Sosyal Bilimler Dergisi / The Journal of Social Sciences

Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, Yıl: 6, Sayı: 43, Aralık 2019, s. 235-247

ISSN: 2149-0821 Doi Number: <http://dx.doi.org/10.29228/SOBIDER.39290>

Dr. Öğretim Üyesi Tunay ASLAN

Siirt Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, tunay.aslan@siirt.edu.tr

TÜRKİYE’DE FUTBOLCU FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ: ÖRNEK UYGULAMALAR

Özet

Dünyada ulusal ve uluslararası düzeydeki sportif faaliyetler içerisinde en popüler spor dalı futbol olup futbolcularda bu faaliyetin önemli aktörleridir. Futbolcularla ilgili mali nitelikli işlemler muhasebe biliminin ilgi konusu haline gelmiştir. Bu çalışmanın amacı İstanbul’da kurulmuş 2. Ligde yer alan ve A.Ş statüsüne sahip, hisseleri halka arz edilmemiş futbol kulübünün futbolcularla ilgili özellikli muhasebe işlemleri Tek Düzen Muhasebe Sistemine uygun olarak örnek olaylarla açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Futbol Tarihi, Futbol Ekonomisi, Futbolcu Muhasebe İşlemleri

ACCOUNTING FOOTBALLER ACTIVITIES IN TURKEY: CASE STUDIES

Absract

Soccer is the most popular sport branch among national and international level sport activities in the world, and soccer players are important actors of this activity. Financial processes related to soccer players are now a focus field for the accounting science. This study explains specific accounting processes related to soccer players of clubs, which are established in İstanbul, competing in Division 2, have joint stock (public) company status but don't have stocks listed on İstanbul Stock Exchange (Borsa İstanbul) with sample cases parallel to Uniform Accounting System.

Key Words: Football History, Football Economy, Accounting Procedures of Footballers.

1. GİRİŞ

Günümüz dünyasında en popüler spor branşı olan futbolun tarihsel gelişim sürecine baktığımızda milattan önce 3000 yıllarına kadar uzanmaktadır. Asya’dan Mısır’a kadar kuralı bir şekilde oynandığı, farklı medeniyetlerin farklı şekilde adlandırdığı ve oynadığı bilinmektedir. Modern futbol bugünkü haline en yakın şekilde 17. Yüzyılda İngiltere’den almış gerek halk gerekse soylular tarafından ilgi görmüş ve tüm Britanya adasına yayılmıştır. Buna göre modern futbol ile ilgili yapılan ilk çalışmalar 1820’li yıllarda İngiltere’de başlamıştır.

Bu yıllarda kolej öğrencilerinin karışık kurallarla oynadığı futbol 1848 yılında değişik kuralların önüne geçmek amacıyla “Cambridge Kuralları” adı altında birleştirilerek bir standart oluşturulmuştur. Cambridge üniversite öğrencileri arasında yapılan ilk maç ve 1857 yılında “Sheffield Club” açılması modern futbolun temeli olarak kabul edilmektedir. İngiltere’de 26 Ekim 1863 yılında 11 kulüp temsilcisi toplanarak İngiltere futbol federasyonun kurmuşlardır. İngiliz ekonomik sömürgeciliğin etkisi ile futbol Avrupa, Asya, Latin Amerika ve Afrika’ya kadar yayılmıştır (Devecioğlu vd, 2013:37). Aşağıdaki şekilde futbolun gelişim süreci gösterilmektedir.

Şekil 1: Modern Futbol Tarihi

(Kaynak: Devecioğlu vd. 2013).

Futbol zamanla İngiltere’den Avrupa’ya oradan da tüm dünyaya yayılmış ve pazar payını geliştirmiş küreselleşen piyasalarda önemli yer edinmiştir. Futbolun toplum tarafından en çok sevilen ve izlenen spor dalı olması futbol ekonomisinin bugünkü boyuta ulaşmasının temel nedenidir (Tutar, 2018:128). Futbol milyarlarca dolar harcanan bir sektör haline dönüşmüştür. Yüksek transfer ücretleri, transferler için yapılan büyük harcamalar, yüksek sözleşme bedelleri, yıldız oyuncuya sahip olmak ve onların kanalı ile takımın ürünü tanıtmak futbol piyasasının unsurları haline gelmiştir (Aslan, 2018:350).

Spor dalı olarak ilk akla gelen futbol dünyada yaklaşık 3.5 milyar insanın takip ettiği öncelikli spor dalı haline gelmiştir. Ancak küreselleşmenin etkisiyle kendi ekonomik değerini yaratan futbol sadece boş zamanların değerlendirildiği spor dalı olmaktan çıkmış bir sektör, iş kolu haline gelerek kendi ekonomisini yaratmıştır. Futbol oyunu üretim faktörleri aracılığıyla mal/hizmete dönüştürülerek medya ve stadyum bazından taraftarlarla pazarlanmaktadır (Güngör, 2014:134). Küreselleşmenin sonucu olarak futbol ulaştığı mali güç itibarıyla diğer spor dallarından ayrı bir boyut kazanmıştır.

Spor faaliyetinin dışında yaratmış olduğu ekonomik boyutu ile ticari bir kimliğe bürünmüş Dünya ekonomisinde tartışmasız yerini almıştır. Futbolun mali gücü ve piyasalara yön

verebilme kabiliyeti şüphesiz futbolu diğer kesimler tarafından odak noktası haline getirmiştir. Entelektüel sermayenin en kilit noktası kuşkusuz insan kaynağı olup futbol oyunu da insan faktörü ile yerine getirilmektedir. Muhasebe bilim dalının insan faktörüne ait mali nitelikteki işlemleri kayıt dışı bırakması elbette mümkün değildir (Ulucenk, 2018:37).

Bu çalışmanın amacı futbol kulüplerinde en önemli insan kaynağı olan futbolcularla ilgili işlemlerin Tek Tüzen Muhasebe Sistemi’ne uyumlu olarak nasıl muhasebeleştirileceğini açıklamaktır. Belirlenen amaç doğrultusunda çalışmanın ikinci bölümünde futbol ekonomisi ve Türkiye’de futbolun gelişimi anlatılmış çalışmanın son bölümünde ise futbol kulüplerinde en önemli paya sahip insan kaynağı olan futbolcularla ilgili özellik arz eden durumların muhasebeleştirilmesi örnek uygulamalarla anlatılmıştır.

2. FUTBOL EKONOMİSİ VE TÜRKİYE’DE FUTBOL

Dünyada en çok takip edilen spor dalı futbol olup özellikle 19. Yüzyılın sonlarında popülaritesini hızla arttırmıştır. Futbol bugün 250 milyon kişi tarafından oynanan ve 3.5 milyar insanın takip ettiği spor dalı haline gelmiştir. Özellikle 2002 yılında düzenlenen Dünya kupası 213 ülke tarafından takip edilmiş dünya televizyon tarihinde rekor olarak kaydedilmiştir. Dolayısı ile bu kadar takip edilen spor dalı olan futbol çok büyük ekonomik paya sahiptir (Ongan, 2007:108).

Güncel verilere göre futbol endüstrisi 200 milyar \$ ekonomik büyüklüğe ulaşmış olup bu ekonomik büyüklük dünyada yaklaşık 1 milyar insanı istihdam etmektedir. Bu ekonomik büyüklük günümüzde birçok gelişmekte olan ülkelerin GSMH’den büyüktür. Şirketleşen ve borsaya kote olan futbol kulüplerinde değeri milyarlarca dolara ulaşmaktadır (Futbol Sektörü: Capital).

Dünyanın en zengin futbol kulübü olan İngilizlerin efsane takımı Manchester United’ın bugünkü değeri yaklaşık 1 milyar sterlin olduğu düşünülmektedir. Barcelona, Juventus, Real Madrid gibi Avrupa’nın önde gelen takımlarının bütçeleri bugün neredeyse birçok ülkenin ekonomik büyüklüğünü geçmiş durumdadır. Sponsorluk harcamaları futbol kulüplerinin elde ettikleri gelirler içinde önemli bir paya sahip olup yaklaşık değerinin 25 milyar düzeyindedir (Futbol Sektörü: Capital). Aşağıdaki şekilde dünyadaki futbol devleri ve ekonomik büyüklükleri gösterilmiştir.

Tablo 1: Futbol Ekonomisinin Devleri

Sıra(Bir önceki yıl sırası)	Klüp	Gelir (Milyon sterlin)	Gelir (Milyon Euro)
1(2)	Real Madrid	186.2	275.7
2(1)	Manchester United	166.4	246.4
3(3)	AC Milan	158	234
4(5)	Juventus	154	229
5(4)	Chelsea	149	220
6(7)	FC Barcelona	140	207
7(9)	Bayern Munich	128	189
8(10)	Liverpool	122	181
9(8)	Internasione	119	177
10(6)	Arsenal	115	171
11(12)	AS Roma	89.0	131
12(11)	Newcastle United	87.1	128.9
13(14)	Tottenham United	70.6	104
14(17)	Schalke 04	65.8	97
15(n/a)	Olympic Lion	62	92
16(13)	Celtic	62.6	92.7
17(16)	Manchester City	60.9	90.1
18(n/a)	Everton	60	90
19(n/a)	Valencia	57.2	84.6
20(15)	SS Lazio	56.1	83.1

Kaynak: (Kiraz, 2016)

Türkiye’de futbol ekonomisinin yaklaşık büyüklüğü 1 milyar \$ yakın olup bu tutar Avrupa futbol pastasının % 6 seviyesine denk düşmektedir. Türkiye de yer alan bazı futbol kulüplerinin ekonomik büyüklükleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 2: Türkiye ligi kulüp değerleri (Euro)

	Kulüp	Değeri
1	Fenerbahçe	152,80 milyon
2	Beşiktaş	123,05 milyon
3	Galatasaray	109,50 milyon
4	Trabzonspor	80,25 milyon
5	Bursaspor	54,55 milyon
6	Med. Başakşehir	50,25 milyon
7	Kasımpaşa	49,75 milyon
8	Antalyaspor	38,50 milyon
9	Kayserispor	37,85 milyon
10	Osmanlıspor	37,50 milyon

Kaynak: (www.fortuneturkey.com)

Dünyada ilk dönemlerde futboldan sadece maç gelirleri elde edilirken artık günümüzde futbol kulüplerinin kurumsallaşması ile birlikte yayıncılık gelirleri, eğitim gelirleri, reklam gelirleri, sponsorluk gelirleri, ürün satışı gibi değişik gelir kalemleri elde edilmektedir. Aşağıdaki tabloda Avrupa’daki önemli liglerin gelir kalemlerinin yüzdelik dilimleri gösterilmektedir.

Tablo 3: Avrupa Futbol Kulüplerinin Gelir Dağılımı

Gelir kalemleri (%)	İngiltere	İtalya	İspanya	Almanya	Fransa	Man.Utd
Maç hasılatı	30	16	25	18	16	40
Medya gelirleri	39	54	51	45	51	37
Sponsorluk gelirleri	18	13	9	22	18	14
Merchandising gelirleri	13	17	15	15	15	9
Toplam	100	100	100		100	100

Kaynak: (www.futbolekonomi.com)

Futbol kulüplerinin toplam gelirleri içerisindeki en büyük payı medya ve yayıncılık gelirleri almakta olup toplam gelirleri içerisindeki ortalama payı % 44 düzeyindedir. Kulüplerin ikinci önemli gelir kaynağı ise maç hasılatı olup toplam gelir içerisindeki payı % 25’dir. Kulüplerin sponsorluk gelirleri % 13 düzeyinde üçüncü önemli gelir kaynağıdır. Türkiye’deki futbol kulüplerinin gelir kalemleri ve toplam gelirler içerisindeki oranı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4: Türkiye Futbol Kulüplerinin Gelir Dağılımı

Televizyon ve Yayın Hakları	0,31
İsim Hakkı Satışı	0,04
Maç Gelirleri	0,17
Sponsor Gelirleri	0,13
Saha İçi Reklam	0,07
Puan Ödülü	0,10
Federasyon Kupası Gelirleri	0,03
Diğer Gelirler	0,14
Toplam	1,00

Kaynak: (Kiraz, 2016)

Türkiye’deki spor kulüplerinin gelir dağılımına baktığımız zaman Avrupa futbol kulüplerinin gelir dağılımıyla benzerlik göstermekte medya gelirleri % 31 payla en yüksek düzeydedir. Diğer gelirler ve maç gelirleri de % 14 ve % 13 oranıyla önemli bir paya sahiptir.

Türkiye’de futbolun tarihsel gelişimine özetle baktığımızda 19. Yüzyılın son çeyreğinde oynanmaya başladığı görülmektedir. Osmanlı döneminde Selanik’te başlamış İzmir Bornova’ya kadar uzanmıştır. Futbol Türkiye’de ilk kez bu topraklarda yaşayan gayrimüslimler tarafından oynanmış olup özellikle İzmir’de ikamet eden La Fontaine ailesinin ileri gelenler tarafından futbol kulübü kurulmuştur. İzmir’de ilk maçın 1877 yılında yapıldığı bilinmekte olup dönemin

La Fontaine ailesinin İstanbul’a taşınması ile İstanbul futbolla tanışmıştır. Futbolun ilk defa gayrimüslimler ile Osmanlı vatandaşları arasında Kadıköy’de oynandığı bilinmektedir (Ulucenk, 2018:22).

Türkiye’de kurulan ilk futbol takımı olan İzmir Futbol Kulübü 1894 yılında İngilizler tarafından kurulmuş olup ardından İzmir’i İstanbul takip etmiştir. İstanbul’da Rumlar ve İngilizler tarafından Kadıköy Futbol Kulübü kurulmuş daha sonra aralarındaki anlaşmazlıklardan dolayı İngilizler ayrılıp Moda Futbol Kulübünü kurmuşlardır. Dönemin Kadıköylü Rumları Elpis ve Imogene adlı iki ayrı futbol kulübü kurmuşlardır (Oflaz, 2017:9).

İlk Türk futbol takımı Fuad Hüsnü Bey ve Reşat Danyal Bey tarafından devrin hafiyelerinden kaçabilmek için İngilizce isimle kurulmuş kurulan takımın Rumlarla 1901 yılında yapmış olduğu maç bir Türk takımının ilk maçı olarak tarihe geçmiştir. Genel olarak İstanbul’da yaşayan İngilizlerin başını çektiği ve Rumların takip ettiği futbol zamanla her kesimin sevgisini kazanmış arka arkaya birçok futbol kulübünün kurulmasına örnek olmuştur. Mektebi Sultanın 10. sınıf öğrencileri Ali Sami Yen’in önderliğinde Galatasaray kulübünü 1905 yılında kurmuş olup ardından Fenerbahçe, Beşiktaş kulüplerinin kurulması ile Türk futbolu ilerlemeye başlamıştır (Tereman, 2015:3).

3. UYGULAMA

Günümüzde finansman şekline bakılmaksızın futbol kulüplerinin en değerli varlığı insan kaynağı olan futbolculardır. Kendi sektörünü kuran futbol dünyasının futbolcularla ilgili mali işlemleri özellikle durumlara göre farklılık göstermekte olup çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Bu amaç doğrultusunda İstanbul’da kurulmuş 2. Ligde yer alan ve A.Ş statüsüne sahip, hisseleri halka arz edilmemiş futbol kulübünün futbolcularla ilgili özellikli muhasebe işlemleri Tek Düzen Muhasebe Sistemine uygun olarak örnek olaylarla açıklanmıştır. Futbol kulübünün gizliliği açısından ismi saklı tutulmuş ve “ Aslan Spor Kulübü “ olarak adlandırılmıştır.

3.1 Özellikli Durumlara Göre Futbol Kulüplerinin Futbolcu Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

3.1.1 Futbolcu Alımlarının Muhasebeleştirilmesi

Futbol kulüplerinin futbolcu transferleri bedelli- bedelsiz transfer, bedelli ile bedelsiz transfer, altyapıdan yetişen futbolcularla profesyonel sözleşme imzalanması gibi farklı biçimlerde gerçekleşmektedir. Bedelli transfer işlemi futbol kulübünün futbolcu için bir bonservis ödeyerek yapmış olduğu transfer işlemidir. Bedelsiz futbolcu transferinde ise transfer edilecek futbolcu için bonservis bedeli ödenmeden sadece futbolcuya ödeme yapılmaktadır. Bedelli futbolcu takasında ise karşı tarafın futbolcunun bedelinin bilinmesi ve takasa konu olan futbolcular arasında farkın tespit edilmesidir. Bedelsiz futbolcu takası ise takasa konu olan futbolcunun bedelinin bilinmemesidir. Altyapıdan yetişen futbolculara ise ödenecek transfer ücretlerinde ise federasyonun belirlemiş olduğu yaş grubuna göre ödeme gerçekleşmektedir (Aygün ve Ulucenk, 2019:695). Aşağıda bu durumlara ait örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Uygulama: Aslan Spor, Çakır Sporun sözleşmeli oyuncu olan A’yı bonservis ücreti olarak 2.000.000 \$ ve futbolcunun kendisine ise 1.000.000 \$ ödeyerek transfer etmiştir. Anlaşmaya konu olan işlem 01.10.2019 tarihinde gerçekleşmiş o güne ait MB dolar kuru ise 4.50 TL’dir.

	Borç	Alacak
260- Haklar	9.000.000	
336- Diğer Çeşitli Borçlar		9.000.000
Bonservis Bedelini ödenmesi		

	Borç	Alacak
280- Gelecek Yıllara Ait Giderler	4.500.000	
102- Bankalar		4.500.000
Futbolcuya ücret ödemesi		

Uygulamada 336- Diğer Çeşitli Borçlar Hesabının yerine 329- Diğer Ticari Borçlar Hesabının kullanıldığı görülmekte olup her iki hesabında kullanılmasında bir sakınca bulunmamaktadır. Futbolcuya ödenecek olan ücret aktifleştirilerek her bilanço döneminde 180- Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına çekilecek buradan da 740- Hizmet Üretim Maliyetlerine aktarılarak dönem gideri olan kaydedilmesi gerekmektedir.

Uygulama: Aslan Spor transfer ücreti ödemedi futbolcu A ile anlaşmış ve transfer ücreti olarak ise 5.000.000 TL ödemiştir.

	Borç	Alacak
280- Gelecek Yıllara Ait Giderler	4.500.000	
102- Bankalar		4.500.000
Futbolcuya ücret ödemesi		

Uygulamada zaman zaman futbolcuların bonservis bedeli ödenmeden sadece kendisine ödeme yapmak koşulu ile transfer edildiği görülmektedir. Bu durumda futbolcuya herhangi bonservis bedeli ödenmediğinden 260-Haklar Hesabının kullanıldığı görülmektedir. Bu durumda ödeme sadece futbolcuya yapılmakta olup kendisine ödenecek ücretin muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Uygulama: Aslan Spor 01.01.2019 tarihinde futbolcusu A’yı değeri 1.000.000 TL olan futbolcu B ile takas etmiştir. Futbolcu A’nın değeri 2.000.000 TL’ olup ayrılmış olan amortisman tutarı bulunmamaktadır.

	Borç	Alacak
260- Haklar	1.000.000	
336- Diğer Çeşitli Borçlar		1.000.000
Futbolcu B ‘nin bonservis bedeli		

	Borç	Alacak
136- Diğer Çeşitli Alacaklar	2.000.000	
600- Satışlar		2.000.000
Futbolcu A hasılat kaydı		

	Borç	Alacak
336- Diğer Çeşitli Borçlar	1.000.000	
136- Diğer Çeşitli Alacaklar		1.000.000
Transfer alacaklarının mahsup kaydı		

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	2.000.000	
260- Haklar		2.000.000
Futbolcu A’nın maliyet kaydı		

Uygulama: Aslan Spor 260- Haklar hesabında takip ettiği futbolcusu olan A’yı Çakır Sporun bedelsiz futbolcu B ile takas etmiştir. Futbolcu A’nın değeri 2.000.000 TL olup henüz ayrılan amortisman tutarı yoktur.

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	2.000.000	
260- Haklar		2.000.000
Futbolcu A’nın bonservis bedel kaydı		

Futbolcu B’nin bir değeri bulunmadığından yapacak bir kayıt olmayıp sadece futbolcu A’nın aktiften silinme kaydı yapılacaktır.

Uygulama: Aslan Sporun altyapısından yetişen futbolcu A ile 1.000.000 TL değerinde profesyonel sözleşme imzalanmıştır.

	Borç	Alacak
260- Haklar	1.000.000	
649- Diğer Olağan Gelir ve Karlar		1.000.000
Altyapı futbolcusu ile sözleşme kaydı		

3.1.2 Futbolcu Fesih İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Futbol kulübü ile futbolcu arasında zaman zaman karşılıklı anlaşarak sözleşme fesih edilebilir. Tarafların karşılıklı sözleşmeyi fesih etmesi durumunda yapılacak muhasebe kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

Uygulama: Aslan Spor futbolcu A’yı önceki takımına 5.000.000 TL bonservis bedeli kendisine ise 3.000.000 TL ödeyerek 2015 yılında 5 yıllığına transfer etmiştir. Futbolcu sözleşmesi bitmeden 01.01.2017 tarihinde sözleşmesi bitmeden karşılıklı anlaşarak sözleşmeyi fesih etmiştir. Sözleşme fesih tarihine kadar yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

2015 ve 2016 yılına ait amortisman kayıtlar;

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	2.000.000	
268- Brikmiş Amortismanlar		2.000.000
5.000.000*0,20=1.000.000*2=2.000.000 (Normal yöntem)1/5=0,20		

	Borç	Alacak
180- Gelecek Aylara Ait Giderler	600.000	
280- Gelecek Yıllara Ait Giderler		600.000
Futbolcuya ödenen tutarın uzun vadeden kısa vadeye aktarımı 3.000.000/5= 600.000		

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	600.000	
180- Gelecek Aylara Ait Giderler		600.000
Aktifleştirilen futbolcu giderinin dönem giderine aktarım kaydı		

Sözleşmenin 01.01.2017 yılında fesih edilmesi durumunda yapılacak muhasebe kayıtları;

	Borç	Alacak
180- Gelecek Aylara Ait Giderler	1.800.000	
280- Gelecek Yıllara Ait Giderler		1.800.000

	Borç	Alacak
659- Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar	1.200.000	
335- Personale Borçlar		1.200.000

	Borç	Alacak
659- Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar	600.000	
335- Personale Borçlar	1.200.000	
180- Gelecek Aylara Ait Giderler		1.800.000

	Borç	Alacak
268- Brikmiş Amortismanlar	2.000.000	
659- Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar	3.000.000	
260- Haklar		5.000.000

3.1.3 Futbolcunun Sözleşmesi Devam Ederken Başka Kulübe Transferinin Muhasebeleştirilmesi

Futbolcunun sözleşmesi devam ederken karşılıklı anlaşma ile başka bir kulübe transfer edilmesi mümkündür. Bu transfer işlemi karlı, zararlı ya da başa baş biçiminde gerçekleşebilir.

Uygulama: Aslan Spor daha önceden 3.000.000 TL’ye Çakır Spordan bonservis bedeli ödeyerek transfer ettiği futbolcu A’yı Güzel Spora 01.01.2019’da 4.000.000 TL’ye satmıştır. Futbolcu A için ayrılmış birikmiş amortisman tutarı 1.000.000 TL’dir.

	Borç	Alacak
102- Bankalar	4.000.000	
600- Satışlar		4.000.000
Futbolcu satış kaydı		

Futbolcu A’nın aktiften silinmesi kaydı;

	Borç	Alacak
268- Birikmiş Amortismanlar	1.000.000	
740- Hizmet Üretim Maliyeti	2.000.000	
260- Haklar		3.000.000

3.1.4 Futbolcuya Ödenen Faizlerin Muhasebeleştirilmesi

Futbol kulüpleri zaman zaman ekonomik sıkıntıdan dolayı futbolcuya ödemesi gereken transfer ücretleri geciktirebilmektedir. Böyle bir durumda spor kulübünün geç ödemelerden dolayı faiz ödemesi gerekebilmekte olup bu faiz ödemesi kulüp açısından KKG olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Uygulama: Aslan Spor futbolcularla yaptığı anlaşmaya göre ödemelerde bir gecikme olması haline % 5 oranında faiz ödemesini kabul etmiş olup futbolcu A’ya 01.01.2019 ödenmesi gereken transfer ücreti 30.04.2019 tarihinde ödenmiştir. Bu geç ödemeden kaynaklanan faiz ödemesi 10.000 TL olup bankadan ödemesi yapılmıştır.

	Borç	Alacak
780- Finansman Giderleri	10.000	
102- Bankalar		10.000
Faiz ödeme kaydı		

3.1.5 Futbolcuya Ödenen Prim ve Maç Başı Ödemelerin Muhasebeleştirilmesi

Günümüzde futbolcuların yapmış oldukları anlaşmaya bağlı olarak futbolculara maç başı ve maç başı galibiyet primi ödenebilmektedir.

Uygulama: Aslan Spor futbolcusu A’ya 02.05.2019 tarihinde 10.000 TL maç başı 20.000 TL ise galibiyet primi ödemiştir.

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	10.000	
102- Bankalar		10.000
Maç başı ödeme kaydı		

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	20.000	
102- Bankalar		20.000
Futbolcu pirim ödemesi		

3.1.6. Futbolcuya Sağlanan Olanakların Muhasebeleştirilmesi

Futbol kulübü ile futbolcu arasında yapılan sözleşmede yer almak kaydıyla futbolcuya bazı olanakların sağlanması mümkün olup bu olanaklar futbol kulübü için 740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlenmektedir.

Uygulama: Aslan Spor futbolcusu A’nın yıllık kira bedeli olan 50.000 TL’yi ve çocuğunun kolej masrafı 30.000 TL’yi peşin ödemiştir.

	Borç	Alacak
740- Hizmet Üretim Maliyeti	80.000	
102- Bankalar		80.000
Futbolcu ev kirası ve kolej ücretinin kaydı		

3.1.7 Kulübe Kayıtlı Futbolcunun Kiraya Verilmesi İşleminin Muhasebeleştirilmesi

Futbol kulüpleri oyuncularını belli bir süre için başka bir kulübe kiraya verebilmektedir. Futbol kulübünün oyuncusunu kiraya vermesi sonucu elde ettiği kiralama bedeli gelir olarak değerlendirilmektedir.

Uygulama: Aslan Spor oyuncusu A’yı bir sezon başka bir kulübe 500.000 TL karşılığında kiraya vermiştir.

	Borç	Alacak
102- Bankalar	500.000	
600- Satışlar		500.000
Futbolcu kiralama gelir kaydı.		

3.1.8 Futbolcunun Reklam Gelirlerinden Kulübün Alacağı Payın Muhasebeleştirilmesi

Kulübün futbolcusunun reklam kampanyalarında yer alıp gelir elde etmesi durumunda tarafların sözleşmelerinde yer almak kaydıyla futbol kulübü reklam gelirlerinden pay alabilmektedir. Futbol kulübü açısından bu gelir 602- Diğer Gelirler Hesabında ya da 649- Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabında muhasebeleştirilmektedir.

Uygulama: Aslan Sporun futbolcu A bir reklam kampanyasında yer almış ve bu kampanyadan 1.000.000 TL gelir elde etmiştir. Kulüp ile futbolcu arasında yapılan anlaşmaya göre futbol kulübü bu reklam gelirinden % 20 pay almaktadır.

	Borç	Alacak
102- Bankalar	200.000	
602- Diğer Gelirler		200.000
Kulüp reklam geliri kaydı		

3.1.9 Futbolcunun Kazandığı Tazminat Davalarının Muhasebeleştirilmesi

Futbol kulübü ile futbolcu arasında değişik nedenlerden dolayı zaman zaman anlaşmazlıklar yaşanmakta olup taraflar sorunun çözümü için mahkemeye başvurabilmektedir. Bu durumda taraflar arasında tazminat yükümlülüğü doğabilmektedir.

Uygulama: Aslan Spor futbolcusu A tarafından 2019 yılında açılan ancak karara bağlanmamış tazminat davası için 31.12.2019 tarihinde 100.000 TL karşılık ayırmıştır.

	Borç	Alacak
659- Diğer Olağan Gider ve Zararlar	100.000	
479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları		100.000
Tazminat karşılık kaydı		

	Borç	Alacak
900 KKEG	100.000	
901KKEGK		100.000

4. SONUÇ

1863 yıllarında İngiliz soylu aileleri tarafından oynanan futbol zamanla tüm dünyaya yayılmış ve yaklaşık 150 yıl boyunca herkes tarafından kabul edilen, beğenilen bir spor dalı haline gelmiştir. İlk zamanlarda dernek statüsünde kurulmuş olan futbol kulüpleri son zamanlarda teknolojinin ve küreleşmenin etkisiyle büyük kitlelere ulaşmış ve bir endüstri haline gelmiştir. Futbol endüstrisinin en büyük aktörlerinden birisi olan futbolcuların mali nitelikleri işlemleri muhasebe biliminin ilgi odağı olmuştur.

Çalışmamızda futbol kulüplerinin önemli aktörlerinden birisi olan futbolcuların mali nitelikteki özellik arz eden durumların nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğine dair çözüm önerileri sunulmuştur. Yapılan çalışmada futbolcu muhasebe işlemlerinin vergi mevzuatından bağımsız olmadığı, uyum içerisinde olduğu ve bunun en önemli nedeni Türkiye’de vergi için muhasebe yapılmasından kaynaklanmaktadır.

Futbolcu mali nitelikli işlemlerden birisi olan futbolcu transfer işlemlerinde bonservis bedellerinin maddi duran varlık olarak 260- Haklar hesabında gösterilmesi bir diğer ifade ile aktifleştirilip sözleşme süresi boyunca amortisman ayırmak suretiyle gider kaydedilmesi doğru

bir yaklaşımdır. Ancak bonservis bedeli olmayan futbolcuların almış oldukları ücretlerin 280- Gelecek Yıllara ait Giderler Hesabında gösterilmesi bu ücret tutarlarını doğru bir şekilde gösteremeyebilir.

Futbolcuların futbol kulübüne olan maliyetini temsil eden prim, bonservis, ikramiye, itfa payı giderlerinin uygulamada zaman zaman 770- Genel Yönetim Giderleri Hesabında izlenmektedir. Ancak bu giderler faaliyet gideri olmayıp yapılan hizmetin maliyetidir. Bu bağlamda 740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabında izlenmesi daha doğru bir yaklaşım olacaktır. Uygulamadaki bu farklı muhasebeleştirilme yöntemi futbol kulübünün mali tablolarının yanlış yorumlanmasına sebebiyet verecektir.

KAYNAKLAR

- Aslan, T. (2018). “ Futbol Kulüplerinin Finansal Performansının Oran Yöntemiyle Analizi: Bist’de İşlem Gören Futbol Kulüpleri Üzerine Bir Uygulama” Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, C:11(3). s.349-362.
- Aygün, D. ve Ulucenk, E. (2019). “ Futbol Kulüplerinin İnsan Kaynakları Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi” Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, C: 12(3), s.689-710.
- Devecioğlu, S. Çoban, B. ve Karakaya, Y. (2013). “ Futbol Yönetimi ve Organizasyonun Görünümü” Spor ve Performans Araştırmaları Dergisi, C: 5(1), s.35-48.
- Güngör, A. (2014). “Avrupa Futbol Pazarının Ekonomik Boyutu ve Avrupa Futbol Kulüplerinde Finansal Performans Analizi “İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, C:1(2), s.134-159.
- Kiraz, E. (2016). “Endüstriyel Futbol Üzerine Bir Araştırma” Turkish Journal of Marketing, C:1(2), s.120-130.
- Oflaz, İ. (2017). “ Futbol Endüstrisi ve Borsa İstanbul’da İşlem Gören Futbol Kulüplerinin Finansal Analizi” Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Ongan, S. (2007). “ Futbol Ekonomisi: Hedef 2016 Avrupa Şampiyonası” Sosyal Bilimler Dergisi, C:(2), s. 107-113
- Tereman, Ö. (2016). “ Futbola Vergisel Yaklaşım” İtimat YMM Yayınları, s.1-12.
- Tutar, S. (2018). “Finansal Fair- Play Kriterlerine Uyum Süreci Futbol Kulüplerinin Muhasebe Uygulamalarında Manipülatif Eylemleri Tetikler mi ?” C: 2 (2), s.126-138.
- Ulucenk, E. (2018). “ Futbol Kulüplerinde İnsan Kaynakları Muhasebesi Uygulamaları “ Recep Tayyip Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- <https://www.capital.com.tr/capital-dergi/capitalde-bu-ay/futbol-sektoru>, Erişim: 30.09.2019
- <https://www.fortuneturkey.com/turkiyede-futbol-ekonomisi-1-milyar-euroya-yakin-28264>, Erişim: 30.09.2019
- <http://www.futbolekonomi.com/index.php>, Erişim: 30.09.2019.