



T.C.
GENÇLİK VE SPOR BAKANLIĞI
Spor Hizmetleri Genel Müdürlüğü

Sayı : E-32486062-045.02-6797394

29.01.2024

Konu : Spor Kulüplerinin Spor Kurslarından Elde
Ettikleri Gelirler hk.

GENÇLİK VE SPOR İL MÜDÜRLÜKLERİNE

Spor kulüpleri tarafından, lisansı olmayan kişilere spor kursu verilerek bir gelir elde edilmesi durumunda, spor kulübü bünyesinde spor kulübünün tüzel kişiliğinden ayrı olarak bir iktisadi işletme kurma sorumluluğunun olup olmadığı ile iktisadi işletme kurulmasının gerekmesi durumunda Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (Seri No:1) 4.12. maddesine göre bu iktisadi işletmelerin sadece idman ve spor faaliyetinde bulunma şartını sağlayarak muafiyet kapsamına girip girmedikleri hususunda uygulamada tereddüte düşüldüğü görülmüştür.

Konuyla ilgili mevzuat hükümleri incelendiğinde;

22/4/2022 tarihli ve 7405 sayılı Spor Kulüpleri ve Spor Federasyonları Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (m) ve (ö) bentlerinin,

"...m) Spor faaliyeti: Bakanlık veya spor federasyonları tarafından düzenlenen ya da izin verilen spor müsabaka ve yarışmaları ile bunların hazırlık ve eğitim çalışmalarını,

...

ö) Spor kulübü: Bakanlık ve spor federasyonlarının faaliyetlerine katılmak amacıyla Bakanlığa tescilini yaptıran özel hukuk tüzel kişilerini,..." hükmünü,

Aynı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının,

"(1) Spor kulüpleri, spor faaliyetlerine katılmak amacıyla gerçek veya tüzel en az yedi kişi tarafından kurulur." hükmünü,

Aynı Kanunun "Spor kulüpleri ve spor anonim şirketlerinin gelir ve giderleri" başlıklı 19 uncu maddesinin birinci fıkrasının,

"(1) Spor kulüpleri ve spor anonim şirketleri, tüzüklerinde veya esas sözleşmelerinde belirtilen amaçlarını ve bu Kanunda yer alan görevlerini gerçekleştirmek için aşağıdaki gelir kaynaklarından yararlanır:

...

d) Sporcu eğitimi, kurs ve benzeri ücretler..." hükmünü,

Aynı Kanunun "Uygulanacak hükümler" başlıklı 25 inci maddesinin,

"(1) Bu Kanunda hüküm bulunmayan konularda spor kulüpleri hakkında 4721 sayılı Kanun ile 5253 sayılı Kanun; spor anonim şirketleri hakkında ise 6102 sayılı Kanun hükümleri uygulanır." hükmünü,

21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanununun "Sporcu lisansı" başlıklı 22 nci maddesinin,

"Sporcuların yarışmalara katılabilmeleri için lisans almaları şarttır. Spor yapmaya ve müsabakalara katılmaya elverişliliği sağlık raporu ile tevsik edilmeyenlere lisans verilmez.

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Doğrulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Doğrulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No: (312) 596 69 46



*Gerçek şahıslar, bir kulüp adına veya ferdi olarak lisans alabilir." hükmünü,
13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrası,
(1) Ticari işletme, esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir." hükmünü,*

13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Verginin konusu" başlıklı 1 inci maddesinin,

(1) Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:

...

ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler. ..." hükmünü,

Aynı Kanunun "Mükellefler" başlıklı 2 nci maddesinin beşinci fıkrasının,

(5) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler: Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleridir. Bu Kanunun uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır." hükmünü,

Aynı Kanunun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendinin,

(1) Aşağıda sayılan kurumlar, kurumlar vergisinden muaftır:

...

j) 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. ..." hükmünü,

7/9/2022 tarihli ve 31946 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Spor Kulüpleri Tutulacak Defter ve Kayıtlar Hakkında Yönetmeliğin 10 uncu maddesinin dördüncü fıkrasının,

(4) Talepte bulunmaları halinde, spor kulüplerinin vergi kanunları uyarınca defter tutma yükümlülüğü bulunan iktisadi işletmeleri hariç olmak üzere farklı tarihleri kapsayan hesap dönemini kullanmalarına Bakanlıkça izin verilebilir." hükmünü,

Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (Seri No:1) 2.4. ve 4.12. maddelerinin,

"2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler

5253 sayılı Dernekler Kanununa göre dernek; kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere en az yedi gerçek veya tüzel kişinin bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununa göre vakıf; gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleri ile oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi hükmüne göre, dernek veya vakıflar (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisinin konusu dışında olup bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesine göre dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler olarak tanımlanmıştır. Bu durumda, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler kurumlar vergisi mükellefidirler.

İktisadi işletmenin belirlenmesinde Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında belirlenen koşullar dikkate alınacak olup işletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari,

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Do rulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Do rulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No: (312) 596 69 46



sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Dernek veya vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;

- Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,
- Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması gerekmektedir.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

...

Anılan şartları taşıyan dernek veya vakıfların iktisadi işletmeleri;

- Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine,
- Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına,
- Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına,
- Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına,
- Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya iş yerlerinin olup olmadığına bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar.

...

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Buna göre dernek veya vakıfların eğitim ve sağlık gibi bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren ve tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek kurumlar vergisinin muhatabı anılan iktisadi

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Do Rulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Do Rulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No: (312) 596 69 46



işletmelerdir. Ancak, bu işletmelerin ayrı bir tüzel kişiliklerinin olmaması halinde tarhiyatın muhatabı iktisadi işletmenin ait veya bağlı olduğu dernek veya vakıf olacaktır.

Bazı dernekler, Dernekler Kanunu dışında özel kanunlarla da kurulabilmektedir. Hangi şekilde kurulursa kurulsun yukarıda nitelikleri açıklanan derneklere ait veya bağlı iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1/1/2007 tarihinden önce yürürlüğe giren özel kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinden muaf tutulmadığı sürece kurumlar vergisinin mükellefidir.

...

4.12. Spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muafırlar.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmelerinin muafiyet hükmünden yararlanabilmesi için iktisadi işletmenin;

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

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

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

Örneğin; Türkiye Futbol Federasyonuna tescil edilmiş bir spor kulübünün, idman ve spor faaliyetlerine bağlı olarak maç bileti satışları, sporcuların formalarına aldıkları reklamlar, maç yayın hakkının satılması gibi faaliyetleri muafiyet kapsamında değerlendirilecektir. Ancak, kulübün söz konusu idman ve spor faaliyetlerinin yanı sıra forma, ayakkabı ve diğer malzeme satışı, otopark, benzin istasyonu, restoran, otel, büfe ve plaj işletmeciliği yapması durumunda, idman ve spor faaliyetleri dışındaki faaliyetler ayrı bir iktisadi işletme olarak kurumlar vergisine tabi tutulacaktır." hükmünü, haiz olduğu görülmektedir.

Konuyla ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığından alınan yazı ile vergi daireleri özelgeleri incelendiğinde;

Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 3/4/2023 tarihli ve 30757 sayılı yazısında, "...Spor kulüplerinin dernek statüsünden çıkarılıp kendine özgü özel bir statü kazanmaları, bunların işlevselliğinde bir değişiklik meydana getirmemiştir. Spor kulüplerinin 7405 sayılı Kanunda dernek olarak kurulmadan tüzel kişilik kazanacakları hüküm altına alınmış olsa da; bu Kanunda hüküm bulunmayan konularda spor kulüpleri hakkında 4721 sayılı Kanun ile 5253 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanması, 7405 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden önce dernek olarak kurulmuş ve Gençlik ve Spor Bakanlığı veya Türkiye Futbol Federasyonu tarafından tescil edilmiş olan spor kulüplerinin İçişleri

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Do rulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Do rulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No: (312) 596 69 46



Bakanlığı nezdindeki dosya ve kayıtlarının Gençlik ve Spor Bakanlığına devir ve tesliminin yapılacak olması spor kulüplerinin işlevselliğinde bir değişikliğin olmadığı açık bir göstergesidir.

Dolayısıyla, dernek olarak kurulup 5253 sayılı Kanunun mülga 14 üncü maddesiyle spor kulübü vasfını kazanan spor kulüplerinde olduğu gibi 7405 sayılı Kanun kapsamında kurulan spor kulüplerinin de vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

...

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4) bölümünde, iktisadi işletmelerin belirgin özelliklerinin, bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerin olduğu; Kanunun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği; ayrıca kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme oluştuğunun kabul edileceği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin "4.12. Spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler" başlıklı bölümünde ise Gençlik ve Spor Bakanlığı Spor Hizmetleri Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmelerinin muafiyet hükmünden yararlanabilmesi için iktisadi işletmenin; Gençlik ve Spor Bakanlığı Spor Hizmetleri Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan spor kulüplerine ait olması ile faaliyetlerinin sadece idman ve spor faaliyetlerinden ibaret olması gerektiği açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu itibarla, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan spor kulüplerinin yürüttüğü faaliyetlerin, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde devamlı surette ve bir bedel mukabilinde gerçekleştirilen ticari, sınai ve zirai faaliyetlerden oluşması halinde; bu faaliyetler dolayısıyla spor kulüpleri bünyesinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde, spor kulüplerinin tüzel kişiliğinden ayrı olarak, kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

Ancak, spor kulüplerinin yürütmüş olduğu faaliyetler dolayısıyla bünyelerinde bir iktisadi işletme oluşması halinde, bu iktisadi işletmelerin, Gençlik ve Spor Bakanlığı Spor Hizmetleri Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulübü olmaları ve sadece idman ve spor faaliyetinde bulunmaları şartıyla, kurumlar vergisinden muaf olacakları tabiidir..." açıklamalarına yer verildiği,

Muğla Vergi Dairesi Başkanlığının 9/6/2012 tarihli ve 96620903-48.15.01/1-91 sayılı özelgesinde,

"...03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (4.12.) bölümünde,

"Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmelerinin muafiyet hükümlerinden yararlanabilmesi için iktisadi işletmenin;

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Do rulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Do rulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No: (312) 596 69 46



-Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan spor kulüplerine ait olması,

-Faaliyetlerinin sadece idman ve spor faaliyetlerinden ibaret olması, gerekmektedir."

şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Öte yandan, ... Tenis Spor Kulübünün ... lisans numarası ile Türkiye Tenis Federasyonunun tescilli üyesi olduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, Türkiye Tenis Federasyonuna spor kulübü olarak tescil edilmiş olan spor kulüplerinin sadece idman ve spor faaliyetlerinden ibaret bulunan iktisadi işletmeleri kurumlar vergisinden muaf olacağından iktisadi işletmenizin belirtilen şartlar çerçevesinde tenis idman ve sporu ile ilgili faaliyetlerinin kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekecektir. Ancak, iktisadi işletmeniz tarafından ücret mukabili verilen kurs hizmetleri muafiyet kapsamı dışında olup bu şekilde elde edilen gelirlerin iktisadi işletme açısından kurumlar vergisi beyannamesinde kurum kazancı olarak dikkate alınması gerekmektedir. ..." şeklinde açıklamalara yer verildiği görülmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ile yazı ve özelge birlikte değerlendirildiğinde;

- 7405 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte spor kulüpleri, dernek statüsünden çıkarılarak "kendine özgü özel hukuk tüzel kişiliği" yapısına dönüştürülmüştür. Bunun yanında dernek statüsünden çıkarılan spor kulüplerinin, spor faaliyetlerine katılmak amacıyla kurulacakları düzenlenmiştir. İlgili Kanun kapsamında spor faaliyetleri ise "Bakanlık veya spor federasyonları tarafından düzenlenen ya da izin verilen spor müsabaka ve yarışmaları ile bunların hazırlık ve eğitim çalışmaları" şeklinde tanımlanmıştır. İlgili tanımın esas olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan "idman ve spor faaliyetleri" şeklindeki muafiyete konu edilen faaliyetlerin kapsamını da belirleyeceği değerlendirilmektedir.

- Spor faaliyetlerine katılmak amacıyla kurulan spor kulüpleri, esas amacı ile tüzüklerinde belirtilen amaçlarını ve 7405 sayılı Kanunda yer alan görevlerini gerçekleştirmek için birtakım gelir kaynaklarından yararlanmaktadır. 7405 sayılı Kanunda "Sporcu eğitimi, kurs ve benzeri ücretler" spor kulüplerinin yararlanacakları gelir kaynakları arasında sayılmak ile birlikte bu gelir kaleminin iktisadi işletme aracılığıyla elde edilmesine yönelik ayrı bir değerlendirme yapılması gerekmektedir.

- Spor faaliyetlerine katılmak isteyen spor kulüplerinin, bu faaliyetlere diğer bir deyişle yarışmalara sporcuları ile katılacakları açıktır. Sporcuların spor faaliyetlerine/yarışmaları katılması ise 3289 sayılı Kanunun 22 nci maddesi uyarınca sporcu lisansı almaları şartına bağlanmıştır. Bu bağlamda, spor kulüpleri bünyesinde lisanslı olmaksızın kurs/eğitim faaliyetlerine katılan kişilerin spor faaliyetlerinde buldukları ve spor kulüplerinin bu şekilde spor faaliyeti düzenledikleri söylenemeyecektir.

- Spor kulüplerinin iktisadi işletme kurmalarına yönelik olarak 7405 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatında açık bir düzenlemeye yer verilmemektedir. Bu bağlamda 7405 sayılı Kanunun 25 inci maddesinde öngörüldüğü üzere spor kulüplerinin, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu ile 5253 sayılı Dernekler Kanunu uyarınca derneklerin iktisadi işletme kurmaları ile ilgili düzenlemelerine tabi olacakları değerlendirilmektedir. Nitekim, yukarıda yer alan Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 3/4/2023 tarihli ve 30757 sayılı yazısı da bu doğrultudadır.

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uyarınca derneklerin iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisine tabi olup, ilgili verginin mükellefleri arasında sayılmaktadır.

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Do rulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Do rulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No: (312) 596 69 46



Bu doğrultuda spor kulüplerinin iktisadi işletmeleri de aynı düzenlemelere tabi olacakları değerlendirilmektedir. Spor kulüplerinin iktisadi işletmelerinin oluşması da 5520 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde (Seri No:1) yer alan düzenlemelere göre;

1. Spor kulübüne bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),

2. Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,

3. Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması,

şartlarına bağlıdır. Bu şartları sağlayan her türlü spor kulübü faaliyetleri iktisadi işletmeyi oluşturmakta ve iktisadi işletme kurulmasa bile bu tür faaliyetler iktisadi işletmenin faaliyetleri olarak kabul edilerek kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

- Spor kulüplerinin iktisadi işletmeleri, yukarıda yer alan açıklamalar uyarınca kurumlar vergisi mükellefi olsa da spor kulüplerinin belirli alanlarda faaliyet gösteren iktisadi işletmeleri kurumlar vergisinden muaf tutulmaktadır. Buna göre, spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri kurumlar vergisinden muaf tutulmaktadır. İdman ve spor faaliyetleri yönüyle kapsam değerlendirmesi yapıldığı söz konusu faaliyetin esas olarak 7405 sayılı Kanunda yer alan "spor faaliyetleri" tanımında yer alan faaliyetler ile sınırlı tutulacağı yukarıda değerlendirilmiştir.

- Spor kulüplerinin sporcu lisansı bulunmayan kişilere spor kursu adı altında eğitim/kurs vermesi halinde elde edeceği gelirlerin kurumlar vergisinden muaf olup olmayacağının tereddüte düşülen esas konulardan biri olduğu görülmüştür. Yukarıda belirtildiği üzere esas amacı spor faaliyetlerine katılmak olan spor kulüplerinin, bu faaliyetlere sporcuları ile katılacağı ve bir kişinin sporcu olarak spor faaliyetlerine/yarışmalara katılmasının bu kişinin sporcu lisansına sahip olması gerektiği hükme bağlanmıştır. Bu doğrultuda, spor kulüplerince sporcu lisansı bulunmayan kişilere spor kursu adı altında eğitim/kurs verilmesinin "idman ve spor faaliyetleri" ya da "spor faaliyeti" olarak değerlendirilmesinin mümkün olmadığı değerlendirilmektedir.

- Bu kapsamda, spor faaliyeti olarak değerlendirilemeyecek **"spor kulüplerince sporcu lisansı bulunmayan kişilere spor kursu adı altında eğitim/kurs verilmesi"** faaliyetinin;

1. Spor kulübüne bağlı olarak yapılması,

2. Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde bir yapının altında yapılmıyor olması,

3. Ticari olarak devamlılık arz etmesi,

halinde **spor kulübü bünyesinde iktisadi işletme oluştuğunun kabulü ile ilgili iktisadi işletmenin bu faaliyetlerinin kurumlar vergisine tabi olduğu** değerlendirilmektedir.

Bilgilerinizi ve gereğini rica ederim.

Murat KOCAKAYA

Genel Müdür a.

Genel Müdür Yardımcısı V.

Dağıtım:

Gençlik ve Spor İl Müdürlüklerine

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Doğrulama Kodu: 9044DBAF-55C2-4EB2-897E-53663BCE1A2F

Doğrulama Adresi: <https://www.turkiye.gov.tr/gsb-ebys>

Örnek Mahallesi Oruç Reis Caddesi No:13 Altında / Ankara

Telefon No: 444 0 472 Faks No: (312) 596 70 48

İnternet Adresi: www.gsb.gov.tr

KEP Adresi : genclikvesporbakanligi@hs01.kep.tr

Bilgi için: Kübra KAHVECİ

AKSAYA

Gençlik ve Spor Uzmanı

Telefon No:(312) 596 69 46

