

JAR - 5 / 2

E-ISSN: 2687-3338

AUGUST 2023



JOURNAL OF
AVIATION
RESEARCH

HAVACILIK ARAŞTIRMALARI DERĐİSİ





JOURNAL OF
AVIATION
RESEARCH

HAVACILIK ARAŞTIRMALARI DERĐİSİ

5 / 2

İSTANBUL - 2023



JOURNAL OF
**AVIATION
RESEARCH**

HAVACILIK ARAŞTIRMALARI DERĐİSİ

Yılda iki sayı olarak yayımlanan uluslararası hakemli,
açık erişimli ve bilimsel bir dergidir.

Cilt: 5
Sayı: 2
Yıl: 2023

2019 yılından itibaren yayımlanmaktadır.

© Telif Hakları Kanunu çerçevesinde makale sahipleri ve
Yayın Kurulu'nun izni olmaksızın hiçbir şekilde
kopyalanamaz, çoğaltılamaz. Yazıların bilim,
dil ve hukuk açısından sorumluluğu
yazarlarına aittir.

Elektronik ortamda yayımlanmaktadır.
<https://dergipark.org.tr/jar>
Ulaşmak için tarayınız:

This is a scholarly, international, peer-reviewed, open-access
journal published international journal published twice a year.

Volume: 5
Issue: 2
Year: 2023

Published since 2019.

© The contents of the journal are copyrighted and may not
be copied or reproduced without the permission of the
publisher. The authors bear responsibility for the
statements or opinions of their
published articles.

This journal is published digitally.
<https://dergipark.org.tr/jar>
Scan for access:



Yazışma Adresi:
Süleyman Demirel Üniversitesi
Sivil Havacılık Yüksekokulu Müdürlüğü
Keçiborlu / Isparta - Türkiye

E-Posta:
journalofaviationresearch@gmail.com

Telefon:
+90 246 211 85 00

Dahili:
8505

Correspondence Address:
Süleyman Demirel University
Directorate of Civil Aviation School
Keçiborlu / Isparta - Türkiye

E-Mail:
journalofaviationresearch@gmail.com

Telephone:
+90 246 211 85 00

Ext:
8505



JOURNAL OF AVIATION RESEARCH

HAVACILIK ARAŞTIRMALARI DERGİSİ

Yayın Sahibi

Doç. Dr. İnan Eryılmaz

Baş Editör

Doç. Dr. İnan Eryılmaz

Editör Kurulu

Doç. Dr. İnan Eryılmaz
Doç. Dr. Deniz Dirik
Doç. Dr. Yasin Şöhret
Dr. Öğr. Üyesi Şener Odabaşoğlu
Dr. Öğr. Üyesi Leyla Adiloğlu Yalçinkaya
Dr. Tamer Saraçyakupoğlu

Dil Editörleri

Doç. Dr. Deniz Dirik
Doç. Dr. Tuğba Erhan

Yayın ve Danışma Kurulu

Prof. Dr. Cem Harun Meydan
Prof. Dr. Dukagjin Leka
Prof. Dr. Ender Gerede
Prof. Dr. Ferişt Kolbakır
Prof. Dr. Osman Ergüven Vatandaş
Doç. Dr. Akansel Yalçinkaya
Doç. Dr. Asena Altın Gülova
Doç. Dr. Burcu Güneri Çangarlı
Doç. Dr. Engin Kanbur
Doç. Dr. Eyüp Bayram Şekerli
Doç. Dr. Ferhan Sayın
Doç. Dr. Florina Oana Virlanuta
Doç. Dr. Güler Tozkoparan
Doç. Dr. Hakkı Aktaş
Doç. Dr. Mehmet Kaya
Doç. Dr. Önder Altuntaş
Doç. Dr. Özgür Demirtaş
Doç. Dr. Rüstem Barış Yeşilay
Doç. Dr. Semih Soran
Dr. Öğr. Üyesi Birsan Açikel
Dr. Öğr. Üyesi Hasan Hüseyin Uzunbacak
Dr. Öğr. Üyesi Muhittin Hasan Uncular
Dr. Öğr. Üyesi Rukiye Sönmez
Dr. Öğr. Üyesi Tahsin Akçakanat
Dr. Öğr. Üyesi Uğur Turhan
Öğr. Gör. Dr. Rıza Gürler Akgün

Grafik Tasarım

Öğr. Gör. Dr. Rıza Gürler Akgün

Owner

Assoc. Prof. Dr. İnan Eryılmaz, Ph.D.

Editor in Chef

Assoc. Prof. Dr. İnan Eryılmaz, Ph.D.

Editorial Board

Assoc. Prof. İnan Eryılmaz, Ph.D.
Assoc. Prof. Deniz Dirik, Ph.D.
Assoc. Prof. Yasin Şöhret, Ph.D.
Asst. Prof. Şener Odabaşoğlu, Ph.D.
Asst. Prof. Leyla Adiloğlu Yalçinkaya, Ph.D.
Tamer Saraçyakupoğlu, Ph.D.

Language Editors

Assoc. Prof. Deniz Dirik, Ph.D.
Assoc. Prof. Tuğba Erhan, Ph.D.

Editorial and Advisory Board

Prof. Cem Harun Meydan, Ph.D.
Prof. Dukagjin Leka, Ph.D.
Prof. Ender Gerede, Ph.D.
Prof. Ferişt Kolbakır, Ph.D.
Prof. Osman Ergüven Vatandaş, Ph.D.
Assoc. Prof. Akansel Yalçinkaya, Ph.D.
Assoc. Prof. Asena Altın Gülova, Ph.D.
Assoc. Prof. Burcu Güneri Çangarlı, Ph.D.
Assoc. Prof. Engin Kanbur, Ph.D.
Assoc. Prof. Eyüp Bayram Şekerli
Assoc. Prof. Ferhan Sayın, Ph.D.
Assoc. Prof. Florina Oana Virlanuta, Ph.D.
Assoc. Prof. Güler Tozkoparan, Ph.D.
Assoc. Prof. Hakkı Aktaş, Ph.D.
Assoc. Prof. Mehmet Kaya, Ph.D.
Assoc. Prof. Önder Altuntaş, Ph.D.
Assoc. Prof. Özgür Demirtaş, Ph.D.
Assoc. Prof. Rüstem Barış Yeşilay, Ph.D.
Assoc. Prof. Semih Soran, Ph.D.
Asst. Prof. Birsan Açikel, Ph.D.
Asst. Prof. Hasan Hüseyin Uzunbacak, Ph.D.
Asst. Prof. Muhittin Hasan Uncular, Ph.D.
Asst. Prof. Rukiye Sönmez, Ph.D.
Asst. Prof. Tahsin Akçakanat, Ph.D.
Asst. Prof. Uğur Turhan, Ph.D.
Lect. Rıza Gürler Akgün, Ph.D.

Graphic Design

Lect. Rıza Gürler Akgün, Ph.D.



JOURNAL OF
**AVIATION
RESEARCH**
HAVACILIK ARAŞTIRMALARI DERGİSİ

İÇİNDEKİLER / CONTENTS

Araştırma Makaleleri / Research Articles

MEHMET KADİR BİNGÖLLÜ - HATİCE ZÜMRÜT TONUS

Duyusal Zekânın Karar Verme Tarzları Üzerindeki Etkisinde Güç Mesafesinin Düzenleyici Rolü: Havayolu Pilotları Üzerinde Bir Araştırma

The Moderator Role of Power Distance in the Effect of Emotional Intelligence on Decision-Making Styles: A Research on Airline Pilots 96 - 114

ÖZGÜR KAYMAZ

Sivil Havacılıkta Aday Pilotların Eğitim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

Accounting The Training Expenses of Candidate Pilots in Civil Aviation 115 - 128

TUGAY ÖNEY - YEŞİM TÜM KILIÇ

Havacılık Sektöründe İş Tutkunluğu Emniyetli Davranışı Etkiler Mi?

Does Job Passion Affect Safety Behavior in the Aviation Industry? 129 - 154

MEHMET ERGEÇ - EBRU AYKAN

Lider-Üye Etkileşimi ve Algılanan İş Yükünün Çalışan Performansına Etkisi: Havacılık Sektöründe Bir Araştırma

The Effect of Leader-Member Interaction and Perceived Workload on Employee Performance: A Study in The Aviation Industry 155 - 171



Sivil Havacılıkta Aday Pilotların Eğitim Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

Özgür KAYMAZ¹ 

Araştırma Makalesi	DOI: 10.51785/jar.1323477	
Gönderi Tarihi: 06.07.2023	Kabul Tarihi: 11.08.2023	Online Yayın Tarihi: 30.08.2023

Öz

Sivil havacılık sektörü kendisine has dinamikleri olan, ulusal ve uluslararası kaynakları harekete geçirip yüksek ekonomik katkı sağlayabilen bir iş koludur. Bu sektör aynı zamanda, uhdesinde taşıdığı yüksek operasyonel riskler sebebiyle çeşitli otoritelerin sıkı kontrolü ve takibi altındadır. Sivil havacılık sektöründe temininde güçlük çekilen en önemli çalışan grubu operasyonel gereklilik sebebiyle pilotlar olduğundan, sivil havacılık işletmeleri farklı kaynaklardan yararlanarak pilot yetiştirmektedir. Bu kaynaklardan birisi de sivil hava taşımacılığı yapan firmaların kendi bünyelerinde ya da iştiraklerinde pilot adaylarını yetiştirmeleri, pilot adaylarının mezun olması sonrasında da bu firmaların kendi filolarında iş başı yaptırılmalarıdır. Pilot yetiştirmeden doğan eğitim masrafları da pilot adayının çalışmaya başlamasından sonra, genellikle sabit aylıklar halinde maaşlarından kesinti yapılarak tahsil edilmektedir. Bu çalışmanın amacı akademik dünyada çok da ilgi görmeyen, bu bağlamda bir ilk olma özelliği de gösteren, Türkiye’de yerleşik sivil hava taşımacılığı firmalarının pilot adaylarının pilotaj eğitim masraflarını kendi kaynaklarıyla karşıladıktan sonra, pilot adayından tahsil edilmesi sürecinde yapılması gereken muhasebe kayıtlarını ele almaktır.

Anahtar Kelimeler: Sivil Havacılık, Muhasebe, Pilot, Aday Pilot, Eğitim.

JEL Sınıflandırma: M40, M41, M53.

Accounting The Training Expenses of Candidate Pilots in Civil Aviation

Abstract

The civil aviation sector is an industry with its unique dynamics that mobilizes national and international resources and provides significant economic contributions. This sector is also subject to strict control and monitoring by various authorities due to the high operational risks it carries. The most challenging employee group to acquire in the civil aviation sector is pilots due to operational requirements. Therefore, civil aviation companies utilize different sources to train pilots. One of these sources is for the airlines engaged in civil air transportation to train pilot candidates within their own organizations or subsidiaries and employ them in their own fleets after graduation. The training costs incurred from pilot training are usually recovered by deducting a portion of their salaries, typically through fixed monthly deductions once the pilot candidate starts working. The purpose of this study is to address the accounting records that need to be made during the process of recovering pilot training expenses from pilot candidates by Turkish civil aviation companies, which are established in Turkey and have not received much attention in the academic world. This study also demonstrates a pioneering aspect in this context.

Key Words: Civil Aviation, Accounting, Pilot, Candidate Pilot, Training

JEL Classification: M40, M41, M53.

¹ Dr., ozgurkaymaz1974@gmail.com

GİRİŞ

Sivil havacılık sektörü farklı değişkenlerden etkilenen bir yapıya sahip olup, lokal, bölgesel ve uluslararası ekonomiler üzerinde yarattığı doğrudan üretim ve istihdam etkisinin yanı sıra, diğer sektörlerde de çıktı ve istihdam etkisi yaratmaktadır. Sivil hava taşımacılığı gerek yarattığı ekonomik değer gerekse de faaliyetlerinin taşıdığı olası tehlikelerden dolayı, ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşların sıkı yönetim ve denetimi altında hizmet vermektedir.

Türkiye’de sivil havacılık esasen Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü (SHGM) tarafından verilen lisans ve izinlere uygun olarak faaliyet göstermektedir. SHGM’nin düzenlediği alanlardan birisi de pilot lisanslarıdır. Sektörel olarak pilotlara duyulan ihtiyaç sebebiyle, farklı kaynaklar kullanılarak pilot ihtiyacı karşılanmaya çalışılmakta, bunun bir yöntemi olarak da hava taşımacılığı yapan firmalar kendi pilotlarını yetiştirmeyi tercih ettiklerinde, yüksek pilot yetiştirme maliyetlerini bizzat bu eğitimlerden yararlanan pilotlara yansıtabilmektedirler.

Araştırmanın konusunu, pilot adaylarının bir havayolu şirketi ile sözleşme imzalayarak pilotaj eğitimleri almaları ve daha sonra kendilerine bu imkânı sağlayan ve havayolu taşımacılığı yapan firmalarda pilot olarak istihdam edilmeleri oluşturmaktadır. Diğer sivil pilot yetiştirme yöntemleri (sadece pilotaj eğitimi verenler ya da kamu / özel üniversitelerden pilotaj eğitimi) ile askeri pilot yetiştirme kaynakları, bu çalışma kapsamında ele alınmamaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde sivil havacılık genel olarak ele alınmaktadır. İkinci bölümde aday pilotların aldıkları eğitimlere ilişkin düzenlemelere değinilmektedir. Üçüncü bölümde eğitim alan pilot adaylarının eğitim giderlerinin muhasebeleştirilmesi konu edilmektedir.

1. SİVİL HAVACILIK SEKTÖRÜ

Hava taşımacılığı, ticari olarak kâr amacı güdülsün ya da güdülmesin, insan, kargo ya da postanın yer ve zamandan fayda sağlayacak bir şekilde, bir hava aracı vasıtasıyla havadan yer değiştirmesi işidir. Bu bağlamda kişisel amaçlar güdülerek yapılan uçuşlar da hava taşımacılığı kavramına dahildir (Gerede, 2015, s. 3).

Sivil havacılık sektörü ülkelerin milli gelirine, milli parasının değerine, piyasanın rekabetçi yapısına, ülkenin alt yapısına, teknolojik ilerleme durumuna, filoların yaşına, tipine, menziline kadar çok farklı değişkenlerden etkilenen bir yapıya sahiptir (Bunker, 2015, s. 107 - 108). Bununla birlikte, sivil hava taşımacılığı sektörünün özelliklerini üç ana kategori altında toplamak mümkündür: Piyasası oligopolcü bir yapıdadır², firmaları kapsam

² Oligopol piyasalar, bünyesinde az sayıda firma bulunduran piyasalardır. Piyasa aktörü olan firmalar birbirlerinin karşılıklı olarak fiyat, üretim, reklam ve tanıtım ile ar-ge kararlarından etkilenirler. Bu durum kısaca karşılıklı bağımlılık durumu olarak ifade edilebilir. Oligopolde piyasa aktörlerinin çok sayıda olamalarının temel sebebi, yoğun bir şekilde muhatap kaldıkları endüstriye giriş engelleridir. Oligopolde üretilen mal (hizmet) tam rekabette olduğu gibi homojen ya da monopol rekabette olduğu gibi farklılaştırılmış bir mal (hizmet) olabilir (Ünsal, 2007, s. 441).

ekonomilerinden³ yararlanmaktadır ve sektöre has bazı özellikler taşımaktadır. Sivil hava taşımacılığı- özellikle bayrak taşıyıcı konumdaki- firmalarının mali sıkıntı yaşamaları durumunda çoğu zaman iflaslarına izin verilmemekte ve kurucusu ve/veya ortağı konumunda olan kamudan finansal yardımlar olarak varlıklarını sürdürebilmektedirler. Bu firmalarda teknoloji devir hızları, yakıt maliyetleri ve çalışan ücretleri yüksektir. Operasyonel gereklilikler sebebiyle sürekli yenilenen ve yüksek sermaye tahsisi gereklilikleri gibi sebeplerle düşük kar marjlarıyla çalışmak zorunda kalınan sektörde, ulusal ve uluslararası farklı kurum ve kuruluşların yoğun mevzuat ya da operasyonel düzenlemelerine tabi olarak operasyonlar sürdürülebilmektedir (Gerede, 2002, s. 30 - 34).

Sivil hava taşımacılığı lokal, bölgesel ve uluslararası ekonomiler üzerinde yarattığı doğrudan üretim ve istihdam etkisinin yanı sıra, diğer sektörlerde de çıktı ve istihdam etkisi yaratmaktadır. Bu bağlamda sivil hava taşımacılığı küresel ekonomide, üretilen her 100 USD'lik çıktıya ve her 100 yeni işe karşılık olarak, diğer sektörlerde yaklaşık olarak 325 USD'lik yeni talebi ve 610 yeni işi tetiklemektedir (ICAO, 2023).

Türkiye'deki sivil hava taşımacılığı sektörü, en son teknolojileri ve uluslararası trendleri takip etmekle birlikte, özellikle ulusal mevzuat, teşvikler ve yükümlülükler, kaynak eksikliği ve çevre bilinci konusunda sıkıntılar yaşamaktadır. Sektördeki sürdürülebilirlik politikaları, uluslararası zorunlulukların, rekabetin ve ilgili tarafların (paydaşlar) katkılarıyla oluşmaktadır (Gürsoy vd., 2022, s. 202). 1980 sonrasında Türkiye ekonomisinin girdiği liberalleşme süreci sonrasında havacılık sektörü, ülke ekonomisi ile daha bütünleşmiş bir hale gelmiş, bu sebeple de ekonomik krizlerden daha çok etkilenir bir hale gelmiştir (Aydın, 2022, s. 66).

Ticari havacılıktaki lider uçak üreticisi firmalarından birisi olan Boeing'in 2022 – 2042 dönemi için yapmış olduğu bir projeksiyonda, küresel ticari havacılık filolarının sürdürülebilmesi amacıyla 2022 – 2042 dönemi için 602.000 yeni pilota, 610.000 yeni uçak bakım teknisyenine ve 899.000 yeni kabin memuruna ihtiyaç duyulacağı belirtilmektedir. Üstelik de bu projeksiyon, ticari havacılığın 2019 yılı seviyesine 2024 yılına kadar ulaşacağı varsayımı altında yapılmaktadır. Bu sayılara 30'dan fazla koltuğu olan ticari uçaklar dahil edilmiş, özel havacılık ve sivil helikopterlerin ihtiyaç duyacağı çalışan sayıları ise dikkate alınmamıştır (Boeing, 2022, s. 1 - 8).

Sivil hava taşımacılığındaki en önemli çalışan dar boğazı, operasyonel zorunluluk, yetiştirilmesi ve teminindeki güçlükler sebebi ile pilot kategorisinde görülmektedir. Türkiye'de sivil pilot eğitimi, SHGM'nin yetkilendirdiği kurumlar tarafından yapılmaktadır. Cari pilot ihtiyacını tespit edecek ya da projeksiyon yapılabilecek bir resmi istatistik Türkiye'de yayımlanmadığından, pilot açığı ancak mevcut filolara ve hava taşımacılığı yapan firmaların uçak siparişlerine bakılarak tahmin edilmeye çalışılmaktadır (Hüseyniklioğlu, 2021, s. 157 - 159)

³ Kapsam ya da çeşit ekonomileri, girdilerin iki firmaya eş olarak pay edildiği varsayımı altında, bir firmanın her iki ürünü de eş zamanlı üretmesi durumundaki çıktı toplamının, her bir ürünün farklı üretim merkezlerinde üretiliyor olmasının meydana getirdiği çıktı toplamından daha fazla olması durumunu ifade etmektedir (Kibritçioğlu, 1998, s. 9).

Havayolu taşımacılığı yapan işletmelerin çıktısı, kaynakların zamanında doğru bir şekilde kullanılması, fonksiyonelliği, kalitesi ve fiyatlandırması ile değerlendirilmektedir. Havayolu taşımacılığı yapan işletmelerin çalışanları ve araçları, işletmelerin değerlendirilmelerindeki en önemli unsurlardır. Havayolu işletmelerinin işgücü planlaması yapmasında, bir başka deyişle yeni işgücünü istihdam etmesi ve bordroda olan çalışanların eğitilmelerinde, sivil hava taşımacılığı otoritelerinin aldıkları kararlar çok önemli bir yere sahiptir.

Sivil hava taşımacılığındaki en genel amaçlı yapı, Uluslararası Sivil Havacılık Örgütü'dür (ICAO). ICAO, Chicago Sözleşmesi'ne (1944) imza atan 193 üye devlet hükümetleri tarafından finanse edilen ve yönetilen uluslararası bir organizasyondur. ICAO uluslararası sivil havacılıkta kullanılacak yeni standartlar ile öneriler belirleyerek, üye devletlere tavsiyelerde bulunmaktadır. Hükümetler bir standardın kapsamı ve ayrıntıları konusunda diplomatik bir uzlaşmaya vardığında ICAO, ulusal düzenlemelerin dünya çapında uygulanması sürecine yardımcı olmaktadır. Bunlara ek olarak ICAO, eğitim ve bilgilendirme faaliyetleri de yürüterek çeşitli iş birlikleri oluşturmakta, denetim, eğitim ve kapasite geliştirme faaliyetleri yaparak, hükümetlerin belirlediği önceliklere göre dünya çapında havacılıkla ilgili faaliyetler yürütmektedir (ICAO, 2023).

Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği (IATA), sivil hava taşımacılığı yapan firmaların daha ziyade kendi aralarında ticari iş birlikleri yapmalarını amaçlayan uluslararası bir örgüttür. IATA kurulduğu 1945 yılından itibaren, güvenli, düzenli ve ekonomik hava taşımacılığını teşvik etmek, hava ticaretini desteklemek ve bu konuyla ilgili sorunları incelemek, hava taşımacılığı işletmeleri arasında iş birliğini sağlamak ve uluslararası örgütlerle iş birliği yapmak konularında faaliyet göstermektedir. IATA'nın yaklaşık 300 üyesi, sivil hava taşımacılığında doğan hava trafiğinin %82'sini sağlamaktadır (IATA, 2023).

Avrupa Havacılık Emniyeti Ajansı (EASA), sivil hava taşımacılığının Avrupa Birliği bölgesindeki güvenliğini sağlamaya odaklanmış bir yapıdır. Avrupa Birliği'nin sivil havacılıktaki en yüksek ortak güvenlik ve çevre koruma standartlarına ulaşmasında Avrupa Komisyonu'na hizmet veren bağımsız bir tüzel kişiliğe sahiptir. EASA, standartların üye devletlerdeki uygulamalarını denetlemekte, pilotların lisanslandırılması veya bireysel uçakların, motor, pervane, parça ve kurulmamış ekipmanların sertifikasyonlarını yapmakta, Avrupa Birliği'ndeki ve yurtdışındaki havacılık faaliyetlerinde yer alan belirli organizasyonları onaylamakta ve üçüncü ülke havayollarına Avrupa Birliği'ne uçuş izni vermek gibi birçok operasyonel görevi icra etmektedir (EASA, 2023).

Federal Havacılık İdaresi (FAA), Amerika Birleşik Devletleri'ndeki (ABD) sivil hava taşımacılığının güvenliğini sağlamayı amaçlamaktadır. FAA sivil havacılığı düzenlemek ve desteklemek, sivil ve askeri uçak ayrımı olmaksızın hava trafik kontrolü ve seyrüsefer sistemini iyileştirmek ve yönetmek, ABD ticari uzay taşımacılığını düzenlemek, ulusal hava sahası sistemi ve sivil havacılık alanında araştırma ve geliştirmeler yapmak, sivil havacılıktan kaynaklanan gürültüleri ve diğer çevresel etkileri kontrol altında tutan projeleri geliştirmek ve uygulamak, uçak üretimini, işletimini ve bakımını kapsayan düzenlemeleri ve minimum standartları hazırlamak ve uygulamak, yabancı bakım onarım firmalarını, pilotları ve teknisyenleri sertifikalandırmak gibi konularda faaliyet göstermektedir (FAA, 2023).

Ulusal havacılık otoritelerinin en geniş görev ve yetkileri Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı'na aittir. İlgili mevzuatta Bakanlığın görevleri özet olarak, havacılık ve uzay teknolojisi alt yapılarının kurulması ve geliştirilmesinin yanı sıra, stratejilerinin belirlenmesi ve kurumlararası koordinasyon dahil iş birliklerinin yapılması hususları detaylı olarak belirtilmektedir (655 sayılı KHK, 2011).

Ulusal havacılıkta sivil hava taşımacılığı ile ilgili esas görev ve yetkiler Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü'ne (SHGM) aittir. SHGM'nin görev alanının içerisine, sivil havacılık faaliyetlerinin düzenlenmesi ile gelişmesini amaçlayan muhtelif politikaları uygulamak ve izlemek, kendi faaliyet konusuna giren uluslararası gelişmeleri izlemek, uluslararası kurum ve kuruluşlarla koordinasyon içinde olmak, Türk hava sahasına giren sivil hava araçlarının tabi olacakları trafik düzenlemelerini sağlamak, sivil hava taşımacılığı yapmak isteyen Türk ya da yabancı kişilere verilecek izinleri düzenlemek, sivil havacılık kaza ve kırımlarının soruşturmasını yürütmek, Türk hava aracı sicilini tutmak ve sivil hava araçlarıyla emniyetli uçuş operasyonlarını temin etmek amaçlı olarak gerekli tüm tedbirleri almak girmektedir (4 nolu CHB Kar., 2018).

SHGM kendisine verilen yetkiye dayanarak sivil havacılık işletmelerini, hava araçlarını ticari amaç güderek, belirli güzergahlarda, ücret mukabilinde yolcu ve/veya yük taşınması işi icra eden işletmeler ile ticari olmaksızın, yapılan işin neticesinde ücret tahsil edilsin ya da edilmesin havacılık işi ya da havacılık eğitimi faaliyeti yapan işletmeler olarak tanımlamıştır. Bu bağlamda havacılık işletmeleri de kendi içerisinde havayolu, hava taksi, genel havacılık ve balon işletmeleri olarak dört alt gruba ayrılmıştır. Türkiye'de SHGM tarafından ruhsat verilmiş tarifeli ve tarifersiz sefer yapan toplam 12 adet havayolu bulunmakta olup, bunlardan sadece 3'ü kargo taşımacılığı, 1'i bölgesel yolcu taşımacılığı yapmaktadır. Türkiye'deki hava taksi işletmesi sayısı ise 51'dir (SHGM, 2023).

Türk ulusal mevzuatında havaalanlarının işletilmesi yetki ve sorumlulukları, tüzel kişiliği haiz bir kamu iktisadi kuruluşu olan Devlet Hava Meydanları İşletmesi'ne (DHMİ) verilmiş olup, görev sahasının içerisinde hava alanlarının işletilmesi, bu alanlardaki meydan yer hizmetlerinin yerine getirilmesi, hava trafik kontrol hizmetlerinin ifası, seyrüsefer sistem ve kolaylıklarının kurulması ve işletilmesi vb. hususlar yer almaktadır (DHMİ Ana Statüsü, 1984).

2. ADAY PİLOTLARIN EĞİTİM GİDERLERİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER

Türk sivil havacılık otoritesi olan SHGM tarafından yayınlanan 02.06.2017 tarihli Pilot Lisans Yönetmeliği'nde yer alan pilot lisansları şu şekildedir: Öğrenci pilot lisansı, hafif hava aracı pilot lisansı [LAPL], hususi pilot lisansı [PPL], planör pilotu lisansı [SPL], balon pilotu lisansı [BPL], ticari pilot lisansı [CPL], çoklu ekip pilot lisansı [MPL], havayolu nakliye pilotu lisansı [ATPL] ve çok hafif hava aracı pilot lisansı [UPL] (SHGM, 2017).

Uçuş okulları genel olarak ATPL (A) lisansı eğitimi vermektedir. ATPL başvurusunda bulunan aday, bir onaylı eğitim organizasyonu (Aircraft Training Organization-ATO) tarafından verilen eğitim kursunu tamamlamalıdır (SHGM, 2017).

Pilotaj eğitimi alınan ülkeyle pilotun fiilen çalışacağı ülkenin kullandığı mevzuat farklılıkları, pilotların işe alınmalarında önemli bir rol oynamaktadır. Yurt dışındaki bazı

eğitim kurumlarından mezun pilotların Türkiye’de doğrudan istihdam edilmeleri SHGM tarafından kabul görmeyerek, aynı teorik eğitimlerin tekrar alınarak sınava tabi tutulmaları söz konusudur (Hüseyinlioğlu, 2021, s. 163 - 164).

Pilotaj eğitimleri oldukça pahalı eğitimlerdir. ATPL lisansına sahip olunabilmesi için pilot aday kursiyerlerin ortalama 80.000 Euro ödemeleri gerekmektedir (SHGM, 2023). Eğitim ücretleri pilot adaylarının seçtiği eğitim programına, uçuş saati sayısına, eğitim kurumuna ve diğer faktörlere bağlı olarak değişmektedir. Pilot adayları ayrıca lisans almak için girdikleri sınav, lisanslama, sağlık muayeneleri, havacılık sigortası, konaklama, yemek ve seyahat gibi masraf kalemlerine de muhatap olmaktadır⁴. Muhtelif masraf kalemlerinin hukuki ve muhasebesel olarak özellik arz ettiği hususlar şöyledir:

Öncelikle eğitim masraflarının çalışandan geri istenebilmesi için, iş sözleşmesinde bu hususun belirtilmesi, işçinin eğitimi zorunlu eğitim olarak almamış olması ve işçinin haklı sebeple iş sözleşmesini feshetmemiş olması gerekmektedir. Yargıtay’ın bir kararında da belirtildiği gibi, sözleşmede belirtilmeyen bu husustan dolayı eğitim giderleri işçiden istenemeyecektir: *“Taraflar arasındaki iş sözleşmesinde davalıya verilen eğitim giderinin istenebileceğine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Ayrıca söz konusu eğitimin davacıyla yapılan sözleşme gereği davalı işçinin yapacağı iş nedeniyle aldirılması zorunlu olan eğitim olduğu anlaşılmaktadır. Bu itibarla; davacı işverenin davalıdan eğitim gideri adı altında herhangi bir talepte bulunması mümkün değildir.”*⁵

Pilot eğitim sözleşmeleri iş sözleşmelerinden bağımsız ve farklı olarak düzenlenebilmektedir. Yargıtay’ın bu konuda verdiği pek çok karardan birisi şöyledir: *“taraflar arasında imzalanan 02.03.2011 tarihli eğitim sözleşmesinin 9. maddesinde; II.pilot adayı olarak işe başlayan personelin göreceği tip eğitiminden sonra II. Pilot olarak istihdam edileceği ve kendisine yapılan eğitime ilişkin her türlü giderin aylık ücretinden eşit miktarda olmak üzere kesilerek 5 yıl (60 ay)'lık periyotta geri alınacağı; 14.01.2014 tarihli ek sözleşmede ise ilave eğitim giderinin 02.03.2011 tarihli sözleşmede belirlenen usul ve esaslara göre işçiden tahsil edileceğinin hükme bağlandığı, bu hükümler uyarınca tarafların birleşen dava konusu eğitim masraflarını iş sözleşmesinden bağımsız olarak düzenledikleri... anlaşılmaktadır.”*⁶.

Konuya ilişkin başka bir Yargıtay kararında: *“...01.03.2016 tarihli eğitim sözleşmesinin 9’uncu maddesinde; II’inci pilot adayı olarak işe başlayan personelin göreceği tip eğitiminden sonra II’inci pilot olarak istihdam edileceği ve kendisine yapılan eğitim giderlerinin aylık ücretinden 1/4’ü geçmemek üzere kesilerek 15 yıl (180 ay)'lık periyotta geri alınacağı hükme bağlandığı, bu hüküm uyarınca tarafların karşı dava konusu eğitim masraflarını iş sözleşmesinden bağımsız olarak düzenledikleri, işverence verilen eğitime dair masrafların, eğitim sözleşmesinde belirlenen 15 yıllık mecburi hizmet*

⁴Kendi uhdesinde eğitim vermeyi tercih eden ya da başka kurumlar ile yaptığı anlaşmalara istinaden kursiyerlerin eğitim borcunu yüklenen bir firma olarak Bkz. Turkish Airlines Flight Academy (THY A.O., 2023)(06.05.2023).

⁵ Yargıtay 9. HD. 2011/6563 E., 2013/14692 K.

⁶ Yargıtay 9. HD. 2021/77 E., 2021/7348 K.

süresi tamamlandığı takdirde işçiden alınmayacağına ilişkin bir düzenleme olmadığı[ndan] bozmayı gerektirmiştir.”⁷ denilmektedir.

İşverenin kursiyerin aldığı eğitimden doğan maliyeti kursiyere yansıtabilmesi için, verilen eğitimle kursiyer arasında doğrudan bir bağ kurulabilmesi de başka bir ön şarttır. İlgili bir Yargıtay kararında, “...*Davalı eğitim gördüğü dönemde Ankara 'da ikamet etmesi nedeni ile bankacılık okulunda konaklamamıştır. Bu durumda okulda konaklayan öğrenciler için yapılan giderler ile reklam giderleri, beklenmeyen giderler gibi eğitime yönelik olup olmadığı belirlenmeyen masraflar ve bu dönemde davalıya ödenen aylık ücretlerin eğitim giderine dahil edilmesi hatalıdır...*”⁸ denilmektedir. Söz konusu karardan da görülebileceği gibi, kursiyerle doğrudan bağlantı kurulamayan reklam giderleri ya da kursiyerin kullanmadığı imkanlardan dolayı işveren tarafında oluşmuş olan maliyetlerin, kursiyerlere yansıtılabilmesi mümkün değildir.

Pilotaj eğitimlerinde kursiyerlerle yapılan sözleşmelerde, kursiyerin mezun olduktan sonra belli bir süre kendisine eğitim imkanını sağlayan şirket için çalışması şartı söz konusu olabilmekte ve bu konuda sözleşmelere kefaletin yanı sıra cezai şart maddeleri de konulabilmektedir.

Türk Borçlar Kanunu’nda (TBK) cezai şartın tanımı yapılmamıştır. Öğretide, cezai şartın niteliğinin ne olduğuna dair farklı görüşler yer almaktadır. Bir bakış açısına göre cezai şart, bir ceza niteliğindedir. Borçlu, böylelikle bir ceza üstlenmekte ve bu ceza baskısıyla edimi ifa etmeye zorlanmaktadır. Başka bir görüşe göre cezai şart, önceden sabit bir miktar olarak belirlendiğinden götürü tazminattır. Başka bir görüşe göre cezai şart, *sui generis* bir yapıyı haizdir (Canbolat & Erener, 2017, s. 232). Öğretide, bir sözleşmenin hiç ya da gereği gibi yerine getirilmemesi ihtimaline karşı bir korunma tedbiri olarak kullanılan cezai şartın, taraflarca üzerinde önceden anlaşılan ve borçlunun alacaklıya karşı yerine getirmeyi taahhüt ettiği bir edim olduğuna dair genel bir kabul vardır.

Sözleşmelerde bulunan cezai şartın ifası konusunda borçlunun kusurunun aranıp aranmayacağına dair bir birlik, doktrinde yer almamaktadır. Taraflarca serbestçe belirlenen ceza koşulunun miktarını hâkimin indirebilmesi için, başta ifaya eklenen bir ceza koşulunun var olması, bu koşulun geçerli olması, belirlenen bu cezanın henüz yerine getirilmemiş olması, cezanın fahiş bir nitelik arz etmesi ve nihayetinde borçlunun tacir vasfı taşıyor olması gerekmektedir. İfaya eklenen ceza koşulu, asıl borç ile ya da ondan bağımsız olarak sona erebilmektedir (Genç, 2023, s. 28 - 30).

Yargıtay’ın bir kararında, işçinin eğitim borcunun çalışılmayan kısım kadarına denk düşen miktarının ödenmesi gerektiği, hâkimin indirim yapabileceği alanın cezai şart ile sınırlı olduğu belirtilmiştir: “*Davacı ile davalı tarafından imzalanan 2.3.2004 tarihli taahhütnamede de Davacı Refreshment yurt dışı eğitiminin maddi kısmının...Air AŞ tarafından karşılandığı ve 16.860 ... harcandığı bu eğitimlere yönelik yıl kabul ve taahhüt ettiği, bu süreden önce işverenin rızası ve onayı olmaksızın işten ayrılacak olursa veya haklı nedenle ... akdinin feshine sebebiyet verildiği takdirde taahhütname süresinden az olarak*

⁷ Yargıtay 9. HD. 2019/5144 E., 2021/2771 K.

⁸ Yargıtay 9. HD. 2010/307 E., 2012/8436 K.

çalıştığı süre ile orantılı olarak yapılan eğitim harcamalarından şahsına isabet eden kısmı ödemeyi kabul ve taahhüt edildiği anlaşılmaktadır. Davacı'nın da sözleşmeyi tek taraflı ve haksız olarak feshettiği anlaşıldığından az yukarıda açıklanan taahhütname hükümleri uyarınca eğitim bedelinden çalışılmayan dönemle orantılı olarak sorumlu tutulması zorunludur. Esasen bu husus bozma kararında da vurgulanmıştır. Anılan taahhütnamenin sözleşme serbestisi ilkeleri çerçevesinde düzenlenen özel hukuk hükümlerine tabi olarak yapılan bir taahhütname olduğu gözetildiğinde, taraflar açısından bağlayıcıdır. Bu nedenle eğitim gideri olarak belirtilen 16.860 ... bedel tarafları bağlayıcıdır. O halde, davacı, fesih tarihinden itibaren sözleşme sonuna kadar çalışılmayan döneme isabet eden ... eğitim giderini ödemekle yükümlüdür. Mahkemece bu eğitim giderinin cezai şart olarak kabul edilip indirim yapılarak hüküm kurulması usul ve yasaya aykırı olup bozma nedenidir... ”⁹

Yargıtay'ın başka bir kararında cezai şart konulu alacaklarda, hâkimin çalışılan süreyi orantılanarak cezada indirim yapabileceği, ancak bunda da aşırıya kaçılmayacağı belirtilmektedir: “... Taraflar arasında imzalanan hizmet sözleşmenin 5. maddesinde “...Personel sözleşmeyi 90 gün önceden yazılı bildirimde bulunmak kaydı ile tek taraflı tazminatsız olarak feshedebilir. Ancak, uçucu personel işveren tarafından sözleşme yükümlülüklerine aykırı hiçbir ihlal yapılmadığı halde sözleşmeyi 90 gün önceden yazılı bildirimde bulunmaksızın tek taraflı feshederse 10.000 Euro cezai tazminat ödemeyi kabul ve taahhüt eder...” hükmü düzenlenmiştir. Uyuşmazlığa konu olan bu miktar sözleşme tarihinde yürürlükte bulunan 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 158. maddesi kapsamında düzenlenen cezai şart alacağıdır. Sözleşmede hizmet veren pilotun, hava yolu şirketince sözleşmeye aykırılıkta bulunulmamasına karşın kararlaştırılan önele uymaksızın yaptığı fesih nedeni ile 10.000 Euro cezai şart alacağını ödemeyi kabul ettiği açıkça anlaşılmaktadır. Cezai şartın varlığı kabul edilmekle birlikte hâkimin cezai şart miktarında tenkise gitmesi de Borçlar Kanunu 161 maddesi kapsamında Yasa gereğidir. Somut olayda, ... mahkemece tenkis miktarı sözleşme süresi dikkate alınarak, davalının çalıştığı sürenin çalışmadan istifade ettiği süreye orantılanması sureti ile yapılmalıdır. Mahkemece, bu husus dikkate alınmaksızın aşırı oranda tenkis yapılmış olması ise usul ve yasaya aykırı olup, bozma sebebidir... ”¹⁰

Yargıtay'ın çalışılan süre kadar cezai şart tutarından indirim yapılması uygulamasının haklı bir sebep olmaksızın iş ilişkisini sona erdiren işçi için yapılamayacağına dair bir karar vermesi sonrasında, konu Anayasa Mahkemesi'nin (AYM) gündemine taşınmış ve AYM de Yargıtay'ın bu kararını haklı bulmuştur¹¹.

Pilotların eğitim bedeli ödemeleri, genellikle sözleşmelerinde belirlendiği şekilde maaşlarından aylık mutata bedeller halinde mahsuben olmaktadır. Bu husustaki yasal düzenlemeler İş Kanunu'nda değil TBK'da düzenlenmiştir. Söz konusu Kanunun “Ücretin Korunması” başlığını taşıyan M. 407'de, işverenlerin işçiden olan alacağını işçiye olan ücret borcu ile takas edebilmesinin ön şartının işçinin rızasının varlığına bağlı olduğu, işçinin kasti

⁹ Yargıtay 13. HD. 2013/12222 E., 2013/27576 K.

¹⁰ Yargıtay 13. HD, 2016/29548 E., 2018/10647 K.

¹¹ Anayasa Mahkemesi, Karar Tarihi: 30/10/2018; Başvuru No: 2015/10652.

olarak işverene verdiği mahkeme kararı ile sabit olan zararlardan dolayı bile olsa, ücretin takas edilebilir olan kısmının haczedilebilir olan kısım ile sınırlı olacağı belirtilmektedir. Ücret niteliği taşımayan kalemler üzerinden (kıdem, ihbar, kötü niyet, işe başlatmama ve ayrımcılık tazminatı) takas yapılması konusunda, işçinin rızasının aranmasına gerek yoktur. İşçi rıza gösterir ise, ücret borcu ile alacağın tamamının takas edilmesi mümkündür (Gürün Karatepe, 2022, s. 301).

Aday pilotların eğitim gördüğü kurumların bir kısmı sadece eğitim vermekte, ancak pilot istihdamı yapmamaktadır. Bazı eğitim kurumları pilotaj eğitimlerini kendi bünyelerinde ve/veya bir iştirakinde ya da 3. bir firmada yaptırmakta, eğitim sonrasında ise pilotları kendi uhdesinde çalıştırmaktadır^{12,13}.

Pilot eğitim giderlerinin hesaplanması ve kursiyerlere yansıtılması bağlamında Türkiye’de kullanılan muhasebe bilgi ve belge düzenine dair yasal mevzuatın temel kaynakları Türk Ticaret Kanunu (TTK), Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Muhasebe Genel Tebliği (MGT) olarak sıralanabilir.

TTK’da tacirlerin defter tutmaları ile ilgili olarak “Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır...” (Md. 64/1,4) denildikten sonra, aynı Kanunun 64/5. maddesinde, 213 sayılı VUK’un uygulanmasının da TTK’ya (Md. 64/5) engel oluşturmayacağı belirtilmektedir (TTK, 2011).

Ticaret şirketleri VUK’a göre, defter tutacaklar arasında sayılmıştır. Yine aynı kanuna göre mükelleflerin defter tutmalarının amaçları olarak şu hususlar belirtilmektedir: “1. Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek; 2. Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tespit etmek; 3. Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek; 4. Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek; 5. Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek (Md. 171)” (VUK, 1961).

3. ADAY PİLOTLARIN EĞİTİM GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

26.12.1992 tarihli ve 1 sayılı Muhasebe Genel Tebliği’nde yayınlanan “Tek Düzen Hesap Planı (TDHP)”, işletmenin muhasebe kayıtlarında kullanacağı hesapları, belli kategoriler altında sınıflandırmaktadır. Bu bağlamda Türkiye’de yerleşik olup da bilanço esasına tabi olarak defter tutan işletmeler, 01.01.1994’ten itibaren TDHP’yi uygulamakla mükelleftirler. Söz konusu Tebliğ’e göre işletmeler 7/A ve 7/B olarak maliyet hesaplarını kullanabilmektedirler. Giderler büyük defterde 7/A seçeneğinde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre sınıflandırılmıştır (İSMMMO, 2005).

¹²Kendi uhdesinde eğitim vermeyi tercih eden ya da başka kurumlar ile yaptığı anlaşmalara istinaden kursiyerlerin eğitim borcunu yüklenen bir firma olarak bkz. THY A.O. örneği: <https://turkishairlinesflightacademy.com/corporate/hakkimizda> (06.05.2023).

¹³Bir hava taşımacılığı firması ile iş birliği içinde sadece pilotaj eğitimi veren ve ödemenin bizzat pilot adayı tarafından doğrudan eğitim kurumuna yapıldığı bir pilotaj eğitim programı için bkz. Ayjet örneği: <https://www.ayjet.aero/pegasus-hava-yollari-istihdam-garantili-ayjet-ve-pegasus-mpl-pilotaj-egitim-programi-2/> (06.05.2023)

Eğitim giderleri için düzenlenen harcama belgeleri, faturalar veya makbuzlar, işletmenin muhasebe kayıtları için veri oluşturmaktadır. Bu belgeler, ödeme yapılan kişi ya da kurum bilgilerini, ödeme tarihlerini, ödeme tutarlarını, kursiyerin eğitim gider payının nasıl hesaplandığına dair işlemleri, kursların devam takip bilgilerini vs. içermelidir. Ayrıca, belgelerin vergisel gerekliliklere uygun, belge tarihlerinin tutarlı ve diğer gerekli şekil şartlarını da haiz olması önemlidir.

Pilot adayları ile eğitimler başlamadan önce anlaşma imzalandığında, kısa ve uzun vadeli gelir tahakkukları yapılarak gelir kaydedilmelidir. Bu sözleşmede ya da ek sözleşmelerde, alınan kefalet için de nazım hesap kaydı yapılmalıdır. Hava taşımacılığı firmalarının söz konusu eğitimleri öncelikle kendi bünyelerinden karşılamalarının esas gayesi pilot ihtiyacını karşılamak olduğundan, pilot adaylarının pilot olarak çalışmasını hukuki olarak zorlayabilmek için de cezai şart sözleşmesi yapılmaktadır. Mahiyeti itibariyle şirket için olası bir alacak olan bu hukuki kurumdan kaynaklı tutar için de nazım hesap kaydının yapılması önerilmektedir.

Pilot adaylarının eğitimlerini başarıyla tamamlamaları sonrasında, eğitim öncesinde yapılan gelir kaydı ile gelir tahakkukları iptal edilerek, bu sefer eğitim alacakları personelden alacaklar hesaplarına kaydedilmekte ve satış faturası düzenlenmektedir.

Daha sonraki uygulamalarda alacaklar peyder pey pilot maaşlarından mahsuben tahsil edilerek, tüm tahsil işlemleri bittikten sonra bilanço hesapları, zorunlu çalışma süreleri bittikten sonra da nazım hesaplar kapatılmalıdır.

Eğitim sözleşmesinin sağlıklı bir şekilde kurulması ve pilot adayının sözleşmede belirtildiği süre zarfında pilot olarak hatta görev yapması halindeki muhasebe kayıtları şu şekilde olacaktır¹⁴:

¹⁴ Hava taşımacılığı yapan bir işletmenin, pilotların eğitim giderlerini bünyeden karşılama konusunda bir politika belirlemesi sonrasında kullanılabilcek TDHP'nın alternatif bir kullanımı önerisinde, bir işletmenin kendi insan kaynaklarına yaptıkları yatırımlar (eğitim harcamaları örneğinde olduğu gibi), 263 Araştırma ve Geliştirme Hesabı'nda aktifleştirilmektedir (Ceran, 2007, s. 200 - 201).

AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
181 - Gelir Tahakkukları Hes. 281 - Gelir Tahakkukları Hes. 602 - Diğer Gelirler Hes. Pilot adayı ile anlaşma imzalandığında yapılan gelir tahakkuku	XX XX	XX
910 - Kefaletler Hes. 911 - Kefalet Verenler Hes. Pilot adayının eğitim giderinden dolayı verdiği kefalet.	XX	XX
910 - Cezai Şart Sözleşmeleri Hes. 911 - Cezai Şart Taahhüt Edenler Hes. Pilot adayının yaptığı cezai şart sözleşmesi	XX	XX
602 - Diğer Gelirler Hes. 181 - Gelir Tahakkukları Hes. 281 - Gelir Tahakkukları Hes. Pilot adayının eğitimi tamamlamasıyla, gelir tahakkuklarının iptali.	XX	XX XX
135 - Personelden Alacaklar Hes. 235 - Personelden Alacaklar Hes. 602 - Diğer Gelirler Hes. Uçucu personelden olan eğitim alacaklarının kaydı ve satış faturasının düzenlenmesi.	XX XX	XX
100 – Kasa Hes. 135 - Personelden Alacaklar Hes. Pilot eğitim alacaklarının tahsili.	XX	XX
135 - Personelden Alacaklar Hes. 235 - Personelden Alacaklar Hes. Pilot uzun vadeli alacağının kısa vadeli hesaplara aktarılması.	XX	XX
911 - Kefalet Verenler Hes. 910 - Kefaletler Hes. Pilot adayından alınan kefaletin iptali.	XX	XX
911 - Cezai Şart Taahhüt Edenler Hes. 910 - Cezai Şart Sözleşmeleri Hes. Pilot adayıyla yapılan cezai şart sözleşmesinin iptali	XX	XX

SONUÇ

Sivil hava taşımacılığı küresel ekonomide üretilen her 100 USD’lik çıktıya ve her 100 yeni iş karşılık olarak, diğer sektörlerde yaklaşık olarak 325 USD’lik yeni talebi ve 610 yeni işi beraberinde tetikleyen oldukça verimli bir sektördür. Bu sektörün önündeki en büyük insan kaynağı eksikliği pilotlarda görülmektedir. Türkiye’de sivil pilot eğitimi, SHGM’nin yetkilendirdiği kurumlar tarafından yapılmaktadır.

Pilot adaylarının bir havayolu şirketi ile sözleşme imzalayarak pilotaj eğitimleri almalarını ve daha sonra kendilerine bu imkânı sağlayan ve havayolu taşımacılığı yapan firmalarda pilot olarak istihdam edilmelerinin hukuki ve muhasebe disiplinleri bağlamında yansımaları vardır.

Öncelikle eğitim masraflarının hatta pilot olarak çalışanlardan geri istenebilmesi için, bu hususun iş sözleşmesinde açıkça yer alması ve işçinin aldığı bu eğitimi zorunlu eğitim olarak almamış olması ve işçinin haklı sebeple iş sözleşmesini feshetmemiş olması gerekmektedir. Pilotaj eğitimleri, eğitimden yararlanan tarafa çok büyük bir fayda sağladığı ve kişiye tüm dünyada para kazandırıcı bir yetenek kazandırdığı için, yargı tarafından zorunlu eğitimler

kategorisinde değerlendirilmemekte ve kursiyerden bu bedelin alınmasına dair sözleşmeler geçerli sayılmaktadır.

Pilot eğitim sözleşmeleri iş sözleşmelerinden bağımsız ve farklı olarak düzenlenebilmektedir. İşverenin kursiyerin aldığı eğitimden doğan maliyeti kursiyere yansıtabilmesi için, verilen eğitimle kursiyer arasında doğrudan bir bağ kurulabilmesi de başka bir ön şarttır.

Pilotaj eğitimlerinde kursiyerlerle yapılan sözleşmelerde, kursiyerin mezun olduktan sonra belli bir süre kendisine eğitim imkanını sağlayan şirket için çalışması şartı söz konusu olabilmekte ve bu konuda sözleşmelere kefaletin yanı sıra, cezai şart maddeleri de konulabilmektedir. Yargıtay'ın verdiği kararlarda, hâkimin indirim yapabileceği alanın cezai şart konusu ile sınırlı olduğu, ancak bunda da aşırıya kaçılmayacağı belirtilmektedir.

Pilotların eğitim bedeli ödemeleri, genellikle sözleşmelerinde belirlendiği şekilde maaşlarından aylık mutlak bedeller halinde mahsuben olmakta, pilot eğitim giderlerinin hesaplanması ve kursiyerlere yansıtılması bağlamında da Türkiye'de kullanılan muhasebe bilgi ve belge düzenine dair yasal mevzuatın temel kaynakları olan TTK, VUK ve MGT'den yararlanılmaktadır.

Aday pilotlarla eğitim sözleşmeleri imzalayan kurumların aday pilotlardan olan alacak tutarlarının muhasebe kayıtlarına, gelir tahakkuku olarak intikal ettirmeleri gerekmektedir. Bu işlemlerle eş zamanlı olarak, alınan kefalet ile cezai şart sözleşmelerinin de nazım hesaplar kategorisinde muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

Aday pilotlar için yapılan gelir tahakkukları muhasebe kayıtlarında, eğitimlerini tamamlayan ve artık ikinci pilot olarak göreve başlayan kursiyerler için iptal edilerek, personelden alacaklar kategorisinde takip edilmeye başlanır ve bu tutar üzerinden satış faturası düzenlenir. Uygulamada borçları pilot adaylarından alınan kefaletler ile cezai şart sözleşmelerinin takibi konusunda muhasebe kayıtlarının kullanılmadığı görülmektedir.

KAYNAKÇA

- 4 nolu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi (2018). *15.7.2018 tarih ve 30479 sayılı RG*.
655 sayılı KHK. (2011). *01.11.2011 tarih ve 28102 sayılı RG*.
- Aydın, A. (2022). *Türkiye Havayolu Taşımacılığı Sektörünün Yapısal Analizi*. İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi, 10(2), pp. 55-69. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/2118925>
- Bakır, M., Bal, H. T., & Akan, Ş. (2017). *Türk Sivil Havacılık Sektörünün Değerlendirilmesinde Bütünleşik SWOT - AHS Yaklaşımı*. Journal of Aviation, 1(2). <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/386314>
- Boeing. (2022). *Pilot and Technician Outlook 2022 – 2041*. <https://www.boeing.com/resources/boeingdotcom/market/assets/downloads/2022-Pilot-Technician-Outlook.pdf>
- Bunker, D. H. (2015). *International Aircraft Financing* (2 ed., Vol. 1). International Air Transport Association (IATA).
- Canbolat, T., & Erener, E. (2017). *Asgari Süreli İş Sözleşmelerinde Cezai Şart*. İş ve Hayat, 3(5), pp. 228 - 255. <https://dergipark.org.tr/en/pub/isvehayat/issue/52096/680409>
- Ceran, Y. (2007). *Muhasebede Eskinin Yenisi bir kavram: İnsan Kaynakları Muhasebesi*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi(18), pp. 187 - 206.
- DHMİ Ana Statüsü. (1984). *08.11.1984 tarih ve 18569 Sayılı RG*.
- EASA. (2023). *The Agency*. <https://www.easa.europa.eu/en/the-agency/faqs/agency#category-about-easa>
- FAA. (2023). *What we do*. <https://www.faa.gov/about/mission/activities>
- Genç, F. (2023). *Türk Borçlar Hukukunda İfaya Eklenen Ceza Koşulu*. Eskişehir Barosu Dergisi, 8(1), pp. 1 - 31. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/3045571>
- Gerede, E. (2002). *Havayolu Taşımacılığında Küreselleşme ve Havayolu İşbirlikleri THY A.O.'da Bir Uygulama*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Anadolu Üniversitesi. <https://earsiv.anadolu.edu.tr/xmlui/handle/11421/2617>
- Gerede, E. (2015). *Havayolu İşletmeciliğine İlişkin Temel Kavramlar*. In E. Gerede (Ed.), *Havayolu Taşımacılığı ve ekonomik Düzenlemeler Teori ve Türkiye Uygulaması* (pp. 1 - 46). Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Yayınları. https://web.shgm.gov.tr/documents/sivilhavacilik/files/pdf/kurumsal/yayinlar/SHG_M_Havayolu_Tasimaciligi_Kitabi.pdf
- Gürsoy H. B. H., Topal, Y. E., & Temel, N. Ü. (2022). *Towards Sustainable Aviation: Civil Aviation Policies in Turkey in Global Context*. 1st International Conference on Sustainable Chemical and Environmental Engineering. 1, pp. 202 - 203. Crete: Technical University of Crete. https://www.researchgate.net/profile/Astghik_Sukiasyan2/publication/366441765_Investigation_of_the_processes_occurring_in_water_of_acid_mine_drainage_during_their_exposure/links/63a1dd7d9835ef2590358f5c/
- Gürün K. S. (2022, Aralık). *Türkiye'de İşçinin Ücret Alacağıının Güvencesi*. 6(2), pp. 291 - 310. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/2682996>

- Hüseyinklioğlu, A. O. (2021). *Havacılık Sektörünün Pilot Eğitiminde Sürdürülebilir Rekabete Etkisi*. Journal of Aviation Research, 3(2), pp. 150 - 172. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/1661915>
- IATA. (2023). *IATA's role in the Travel Industry*. <https://www.iata.org/en/youandiata/travelers/iata-role/>
- ICAO. (2023). *Economic Contribution of Civil Aviation Ripples of prosperity*. <https://www.icao.int/sustainability/Documents/EconContribution.pdf>
- ICAO. (2023). *About ICAO*. <https://www.icao.int/about-icao/Pages/default.aspx>
- İSMMM. (2005). *Muhasebenin Temel Kavramları ve Tek Düzen Hesap Planı*. İSMMM Mevzuat Serisi. <https://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/MevzuatSerisi/Mevzuat2/tekduzen.pdf>
- İş Kanunu, 10.06.2003 tarih ve 25134 sayılı RG. (2003).
- Kibritçioğlu, A. (1998, 4 16). *Firma ve Ürün Kalitesi: Nedir? Neden Önemlidir*. 1 - 11. <https://econwpa.ub.uni-muenchen.de/econ-wp/it/papers/0509/0509011.pdf>
- Özveren, C. G., & Erden, N. S. (2022). Pilotaj Eğitimi Veren Eğitim Kurumları ve Pilot Seçimi. In *Havacılık Psikolojisi: Kavramlar, Araştırmalar, Uygulamalar* (pp. 63 - 95). İstanbul University Press. <https://iupress.istanbul.edu.tr/tr/book/havacilik-psikolojisi-kavramlar-arastirmalar-uygulamalar/chapter/pilotaj-egitimi-veren-egitim-kurumlari-ve-pilot-secimi>
- SHGM. (2017). *Pilot Lisans Yönetmeliği*. <https://web.shgm.gov.tr/documents/sivilhavacilik/files/mevzuat/sektorel/yonetmelikler/2022/SHY-1.pdf>
- SHGM. (2017). *Uçuş Ekibi Lisanslandırma Talimatı (SHT-FCL)*. https://web.shgm.gov.tr/documents/sivilhavacilik/files/mevzuat/sektorel/talimatlar/2019/SHT-FCL_rev02.pdf
- SHGM. (2023). *Hava Ulaştırma İşletmeleri*. <https://web.shgm.gov.tr/tr/havacilik-isletmeleri/2063-hava-tasima-isletmeleri>
- SHGM. (2023). *Pilot Lisansı Almak için Uçuş Okullarına Başvuracak Öğrenci Adaylarına Yönelik Duyuru*. SHGM: <https://web.shgm.gov.tr/tr/s/1879-pilot-lisans-almak-icin-ucus-okullarina-basvuracak-ogrenci-adaylarina-yonelik-duyuru>
- TBK. (2011). Türk Borçlar Kanunu, 04.02.2011 tarih ve 27836 sayılı RG.
- THY A.O. (2023). SSS. <https://www.turkishairlinesflightacademy.com/faq>
- TTK. (2011). Türk Ticaret Kanunu, 14.2.2011 tarih ve 27846 sayılı RG.
- Ünsal, E. (2007). *Mikro İktisat* (7 ed.). İmaj Yayıncılık.
- VUK. (1961). Vergi Usul Kanunu, 10.01.1961 tarih ve 10705 sayılı RG.



Bu eser [Creative Commons Atıf-GayriTicari 4.0 Uluslararası Lisansı](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/) ile lisanslanmıştır.