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.543834e2772042.56202946. (Erişim Tarihi: 10.10.2014).

F. Kongreler, Sempozyumlar ve Toplantılar

BEŞİKTAŞ JİMNASTİK KULÜBÜ, “Sponsorlarımız”. **2013 Yılı Olağan İdari ve Mali Genel Kurul Toplantısı.** 17-24 Mayıs 2014.

İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU, “**2009 Yılı Kamu İç Denetim Raporu**”. Ankara. Haziran 2010.

KAYA, H. Abdullah “**Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**”. 20. Türkiye Maliye Sempozyumu. T.C. Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü. Karahayıt/Pamukkale. 23 - 27 Mayıs 2005.

YAVAŞI, Mahmut ve Adnan Akın. “Kurumsal Yönetişim Açısından Türk Yükseköğretim Organizasyonu”. **4. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi.** Ankara. 13-14 Mayıs 2005.

ÖZGEÇMİŞ

MUSTAFA TANIŞ

25 Ocak 1984 tarihinde Sinop'ta doğdu. Ortaokul eğitimini Gültepe İlköğretim Okulu'nda, lise eğitimini ise Vali Hayri Kozakçığolu Ticaret Meslek Lisesi'nde aldı. 2006 yılında Anadolu Üniversitesi İşletme Bölümü'nden mezun oldu. Halen Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İktisat Bölümü'ndeki lisans eğitimine devam etmektedir.

2011-2015 yılları arasında İstanbul Ticaret Üniversitesi Muhasebe ve Denetim Bölümünde yüksek lisans eğitimine devam etti ve 2015 Mayıs ayında yüksek lisans tezini tamamladı.

Şu anda bir kamu kuruluşunda iş hayatını sürdürmektedir.