

**T.C. KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN BİLİM DALI**

**HAVAYOLU İŞLETMELERİNDE YOLCU BAZLI GELİR
YÖNETİMİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI**

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

SELİN KARAOSMAN

KOCAELİ 2019

**T.C. KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN BİLİM DALI**

**HAVAYOLU İŞLETMELERİNDE YOLCU BAZLI GELİR
YÖNETİMİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI**

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

SELİN KARAOSMAN

DOÇ.DR. AHMET CEMKUT BADEM

KOCAELİ 2019

T.C. KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN BİLİM DALI

HAVAYOLU İŞLETMELERİNDE YOLCU BAZLI GELİR
YÖNETİMİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Tezi Hazırlayan: Selin KARAOSMAN

Tezin Kabul Edildiği Enstitü Yönetim Kurulu Karar ve No: 23.04.2019/04

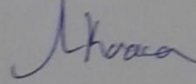
Jüri Başkanı: Ünvanı Adı SOYADI (İmza)

Prof. Dr. Vasfi Haftacı



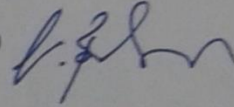
Jüri Üyesi: Ünvanı Adı SOYADI (İmza)

Doç. Dr. Nevrin Karaca



Jüri Üyesi: Ünvanı Adı SOYADI (İmza)

Doç. Dr. Cemal Badem



KOCAELİ 2019

ÖNSÖZ

Öncelikle tez çalışmam süresi boyunca bilimsel tecrübeleriyle beni yönlendiren ve yol gösteren, bana büyük emeği geçen, yoğun çalışmasına rağmen bana vakit ayırıp yardımlarını esirgemeyen çok değerli tez danışmanım Sayın Hocam Doç. Dr. A. Cemkut BADEM'e en derin saygı ve şükranlarımı sunarım.

Eğitim hayatım boyunca bana maddi ve manevi destek veren babam Şaban KARAOSMAN'a ve annem Bahriye KARAOSMAN'a, her zaman benim yanımda olan ve desteğini esirgemeyen ağabeyim Birkan KARAOSMAN'a ve sevgili ikizim Pelin KARAOSMAN'a, çok teşekkür ederim.

Ders aşaması boyunca engin bilgi ve tecrübelerinden yararlandığım çok sevgili hocalarım Prof. Dr. Vasfi HAFTACI'ya, Prof. Dr. Selman Aziz ERDEN'e, Prof. Dr. Sami KARACAN'a, Yrd. Doç. Dr. Yavuz KILINÇ'a ve Yrd. Doç. Dr. Ednan AYVAZ'a sonsuz teşekkür ederim.

Tezin incelenmesinde büyük emeği olan kıymetli hocam Doç. Dr. Nevran KARACA'ya sonsuz teşekkürler.

Selin KARAOSMAN

Kocaeli, 2019

İÇİNDEKİLER

| | |
|---|-----------|
| ÖNSÖZ | i |
| İÇİNDEKİLER | ii |
| ÖZET | v |
| ABSTRACT | vi |
| KISALTMALAR VE SİMGELER LİSTESİ | vii |
| ŞEKİLLER LİSTESİ | ix |
| TABLolar LİSTESİ | x |
| GİRİŞ | 1 |
| BİRİNCİ BÖLÜM | |
| 1. HAVAYOLU TAŞIMACILIĞININ İNCELENMESİ | 3 |
| 1.1.HAVAYOLU TAŞIMACILIĞI | 3 |
| 1.1.1. Havayolu Taşımacılığının Kapsamı ve Önemi | 3 |
| 1.1.2. Havayolu Taşımacılığının Dünya’da ve Türkiye’deki Gelişimi | 6 |
| 1.1.2.1. Havayolu Taşımacılığının Dünya’daki Gelişimi | 6 |
| 1.1.2.2. Havayolu Taşımacılığının Türkiye’deki Gelişimi | 11 |
| 1.1.3. Havayolu Taşımacılığında Ulusal ve Uluslararası Kuruluşlar | 12 |
| 1.1.3.1. Havayolu Taşımacılığında Uluslararası Kuruluşlar | 12 |
| 1.1.3.1.1. Uluslararası Sivil Havacılık Birliği (ICAO-International Civil Aviation Organization) | 13 |
| 1.1.3.1.2. Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği (IATA- International Air Transport Association) | 13 |
| 1.1.3.1.3. Avrupa Havacılık Emniyeti Ajansı (EASA- European Aviation Safety Agency) | 14 |
| 1.1.3.1.4. Avrupa Hava Seyrüsefer Güvenliği Örgütü (EUROCONTROL-European Organization For The Safety of Air Navigation) | 14 |
| 1.1.3.1.5. Avrupa Bölgesel Havayolu Birliği (ERA- European Regions Airline Association) | 14 |
| 1.1.3.2. Havayolu Taşımacılığında Ulusal Kuruluşlar | 15 |
| 1.1.3.2.1. Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü (SHGM- Directorate General of Civil Aviation) | 15 |
| 1.1.3.2.2. Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü (DHMİ- General Directorate of State Airport Administration) | 16 |
| 1.1.4. Havayolu Taşıma İşletmeleri | 16 |
| 1.1.4.1. Havayolu İşletmeleri | 16 |
| 1.1.4.2. Hava Taksi İşletmeleri | 17 |
| 1.1.4.3. Balon İşletmeleri | 17 |
| 1.1.4.4. Genel Havacılık İşletmeleri | 17 |
| 1.1.4.5. Uçakla Zirai Mücadele İşletmeleri | 17 |
| 1.1.5. Havayolu Taşımacılığı Türleri | 18 |
| 1.1.5.1. Havayolu Yolcu Taşımacılığı | 18 |
| 1.1.5.2. Havayolu Kargo Taşımacılığı | 19 |
| 1.2. HAVAYOLU YOLCU TAŞIMACILIĞI | 19 |
| 1.2.1. Havayolu Yolcu Taşımacılığının Kapsamı ve Önemi | 19 |
| 1.2.2. Havayolu Taşımacılığı ve Yolcu Hakları | 20 |
| 1.2.2.1. Yolcu ve Yolcu Haklarına İlişkin Kavramlar | 21 |
| 1.2.2.2. Yolcu Haklarına İlişkin Hükümler | 22 |
| 1.2.2.3. Avrupa Birliği’nde Yolcu Hakları Düzenlemeleri | 24 |
| 1.2.2.4. Türkiye’de Yolcu Hakları Düzenlemeleri | 25 |
| 1.2.3. Havayolu Yolcu Taşıma Kategorileri | 25 |
| 1.2.3.1. Tarifeli Havayolu Yolcu Taşımacılığı | 25 |
| 1.2.3.2. Tarifersiz Havayolu Yolcu Taşımacılığı | 26 |

| | |
|--|-----------|
| 1.2.3.3. Bölgesel Havayolu Yolcu Taşımacılığı | 27 |
| 1.2.3.4. Düşük Maliyetli Havayolu Yolcu Taşımacılığı | 28 |
| 1.3. HAVAYOLU KARGO TAŞIMACILIĞI | 30 |
| 1.3.1. Havayolu Kargo Taşımacılığının Kapsamı ve Önemi | 30 |
| 1.3.2. Havayolu Kargo Taşımacılığının Üstün ve Zayıf Yönleri | 31 |
| 1.3.2.1. Havayolu Kargo taşımacılığının Üstün Yönleri | 31 |
| 1.3.2.2. Havayolu Kargo Taşımacılığının Zayıf Yönleri | 32 |
| 1.3.3. Hava Kargo Taşımacılığının Sınıflandırılması..... | 32 |
| 1.3.3.1. Genel Kargolar | 32 |
| 1.3.3.2. Özel Kargolar | 33 |
| 1.3.3.2.1. Canlı Hayvanların Taşınması | 34 |
| 1.3.3.2.2. Bozulabilir Ürünlerin Taşınması | 34 |
| 1.3.3.2.3. Değerli Kargoların Taşınması..... | 35 |
| 1.3.3.2.4. Cenaze Taşınması..... | 36 |
| 1.3.3.2.5. Tehlikeli Maddelerin Taşınması | 36 |
| 1.3.3.2.6. Ağır Kargo Taşınması..... | 37 |
| 1.3.3.2.7. Diğer Taşınmalar..... | 38 |

İKİNCİ BÖLÜM

| | |
|--|-----------|
| 2. HAVAYOLU TAŞIMACILIĞI YAPAN İŞLETMELERDE GELİR YÖNETİMİ .. | 39 |
| 2.1. HAVAYOLU TAŞIMACILIĞINDA GELİR YÖNETİM SİSTEMİ | 39 |
| 2.1.1. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetiminin Tanımı ve Kapsamı | 39 |
| 2.1.2. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetim Uygulamasının Amacı..... | 43 |
| 2.1.3. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetim Uygulamasının Avantajı ve Dezavantajları | 45 |
| 2.1.4. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetimi İncelemesi | 45 |
| 2.1.4.1. Havayolu Taşımacılığında Tahmin | 46 |
| 2.1.4.2. Havayolu Taşımacılığında Pazar Bölümlenme | 47 |
| 2.1.4.3. Havayolu Taşımacılığında Kapasite Yönetiminin İncelemesi..... | 48 |
| 2.1.4.4. Havayolu Taşımacılığında Arz ve Talep İncelemesi | 50 |
| 2.1.4.5. Havayolu Taşımacılığında Rezervasyon Kontrolü İncelemesi..... | 53 |
| 2.1.4.5.1. Havayolu Taşımacılığında Fazla Rezervasyon Sistemi..... | 53 |
| 2.1.4.5.2. Havayolu Taşımacılığında Bilet Dağıtım Kanalları..... | 54 |
| 2.1.4.6. Havayolu Taşımacılığında Koltuk Envanter Kontrolünün İncelemesi.. | 56 |
| 2.1.4.6.1. Havayolu Taşımacılığında Rezervasyon Limiti ve Koruma Seviyesi | 57 |
| 2.1.4.6.2. Havayolu Taşımacılığında Yuvalama Yöntemi..... | 58 |
| 2.1.4.7. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Gelir ve Gider İncelemesi .. | 60 |
| 2.1.4.7.1. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Gelirleri | 60 |
| 2.1.4.7.2. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Giderleri | 61 |
| 2.1.4.8. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Verimlilik İncelemesi | 61 |
| 2.1.4.9. Havayolu İşletmelerinin Maliyetlerinin İncelemesi | 63 |
| 2.1.4.9.1. Faaliyet Giderleri | 63 |
| 2.1.4.9.2. Faaliyet Dışı Giderler..... | 64 |
| 2.1.4.10. Havayolu Taşımacılığında Fiyatlandırma Etkeninin İncelemesi..... | 65 |
| 2.1.4.10.1. Havayolu Taşımacılığında Fiyatlandırmaya Genel Bakış..... | 65 |
| 2.1.4.10.2. Havayolu Taşımacılığında Mevcut Hizmetlerde Fiyatlandırma Stratejisi | 66 |
| 2.1.4.10.3. Havayolu Taşımacılığında Fiyatlandırma Kararlarına Etki Eden Faktörler | 69 |
| 2.1.4.10.4. Havayolu Taşımacılığında Fiyat Farklılaştırma Politikasının İncelemesi..... | 70 |
| 2.1.5. Gelir Yönetiminin Pazarlama ve Muhasebe-Finans Bölümleri İle İlişkisi ... | 74 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

| | |
|---|-----|
| 3. HAVAYOLU YOLCU TAŞIMACILIĞI YAPAN İŞLETMELERDE MUHASEBE İŞLEYİŞİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA | 79 |
| 3.1. UYGULAMANIN AMACI VE ÖNEMİ | 79 |
| 3.2. UYGULAMADA KULLANILAN YÖNTEM | 79 |
| 3.3. UYGULAMANIN SINIRLARI | 80 |
| 3.4. UYGULAMA YAPILAN HAVAYOLU İŞLETMESİNİN TANITILMASI VE ORGANİZASYON YAPISI | 80 |
| 3.5. MUHASEBE UYGULAMALARI | 83 |
| 3.5.1. Havayolu İşletmelerinde Kullanılan Belgeler | 83 |
| 3.5.2. Havayolu İşletmesinde Kullanılan Defterler | 84 |
| 3.5.3. Havayolu İşletmelerinde Kullanılan Hesap Planı | 86 |
| 3.5.4. Havayolu İşletmelerinde Uçak Bilet Satış İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi | 92 |
| 3.5.4.1. Yurtiçi Uçak Biletlerinin Muhasebeleştirilmesi | 94 |
| 3.5.4.1.1. Seyahat Acentesinin Yapacağı Kayıt | 97 |
| 3.5.4.1.2. Havayolu İşletmesinin Yapacağı Kayıtlar | 98 |
| 3.5.4.1.3. Bilet Fiyatlarındaki Değişikliğin Gelir Yönetimi İle İlişkilendirilmesi | 100 |
| 3.5.4.2. Yurtdışı Uçak Biletlerinin Muhasebeleştirilmesi | 105 |
| 3.5.4.2.1. Acentenin Yapacağı Kayıt | 107 |
| 3.5.4.2.2. Havayolu İşletmesinin Yapacağı Kayıt | 108 |
| 3.5.5. Havayolu İşletmelerinin Gelir, Gider ve Maliyet Hesapları | 109 |
| 3.5.5.1. Havayolu İşletmelerinin Gelirleri ve Kullanılan Muhasebe Hesapları 110 | |
| 3.5.5.1.1. İşletmenin Ana Faaliyet Geliri | 110 |
| 3.5.5.1.2. İşletmenin Yan Faaliyet Gelirleri | 117 |
| 3.5.5.1.3. İşletmenin Faaliyet Dışı Gelirleri | 120 |
| 3.5.5.2. Havayolu İşletmelerinin Giderleri ve Kullanılan Maliyet Hesapları ... | 126 |
| 3.5.5.2.1. Faaliyet Giderleri | 127 |
| 3.5.5.2.2. Faaliyet Dışı Giderler | 146 |
| 3.5.5.3. Maliyet İyileştirmelerinin Gelir Tablosuna Etkisi | 149 |
| SONUÇ VE ÖNERİLER | 153 |
| KAYNAKÇA | 157 |
| EKLER | 170 |
| ÖZGEÇMİŞ | 179 |

ÖZET

HAVAYOLU İŞLETMELERİNDE YOLCU BAZLI GELİR YÖNETİMİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI

Selin KARAOSMAN

İşletme Anabilim Dalı

Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2019

Danışman: Doç. Dr. A. Cemkut BADEM

Globalleşen çevrede rekabetin yoğunluğu havayolu işletmelerinin faaliyetlerini sürdürebilmek ve kârlarını en yüksek seviyeye çıkarabilmek için gelir yönetimini uygulamayı zorunlu kılmıştır. Gelir yönetimi, doğru koltuğu doğru fiyatla doğru müşteriye satma işlemidir. Gelir yönetiminin istenilen amaca ulaşmasında finansal analizlerle destek sunan muhasebe ve güncel pazara yönelik bilgiler gelir yönetimi uygulamasının başarısını arttırmaya çalışmaktadır. Bu nedenle işletmedeki bu tür bilgiler pazarlama ve muhasebe bölümleri arasında yoğun olarak kullanılmakta ve bu bölümler arasında çok güçlü bir etkileşim söz konusu olmaktadır. Bu tezde, havayolu işletmelerinde gelir yönetimi uygulamasının işleyişine değinilerek Türkiye’de resmi olarak faaliyetini sürdüren ve İstanbul’da temsilciliği bulunan bir havayolu işletmesinin muhasebe işlemlerine yönelik uygulama çalışması yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Havayolu İşletmeleri, Gelir Yönetimi, Pazarlama, Muhasebe

ABSTRACT

PASSANGER-BASED INCOME MANAGEMENT AND ACCOUNTING APPLICATIONS IN AIRLINE ENTERPRISES

Selin KARAOSMAN

Department of Business Administration

Kocaeli University, The Institute of Social Sciences, 2019

Thesis Advisor: Doç. Dr. A. Cemkut BADEM

The intensification of competition in the global framework necessitated the application of revenue management in order to sustain the operations of airline companies and to maximize their profits. The most basic definition of revenue management is to sell the right seat at the right price to the right customer. Accounting and current market information, which provides financial analysis support for the revenue management to reach the desired goal, tries to increase the success of the revenue management application. For this reason, such information in the enterprise is used intensively among marketing and accounting departments and there is a very strong interaction between these departments. In the thesis, referring to the operation of enterprises in the airline revenue management application continues to operate in Turkey and an airline official as working within the framework of the investigation of accounting practices operation of the company with a representative office in Istanbul has been completed.

Key words: Airline Management, Revenue Management, Marketing, Accounting

KISALTMALAR VE SİMGELER LİSTESİ

ABD: Amerika Birleşik Devletleri
A.Ş.: Anonim Şirketi
CAT II: Açık Hava Türbülansı
CRS: Bilgisayarlı Rezervasyon Sistemi
DHMİ: Devlet Hava Meydanları İşletmesi
EASA: Avrupa Havacılık Emniyeti Ajansı
ERA: Avrupa Bölgesel Havayolu Birliği
ETOPS: Genişletilmiş İkiz Motor Operasyonları Sertifikası
EUR: Euro
EUROCONTROL: Avrupa Hava Seyrüsefer Emniyeti Birliği
GBP: İngiliz Sterlini
GV: Gelir Vergisi
H.S.: Hesap
IATA: Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği
IATA-DGR: Tehlikeli Madde Düzenlemeleri
IACO: Uluslararası Sivil Havacılık Birliği
KAP: Kamu Aydınlatma Platformu
KDV: Katma Değer Vergisi
KDVK: Katma Değer Vergisi Kanunu
Kg: Kilogram
Kw: Kilovat
LTD: Limited Şirketi
MBS: Muhasebe Bilgi Sistemi
MEGEP: T.C. Milli Eğitim Bakanlığı
No: Numara
ÖTV : Özel Tüketim Vergi
PBS: Pazarlama Bilgi Sistemi
RNAV: Saha Seyrüseferi
RVSM: Azaltılmış Dikey Ayırma Minimumları
SF: Hizmet Bedeli
SHGM: Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü
SMMM: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TBU: Toplam Bilet Ücreti
T.C. : Türkiye Cumhuriyeti
TDHP: Tek Düzen Hesap Planı
THY: Türk Havayolları
TL: Türk Lirası
TMS: Türkiye Muhasebe Standartları
TSHK: Türkiye Sivil Havacılık Kanunu
TTK: Türk Ticaret Kanunu
USD: Amerikan Doları
QC: Check-in Bedeli
Vb: Ve benzeri
Vd: Ve diğerleri
VUK: Vergi Usul Kanunu
VQ: Yolcu Servis Hizmet Ücreti/Alan Vergisi
YR: Yakıt Harcı

\$: Dolar

€: Euro

₺: TL



ŞEKİLLER LİSTESİ

| | |
|--|----|
| Şekil 1. 1998'den İtibaren Petrol Varil Fiyatları (USD)..... | 9 |
| Şekil 2. 2005-2014 Toplam Trafik Tarifeleri..... | 10 |
| Şekil 3. Rezervasyon Limiti ve Koruma Seviyesi | 58 |
| Şekil 4. Yuvalama Yöntemi..... | 59 |
| Şekil 5. Doluluk Oranları (Load Factor)-Başa Baş Noktası | 62 |
| Şekil 6. Mevcut Ürün ya da Hizmetlerin Fiyatlandırılması | 66 |
| Şekil 7. Fiyat Konmasında Etki Eden Faktörler | 69 |
| Şekil 8. Birinci Derecede Fiyat Farklılaştırılması..... | 72 |
| Şekil 9. İkinci Derecede Fiyat Farklılaştırılması..... | 73 |
| Şekil 10. Üçüncü Derecede Fiyat Farklılaştırılması | 74 |
| Şekil 11. Uygulama Havayolu İşletmesinin Organizasyon Şeması | 82 |



TABLolar LİSTESİ

| | |
|--|-----|
| Tablo 1. Havayolu İşletmelerinde Maliyetler | 50 |
| Tablo 2. Fiyatlandırma Kararlarına Etki Eden Faktörler | 70 |
| Tablo 3. Havayolu İşletmelerinde Faaliyet Giderleri..... | 127 |
| Tablo 3. (Devamı) Havayolu İşletmelerinde Faaliyet Giderler..... | 128 |
| Tablo 4. Çalışana Ait Örnek Bir Ücret Bordrosu Ayrıntısı | 130 |
| Tablo 5.Maliyet İyileştirmesi Öncesi Gelir Tablosu..... | 150 |
| Tablo 6.Maliyet İyileştirme Sonrası Gelir Tablosu..... | 152 |



GİRİŞ

Havayolu taşımacılığı yapan işletmeler hızlı bir değişim ve gelişim içinde faaliyetlerini yürütmektedir. Özellikle rekabetin yoğun olarak hissedildiği havayolu sektöründe bu işle uğraşan işletmeleri de bulunduğu çevreye ayak uydurabilmek adına yenilikçi stratejiler geliştirmeye zorlamıştır. Havayolu işletmelerinin geliştirmiş olduğu önemli ve yenilikçi stratejilerinden biri de gelir yönetimidir. Gelir yönetimi uygulaması, havayolu işletmelerinin gelirlerini artırma hedefinde uyguladıkları bir politikadır. Bu uygulama sayesinde havayolu işletmeleri, talep, rezervasyon ve kapasite yönetimini etkin bir biçimde yürütebilmektedir.

Havayolu işletmeleri, gelir yönetimi uygulaması ile ileride meydana gelebilecek talep tahmini yapmakta ve bunun için geçmiş verilere ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle muhasebe ışığında elde edilecek bilgiler gelecekte karar almayı kolaylaştırır. Özellikle belgelerin doğru, düzgün ve kanunlara uygun bir biçimde tutulması gelecekte doğru karar alabilme açısından önem arz etmektedir. Ancak karar vermede kullanılan bu bilgiler rekabet koşulları altında stratejik bir sistem benimseyip bu sisteme entegre etmek önemli bir yer teşkil etmektedir. Bu bağlamda havayolu işletmeleri gelişen ve değişen dünyada rekabet edebilmede gelir yönetimi politikaları uygulamaktadır.

Bu çalışmada amaç, havayolu taşımacılığında muhasebe sisteminin işleyişini gözler önüne sermek ve muhasebe sisteminin gelir yönetimi uygulamasının ayrılmaz bir parçası olduğunu göstermektir.

Çalışmanın birinci bölümünde havayolu taşımacılığı ayrıntılı bir biçimde tanıtılmış bu kapsamda; havayolu taşımacılığının kapsam ve önemi, Türkiye’de ve Dünya’daki gelişimi, ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşları, havayolu taşıma işletmeleri ve havayolu taşımacılığı türleri olan kargo ve yolcu taşımacılığı ayrıntılı olarak anlatılmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde havayolu işletmelerinin kullanmış oldukları gelir yönetimi uygulaması ayrıntılı bir biçimde anlatılmıştır. Bu kapsamda ilk önce

havayolu taşımacılığında gelir yönetiminin tanımı, kapsamı, amacı, uygulamanın avantaj ve dezavantajına değinilmiş, daha sonra gelir yöntemi uygulamasının işleyişine değinilmiştir. Ayrıca pazarlama departmanın organizasyon yapısı altında yer alan gelir yönetiminin muhasebe departmanı ile ilişkisi anlatılmıştır.

Çalışmanın uygulama kısmını oluşturan son bölümünde ise ilk iki bölümde anlatılan konular ışığında Türkiye’de resmi olarak faaliyetini sürdüren ve İstanbul’da temsilciliği bulunan bir havayolu işletmesinin muhasebe işlemleri anlatılmıştır.



BİRİNCİ BÖLÜM

1. HAVAYOLU TAŞIMACILIĞININ İNCELENMESİ

1.1.HAVAYOLU TAŞIMACILIĞI

1.1.1. Havayolu Taşımacılığının Kapsamı ve Önemi

Sivil havacılık sektörünün alt sektörü olan havayolu taşımacılığı 20. yüzyılın başından beri diğer taşıma araçlarına göre en fazla gelişme gösteren sektörlerden bir tanesidir (Batur, 2008). Havayolu taşımacılığı, bir yerden başka bir yere ulaştırılmak istenen yolcu, yük ya da postanın gelir elde etme amacı güderek hava araçlarıyla taşınması işlemidir (Köse, 2017:50).

Havayolu işletmeleri, havayolu taşımacılığının faaliyet alanını oluşturan yolcu, yükün ve postanın bir hattan diğerine emniyetli, zamanında ve en etkin bir şekilde ulaştırılması hizmetini sunan işletmeler biçiminde tanımlanabilir. Diğer bir deyişle, ana faaliyeti havayolu taşımacılığın yapılması olan işletmelere havayolu işletmesi denmektedir (Şekerli, 2006:11).

Geçmişten günümüze genel bir bakış açısı ile havayolu taşımacılığını incelemek gerekirse, ilkçağlardan beri insanlar uçuş çabaları içine girmiş ve birçok denemelerde bulunmuştur. İlk kez hava balonuyla uçuş denemesi Fransız Jean Pilâtre de adlı kişi tarafından denenmiş ve başarılı olmuştur. Daha sonra Jean Pilâtre de 21 Kasım 1783 yılında Marquis d'Arlandes ile birlikte 20 dakika havada kalabilmiştir. İlk pilotun ve yolcunun içinde bulunduğu sıcak hava balonu ile havalanan ilk pilotlar ise 20 Kasım 1793 yılında Montgolfier kardeşlerdir. Montgolfier kardeşler, fizikçi Jean François Pilatre de Rozier ve bir arkadaşlarını taşımayı başarmışlardır (Başol, 2012:9).

Alman Ferdinand Adolf August Heinrich Grafvon von Zeppelin Zeplin'i icat etmiştir. Henri Giffardise 1852 yılında ilk kez Zeplin ile uçan kişi olmuştur. 1856-1867 yılları arasında ilk kez planör ile uçuş yapılmıştır. Uçuş Jean-Marie Le Bris tarafından gerçekleştirilmiştir. 17.12.1903 tarihinde modern anlamda havayolu

taşımacılık faaliyetinin başlangıcı kabul edilmektedir. Bu tarihte bir motor yapısı bulunan uçağı Orville Wright ve Wilbur Wright kardeşler uçurmayı başarmışlardır. 1914 yılına gelindiğinde ilk kez tarifeli uçuş gerçekleşmiştir. 1919 yılı ise uluslararası ilk ticari uçuş yapılmıştır (Sürmen, 2015:538).

1914-1918 Birinci Dünya Savaşı yıllarından önce uçaklar askeri amaçla kullanılmalı düşüncesi hakimdir ve savaş boyunca uçaklar kullanılarak önemli gelişmeler yaşanmıştır (Chuang, 1971:16).

1939-1945 yılları arasında İkinci Dünya Savaşı sonrası uçaklar yalnız askeri amaç için değil sivil taşımacılıkta da kullanımına zemin hazırlamıştır (Sürmen, 2015:539). Havacılığa olan ilgi her geçen gün artmış ve havacılığın ticarileşmesinde önemli bir faktör olmuştur (Chuang, 1971:16).

1950-1958 yılları arasında gelişmeler ise, önce uzun mesafe kat edebilme olanağı sağlayan turbo pervaneli uçakların icat edilmesi daha sonralarda da jet motorlu uçakların kullanılmaya başlanması havayolu taşımacılığının önemini arttırmıştır (Sürmen, 2015:539). Dünya’da havayolu taşımacılığı hızlı bir gelişme potansiyeli içine girmiş özellikle 1946 yılında Atlantik uçuş, 1951 yılında kargo taşımacılık, 1957 yılında ise jet yolcu uçaklarının kullanımı gelişme seyrini hızlandırmıştır (www.businessnewsstr.com, 1.12.2017). 1970’li yıllarda artık havayolu taşımacılığı ticari yapıya ulaşmış yük ve yolcu taşınmaya başlanmıştır (Çebi, 2014:20).

1978 yılında ABD’nin iç hatlarında yaptığı serbestleşme hareketi bir zincir niteliğinde olup başta Avrupa Ülkesi olmak üzere ve diğer ülkeleri de etkilemiştir. İç hatlarda uygulanan serbestleşme hareketi, havayolu taşıyıcılarının özleştirilmesine ve ülkeler arasında hızla yaygınlaşarak liberalleşme çizgisi içine girilmesine neden olmuştur (9. Kalkınma Planı, 2006:5). 1978 yılında meydana gelen gelişmeler; uçak biletlerin ücretlendirilmesinde yaptırımın kaldırılması, piyasaya girme ya da çıkmada tanınan serbestlik, havayolları taşıyıcılarının istekleri halinde işbirliği yapabilmeleri gibi durumlarda serbestlik tanınması ve yaptırımların kaldırılmasıdır (Hacıoğlu, 2011:6). Bu kapsamda havayolu taşımacılığı yoğun bir rekabet ortamı içine girmiştir. Havayolu taşımacılığı sadece yüksek kesimlere hitap eden bir taşımacılık türü

olmaktan çıkmış ve her kesme hitap eden bir taşımacılık türü olmuştur. Özellikle piyasada en önemli gelişme, Avrupa Ülkelerinde yapılan serbestleşme hareketiyle birlikte düşük maliyetli havayolu işletmelerinin pazara girmesi olmuştur. Bu tür işletmeler sadece fiyata duyarlı tatil amaçlı seyahat edecek yolculara değil aynı zamanda iş amaçlı seyahat edecek yolculara da bir teşvik niteliğindedir (Durmuş, 2011:32). Başlıca düşük maliyetli taşıyıcılar Southwest Airlines, Skybus Airlines, JetBlue gibi birçok havayolu taşıyıcıları geleneksel havayolu şirketlerine tehdit yaratmakta ve rekabeti kızıştıran bir nitelik taşımaktaydı (webcache.googleusercontent.com, 1.12.2017).

Günümüzde havayolu taşımacılığı, teknolojik gelişmelere, değişimlere kısa sürede ayak uydurabilmesi ulaşımın daha hızlı, güvenli, rahat ve nitelikli bir şekilde gerçekleşmesine olanak tanımaktadır. İnsanların gitmek istedikleri uzak noktalara kısa zamanda ulaştırma olanağı tanıyan havayolu taşımacılığı insanların yeni kültürlerle tanışma olanağı yaratmakta bunun yanı sıra ekonomik anlamda birçok fayda sağlamaktadır. Bu kapsamda havayolu taşımacılığı, insanları, ülkeleri bir araya getirerek ticaret yapma olanağı tanır ve bu sayede ekonominin büyümesine fırsat yaratarak ülkenin gelişmişlik seviyesini arttırır (Sürmen, 2015:539-540).

Havayolu taşımacılığı günümüz teknolojik hızına cevap verebilen, meydana gelen değişmelere ayak uydurarak gerekli değişimleri kendi bünyesi içinde uygulayabilen taşımacılık türüdür. Teknolojik anlamda uyum gösterdiği yapısal değişimlerden bir kaçısı ise yakıttan tasarruf sağlayabilen, daha az gürültülü ve emisyonu düşük, yüksek kapasiteli uçaklar geliştirmeleridir. Ayrıca, serbestleşme faaliyetleriyle birlikte havayolu taşımacılığının ticari bir biçime girmesi, havayollarıyla işbirliklerin yapılması ve havayolu taşımacılığını müşterinin hakim olduğu bir yapıya sürüklemiştir (www.akademiktisat.net, 08.11.2017).

Havayolu taşımacılığı dış etkenlerden çabuk etkilenen bir sektördür. Örneğin, 11 Eylül 2001 tarihinde ABD’de yapılan saldırılar sadece saldırının yapıldığı ülkeye değil etkisi tüm dünyaya yansıyan bir durum söz konusu olmuştur (Gerede, 2006:32). Saldırıların yaşanması yolcuların güvenlik hususunda endişe duymalarına ve uçağa binmek istemeyip hava trafiğinde düşüşlerin yaşanmasını neden olmuştur. Bu ve buna

benzer yaşanan kriz dönemleri, terör olayları, petrol fiyatlarında meydana gelen yükselişler şeklinde çoğaltılabilir (people.hofstra.edu,01.12.2017).

Havayolu taşımacılığında en önemli faktör insandır. Çünkü verilecek hizmetin doğru bir şekilde yerine getirilmesinde insan ön planda olmaktadır. Bu nedenle seçilen personellerin niteliğine ve alanında uzmanlaşmış olmasına dikkat edilmelidir. Hiç kuşkusuz havayolu taşımacılığının gelişmesine en fazla etkisi olacak etken insandır. Teknolojinin hızla geliştiği çevrede eğitilmiş, alanında uzmanlaşmış personellere her zaman ihtiyaç duyulmaktadır (Sürmeli vd, 1991:150). Örneğin, bir uçağın yapımında ve bakımında yüksek oranda sermayeye ihtiyaç duyulur. Bunun yanı sıra hava taşımacılığını çalıştırmak, bakımını yapmak için de eğitilmiş personele ihtiyaç duyulacaktır (www.yourarticlelibrary.com, 01.12.2017).

Havayolu taşımacılığı ekonomiye katkı sağlayan en önemli ulaşım araçlarından biridir (www.prg.aero, 01.12.2017). Havayolu taşımacılığı, taşınmak istenen yolcu veya yükün hızlı, etkin, verimli bir şekilde herhangi bir deniz, dağ ya da başka olası kesintiye uğramaksızın taşıma yapmaya olanak tanıyan önemli bir araçtır (www.yourarticlelibrary.com, 01.12.2017). Önemi geçmişten günümüze değer verilmiş ve sürekli değişim ve yenilik içinde olan taşımacılık türü olmuştur. İş Bankası tahminlerine göre Dünya’da havayolu taşımacılığı 2016-2034 yılları arasında büyüyeceği öngörülmektedir. Büyüme gösterecek ülkelerin başında Afrika, Asya Pasifik ve Orta Doğu gibi gelişmekte olan ülkeler gelmektedir (Kaya, 2016:24).

1.1.2. Havayolu Taşımacılığının Dünya’da ve Türkiye’deki Gelişimi

1.1.2.1. Havayolu Taşımacılığının Dünya’daki Gelişimi

İnsanoğlu geçmişten günümüze uçuş eğilimi içinde olmuştur. Kuşlara özenen insanoğlu yaptıkları çalışmalar ile uçuş eylemini gerçekleştirmeye çalışmıştır. Yaptıkları birçok denemeler ile uçuş faaliyetini gerçekleştirmeyi başarmıştır (Altındağ, 2013:5).

Wright Kardeşlerin yapmış olduğu uçuş denemesiyle 17 Kasım 1903 tarihinde uçuş gerçekleşmiştir. Bu olay ile ilk kez modern anlamda insanların taşınmasını mümkün kılmıştır. Bu kapsamda başlangıçta, uçuş faaliyeti kişisel denemeler şeklinde olmuştur. Ancak Birinci Dünya Savaşıyla yeni bir boyuta geçilmiştir. Birinci Dünya Savaşında uçakların askeri anlamda kullanılması ile önemi artmıştır. Askeri amaçla kullanılan uçaklar üstünlük yaratan bir etken olmuştur ve İkinci Dünya Savaşında da kullanılmıştır. Uçakların işlevinin bu kadar önemli oluşu uçakların her anlamda daha da yenilikçi ve gelişime açık olunmasını gerekli kılmıştır. Gelişmelere bağlı olarak en önemli adım uçakların yalnız askeri amaç için değil sivil taşımacılığında da kullanılmasıdır (Bakırcı, 2012:342).

İkinci Dünya Savaşı sonrasında insanların göç çabası içerisinde girmesi havayolu taşımacılığında Avrupa, Uzak Doğu ve Ortadoğu'ya tarifeli yolcu taşımacılığı yapılmasını sağlamıştır. 1950 yıllarında charter taşıma ve tur operatörlüğü ortaya çıkmaya başlamıştır. Ayrıca 1960 yıllarında terör olayları ve uçak kaçırma gibi istenmeyen durumların yaşanması X-Ray cihazlarını güvenlik için kullanılmaya başlanmasına neden olmuştur (Akpur, 2017:30).

1978 yılında ABD' de yapılan serbestleşme faaliyetiyle havayolu taşımacılığında rekabetin yoğunlaşmasına ve havayolu taşımacılığının hızlı bir gelişim seyrine girmesine neden olmuştur. Yapılan özelleştirme faaliyetleriyle, havayolu yolcu ve uçak sayıları artmıştır (Durmuş, 2011:32).

1990-1993 senelerinde petrol fiyatlarının yükselmesi ve 1990 senesinde baş gösteren Körfez kriziyle havayollarını büyük sıkıntıya sokmuştur (Topçu, 2016:6). Havayolu şirketleri personel çıkartma, filolarını ve sefer sayılarında düşürme gibi yollara başvurmuşlardır. Ancak tüm bu gelişmelere rağmen havayollarının yaşamış oldukları sıkıntıları çabuk atlattıkları, yolcu ve yük taşımacılığının yükseliş göstermesi, özel havayolu taşıyıcılarının dikkatini çekmiş ve özelleşmenin havayolu taşımacılığının her alanında yapılmasına neden olmuştur (Sürmen, 2015:546).

Havayolu işletmeleri 1994 senesinde sonra varlıklarını devam ettirebilmek için maliyetlerini düşürme ve kârlarını arttırmak amacıyla bir takım politikalar uygulamış

ve işlevini sürdürmüşlerdir. Ancak 1998-1999 senesinde baş gösteren Uzak Asya krizi havayolu işletmelerinin kârlılıklarını azaltmasına sebep olmuştur (Topçu, 2016:6).

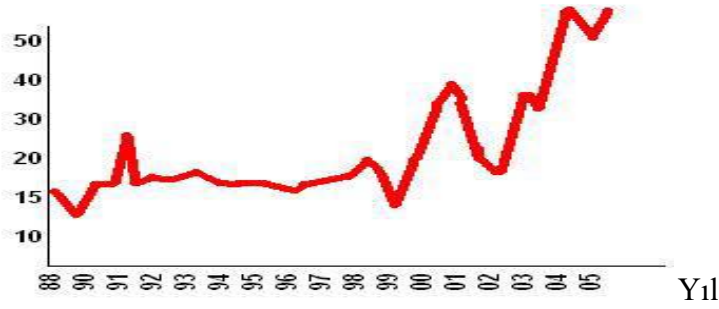
2000’li yılların başında havacılık sektöründe kötüleşme seyri izlenmiştir. Bu zamanlarda taleplerdeki düşüş nedeniyle, havayolu işletmelerinin maliyetlerinde artış gelirlerinde ise azalış gözlenmiştir. Ayrıca, ABD’de ikiz kulelere yapılan saldırılar sektörü dar boğaza sokmuştur (Tosun, 2017:19).

2000’li yıllarda havayollarını etkileyen diğer bir etmen ise, düşük maliyetli taşıyıcıların sektöre girmesi olmuştur. Bu tür taşıyıcılar özellikle düşük fiyatlar ile tarifersiz (charter) tip hizmet verip Avrupa’da önemli pazar paylarına sahip olmuşlardır (Dresner ve Windle, 1999). Düşük maliyetli havayolu taşımacılığı yapan firmalar maliyetlerini olabildiğince düşürmeye çalışarak düşük bilet fiyatları ile yolcuların bir noktadan diğerine taşıma işlemini yapmaktadır (Batur, 2008:71). Ancak bu tip havayolu taşıyıcılarının piyasada bazı politikalar ile piyasada faaliyet göstermesi önde gelen havayolu firmalarına tehdit yaratmış ve hatta değişime uyum sağlayamayan havayolu firmalarının iflasına sebep olmuştur (Suen, 2002).

2001-2003 yıllarında Amerika Birleşik Devletleri’nde meydana gelen 11 Eylül saldırısının yaşanması yolcuların uçağa binmek istemeyip hava trafiğinde düşüşlerin yaşanmasına sebep olmuştur (<https://people.hofstra.edu>,08.12.2017). Bu üç yıllık bunalımlı süreçte, yükseliş gösteren maliyet kalemleri ve rekabet unsurları pazar dinamiklerinde bir takım değişimler yaratmıştır. Yine bu yıllar arasında en çok yükseliş gösteren maliyet unsuru petrol ücretleri ve varil başına düşen ücretler olmuştur. Üç yıllık zaman diliminde petrol ücretleri ve varil başına düşen ücretler 20 dolardan 60 dolar gibi uçuk bir yükseliş göstermiştir. Şekil 1’de bu yükseliş gösterilmiştir (Özkılıç, 2005:3).

Şekil 1. 1998'den İtibaren Petrol Varil Fiyatları (USD)

Dolar



Havayolu işletmeleri yükselen maliyetleri kontrol altında tutabilmek amacıyla maliyetleri olabildiğince aşağıda tutmaya çalışmışlardır. 2003-2004 yılında havayolu taşımacılığı hareketlenme dönemine girmiş 2004 yılı için yolcu ve kargo taşımacılığı sırasıyla %18,7 ve %14,2 oranında yükselişe geçmiştir (Özkılıç, 2005:3).

2004-2008 yılları arasında havayolu trafiğinde büyüme seviyesi normal seviyede izlerken 2009 yılında meydana gelen gelişmeler nedeni ile %5'lik bir azalma söz konusu olmuştur (Şengür, 2010:7).

2004-2012 yılları aralığına bakıldığında özellikle yolcu taşımacılığında önemli bir artış yaşanmış ve uçak üreticileri uçak siparişlerine yetişemez duruma gelmişlerdir (Sürmen, 2015:546).

2013 yılı itibariyle bir yükseliş seyri gözükmemektedir. 2013 yılında %5.5 bir oranındayken 2014 yılına bakıldığında ICAO istatistiklerine göre, planlanan yolcu yüzdesinde %5.8'lik yükseliş göstermiştir. Dünya havayollarının sunmuş olduğu kapasite küresel çapta %5.6 oranında yükselmiştir. Kapasitedeki yükseliş Kuzey Amerika bölgesinde %2.7, Ortadoğu'da %10.9 olarak değişim gösterirken, ortalama olarak küresel yolcu ve yük faktörü ise, 2013 yılına içerisinde 0,2 puan yükselerek Afrika bölgesi için %68,6 Kuzey Amerika bölgesinde %83,4 oranında değişmiştir. 2014 yılı ortalama olarak yolcu ve genel yük faktörü %79,7 seviyesine ulaşmıştır. Afrika dışında tüm bölgelerde havayolu taşımacılığı yapan işletmeler kapasitelerini başarıyla yönetebilmişlerdir. ICAO istatistiklerine göre, 2014 yılında tarifeli toplam

yolcu sayısı 3.3 milyar artmıştır. Bu oranla 2013 yılına göre %5.5 yükseliş göstermiştir. 2014 yılı küresel anlamda 33 milyon seviyeye ulaşmış ve 2013 yılına kıyasla %2.1 yükseliş meydana gelmiştir. Söz konusu veriler Şekil 2’de sunulmuştur. (www.icao.int, 09.12.2017).

Şekil 2. 2005-2014 Toplam Trafik Tarifeleri

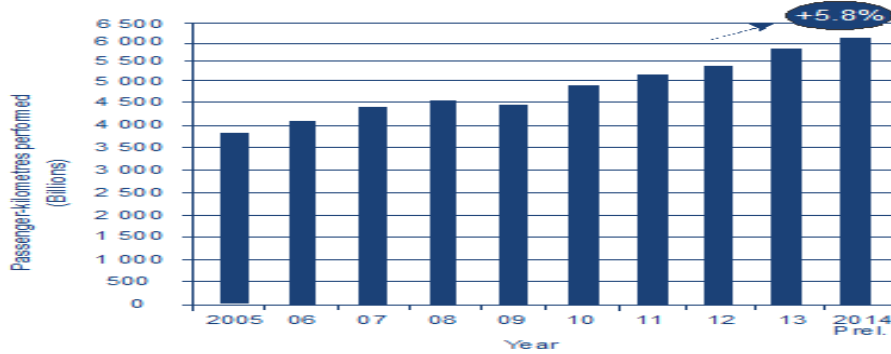


Figure 1. Total scheduled traffic (revenue passenger-kilometres performed, 2005-2014)

2015 yılına bakıldığında 1987 yılındaki 1,028 milyar yolcu sayısı 2015 yılı itibariyle 3,545 milyar seviyeye ulaşmıştır. 2015 yılı için havayolu taşımacılığı ile yapılan tahmini ticaret hacmi 5.7 trilyon dolar, havayolu taşımacılığı ile taşınan turist harcaması 620 milyar dolardan fazladır (Akpur, 2017:31).

2016 yılı için, IATA verilerine göre taşınan yolcu sayısı %5,7 yükselerek 3,77 milyar artmıştır. Kapasite oranı ise %6,2 yükseliş göstermiştir. Havayolu taşımacılığının net kârı ise 35,6 milyar USD’ye ulaşmıştır. Toplam giderlerde ise, %2,5 oranında düşmüştür. Bu kapsamda yakıt giderleri dışında birim giderler %2’lik bir artış söz konusudur. Birim yolcu (%8) ve kargo (%12,5) oranlarında gelirlerde düşüş meydana gelmiştir (THY, 2016:11).

2017 yılı için 55,7 milyar dolarlık faaliyet kârı söz konusu olmakla birlikte 2015 ve 2016 yılı ile kıyaslandığında bir düşüş söz konusudur. Ancak, 2017 yılı sonunda 48.5 milyar dolarlık yukarı yönlü bir revizyon beklenmektedir (www.iata.org/economics, 09.12.2017).

Dünya genelinde havayolu taşımacılığına bakıldığında hızlı bir gelişme göstereceği tahmin edilmektedir. Özellikle 2016-2035 yılları arasında ortalama olarak yıllık %3,7 oranında büyümesi tahmin edilmektedir. Başta Afrika, Asya Pasifik ve Orta Doğu gibi gelişmekte olan bölgelerde olmak üzere yolcu taşımacılığında hızlı bir gelişim seyri gösterileceği öngörülmektedir (Kaya, 2016:9).

1.1.2.2. Havayolu Taşımacılığının Türkiye'deki Gelişimi

Türkiye'de sivil havacılık ilk kez 1933 yılında Türk Hava Postaları adıyla anılan 5 uçak filosu ile faaliyetine başlamıştır. Havayolları Devlet İşletmesi İdaresi, Milli Savunma Bakanlığı'na bağlı bulunan ve Türkiye sınırları içinde sivil havayolu kurma ve taşıma faaliyetlerini üstlenen bir kurumdur. 1935 yılına gelindiğinde Bayındırlık Bakanlığı'na bağlanmış ve bugünkü ismiyle Türk Havayolları olan Devlet Havayolları İşletmesi unvanını almıştır (Akpur, 2017:31). THY ilk yıllarda yalnız iç hatlara seferler gerçekleştirmiştir, ancak 1947 yılında dış hatlara da uçuş hizmeti vermeye başlamıştır. Dış hatlara seferlerin düzenlenmesi ile sivil hava taşımacılığında hızlı gelişmeler gözlenmiştir (Korkmaz, 2017:45).

1980'li yıllar itibariyle havayolu taşıtlarının sayısı ve hava yolcu trafiği hızlı artış göstermeye başlamıştır. Bu yıllarda birçok özel havayolu işletmeleri piyasada faaliyette bulunmuşlardır. Ancak, birçok özel havayolu işletmesi içinde bulunduğu koşullara ayak uyduramayıp faaliyetlerini durdurmuştur (Şengür, 2004:5).

1983 yılında THY'nin yolcu trafiği 2.5 kat kadarıyla artış göstermiştir. 1990'lı yıllara ulaşıldığında turizm sektöründeki canlılık, ülkemiz havayolu trafiğinin en şanslı yıllarını yaşamıştır. Böylece ülkemize yabancı turist ziyaret etme yoğunluğu artış göstermiştir. Bu kapsamda birçok özel havayolu taşıyıcıları sektöre girmiştir. Bunlardan bazıları 1989 yılında Sun Express, 1990 yılında Pegasus ve 1992 yılında Onur Air kurularak piyasada faaliyet göstermeye başlamıştır. Ayrıca 1989 yılından 2012'li yıllar arasına bakıldığında birçok havayolu piyasada faaliyet göstermeye başlamıştır (Sarıgöl ve Hürtürk, 2009:1-15).

2000'li yıllarda dünyadaki ekonomik durgunluğun yanı sıra Türkiye'de yaşanan ekonomik sıkıntılar ve turizm sektöründe meydana gelen dalgalanmalar havayolu işletmelerini de olumsuz etkilemiştir (Şengür, 2004:10).

2001 yılında meydana gelen kriz ülkemiz havayolu işletmelerini etkilemiştir. 2003-2004 yıllarında havayolu işletmeleri toparlanmaya başlamış ve havayolu trafiği yükseliş göstermeye başlamıştır. 2003 yılı verilerinde ülkemiz havayolu trafiği %15, yolcu taşımacılığı %21 ve kargo taşımacılığı %18 oranlarında yükseliş yakalamıştır (Özkılınç, 2005:5). 2004 yılında özellikle yolcu trafiğinde canlanma göstermiştir. Bundaki en temel etmen ise özel havayolu işletmelerinin iç hatlardaki sınırlamaların kaldırılmasıdır (Oylumlu, 2016:15).

2003-2007 yılları aralığına bakıldığında havayolu işletmelerinde hızlı bir artış söz konusudur. Ancak 2008 yılında meydana gelen finansal kriz sebebiyle ülkemiz havayolu işletmeleri olumsuz etkilenmiştir. 2008-2013 yılları arasında on havayolu işletmesi faaliyetlerini durdurmuştur (Kaya, 2016:14).

2009 yılında ise, Türkiye son beş yıl içinde yolcu taşımacılığında iki kattan daha çok yükseliş içine girmiş ve iç hatlarındaki payını arttırmıştır (Şengür, 2010:8). Türkiye'de 2014-2034 yılları arasında IATA öngörülerine göre dünyada on iç hatta en hızlı büyüme gösteren pazarlardan biri olarak gösterilmiştir (Şengür, 2010:21).

1.1.3. Havayolu Taşımacılığında Ulusal ve Uluslararası Kuruluşlar

1.1.3.1. Havayolu Taşımacılığında Uluslararası Kuruluşlar

Havayolu taşımacılığında uluslararası bazı kuruluşlar şu şekilde sayılabilir:

- Uluslararası Sivil Havacılık Birliği (ICAO-International Civil Aviation Organization)
- Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği (IATA- International Air Transport Association)
- Avrupa Havacılık Emniyeti Ajansı (EASA- European Aviation Safety Agency)

- Avrupa Hava Seyrüsefer Güvenliği Örgütü (EUROCONTROL-European Organization For The Safety of Air Navigation)
- Avrupa Bölgesel Havayolu Birliği (ERA- European Regions Airline Association)

Bunların dışında birçok kuruluş olsa da bu çalışmada önemli görülen beş kuruluşun görevleri kısaca anlatılmıştır.

1.1.3.1.1. Uluslararası Sivil Havacılık Birliği (ICAO-International Civil Aviation Organization)

Uluslararası Sivil Havacılık Birliği, Birleşmiş Milletlere bağlı olarak çalışan sivil havacılık konularıyla ilgilenen ve gerek görüldüğünde yasal düzenlemelerin yapılması amacıyla devlet temsilcilerini bir araya toplayan birliktir (Sürmen, 2015:583).

Uluslararası Sivil Havacılık Birliği'nin başlıca görevi, sivil havacılığın uluslararası düzeyde güvenli ve düzenli bir biçimde büyümesine olanak tanımak, uçak tasarımının ya da işletmesinin teşvikini barışçıl bir şekilde yapmak, sivil havacılık için herhangi bir havayolları, hava seyrüsefer, havaalanı gelişmesine kolaylık tanımak, havayolu taşımacılığının güvenli ve emniyetli bir biçimde taşınmasına olanak tanıyan politikalar geliştirmektir (<http://www.airnewstimes.com>, 04.12.2017).

1.1.3.1.2. Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği (IATA- International Air Transport Association)

Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği, üyesi bulunan havayolu taşıyıcıların ve acentelerin yolcu ve kargo hakkındaki ilişkileri düzenleyen kuruluştur. Görevi, maliyetlerin düşürülmesi ve havayolu taşıma hizmetinin geliştirilmesine olanak tanımaktır (Sürmen, 2015:585). Ayrıca, havayolu taşımacılığının yapılmasına teşvik eden ve havacılık ile ilgili oluşabilecek problemlere cevap bulmaya çalışan bir kuruluştur. Uluslararası Hava Taşımacılığı birliği, güvenli taşımının yapılmasında, kârlılığın sağlanmasında, kaliteli ve müşteri beklentilerini karşılayacak hizmetin

verilmesinde görev almaktadır. Türkiye bu birliğe 1957 yılında üye olmuştur (Batur, 2008:69-70).

1.1.3.1.3. Avrupa Havacılık Emniyeti Ajansı (EASA- European Aviation Safety Agency)

Avrupa'da havacılıkla ilgili güvenliliğin sağlanması amacıyla faaliyet gösteren kurumdur. Görevi, Avrupa Birliği hava sınırları içinde, hava faaliyetleri ile ilgili hava araçları, üretim, uçuş, müdahale ve güvenlik gibi hususların takip ve kontrollünün sağlanmasıdır (bizimkokpit.com, 04.12.2017).

1.1.3.1.4. Avrupa Hava Seyrüsefer Güvenliği Örgütü (EUROCONTROL-European Organization For The Safety of Air Navigation)

Avrupa'da havacılık faaliyetlerine katılım sağlayanların çalışmalarını düzenlemek ve bunun yanı sıra pan-Avrupa Hava Trafik Yönetim sistemini tasarlayan kuruluştur. Bu kapsamda kuruluş, Avrupa'da sivil havacılık ile ilgili işlemlere destek verilmesinde, gelecekte hava trafiğinin ihtiyaç duyduğu tedbirler almasında, havacılık hizmetlerini gerçekleştiren personelin eğitiminin verilmesinde, hava seyrüsefer ile ilgili çalışmaların gerçekleştirilmesinde, üyesi bulunan ülkelerin çalışma sonuçlarının incelemesinde, Orta Avrupa hava trafiğine kontrol hizmeti sunulmasında ve üyesi bulunan devletler için ücretlerin toplanmasında aktif görev alan bir kuruluştur. Türkiye, 1 Mart 1989 yılında EUROCONTROL'e üye olmuştur (www.mfa.gov.tr/eurocontrol.tr.mfa, 07.12.2017).

1.1.3.1.5. Avrupa Bölgesel Havayolu Birliği (ERA- European Regions Airline Association)

Avrupa'da havacılık sektörünü temsil eden kuruluşlardan bir tanesidir. Havayollarını, havalimanlarını, tedarikçisini, üreticisini vb. havacılığın büyük bir kısmını oluşturmaktadır (www.eraa.org, 07.12.2017). ERA, bölgesel havayolu taşımacılığını, bir bölgesel noktadan diğer bir bölgesel noktaya ya da büyük bir havaalanına 19-120 kapasiteli turboprop ya da turbofan uçaklarla taşımanın yapılması

şeklinde ifade etmiştir (Sarılğan, 2011:71). Bu kapsamda ERA'nın en temel görevi, Avrupa'da bölgesel taşımacılığa teşvik ederek bölgelerin ekonomik ve sosyal anlamda gelişmesini sağlamak, konferanslar ya da bir takım iletişim etkinlikleri organize etmek ve havayolu taşıyıcılarının faaliyetlerinde rehberlik yapacak görevlerde bulunmaktır (Sürmen, 2015:587).

1.1.3.2. Havayolu Taşımacılığında Ulusal Kuruluşlar

Çalışmada, havayolu taşımacılığında ulusal kuruluşlar olarak Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü ve Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü ele alınmıştır.

1.1.3.2.1. Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü (SHGM- Directorate General of Civil Aviation)

Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü (SHGM), Türkiye'de yapılan sivil havacılık çalışmalarının hem ulusal hem uluslararası hukuki çerçevede yürütülmesinde görevli kuruluştur (Karagülle ve Birgören, 2013:118). SHGM, Ulaştırma ve Haberleşme Bakanlığı'nın bünyesinde özerk olarak çalışmalarını yürüten bir kuruluştur (Sürmen, 2015:587). SHGM, sivil havacılık ile ilgili yapılan çalışmaların kamu yararını gözeterek, ekonomik ve sosyal gelişmelere uygun bir biçimde yürütülmesi için Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı'nın düzenlemelerini ve çalışmalarını göz önünde bulundurmakla yükümlüdür. SHGM'nin en temel hedefi, emniyet ve güvenliği en üst düzeyde tutmak, sivil havacılığının devamlılığını sağlamak, havaalanlarında yürütülen çalışmaların uluslararası boyuta taşımak ve faaliyetlerin çevreye duyarlı bir şekilde yürütülmesini sağlamaktadır (Karagülle ve Birgören, 2013:118). Ayrıca SHGM, 2010 yılı sonunda yeni bir yapılandırmaya giderek havacılık faaliyetlerinde bulunan havayolu taşıyıcıları, hava kargo acenteleri, hava taksi, yer hizmetleri, genel havacılık faaliyetleri dahil tüm havacılık kuruluşlarının bünyesinde güvenlik birimi bulundurma zorunluluğu getirmiştir (Sayın, 2011:59). Ülkemiz sivil havacılık faaliyetlerinde bulunan havayolu işletmelerinin yasal çerçeveye uymalarını sağlamak ve bu kapsamda denetleme yapmak, özel ya da resmi kurumlar arasında iletişimi sağlamak, meydana gelen kazalar, arama ve kurtarma

çalışmaları ile ilgili araştırmaları yürütmek de SHGM'nin görevleri arasındadır (Karagülle ve Birgören, 2013:119).

1.1.3.2.2. Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü (DHMI- General Directorate of State Airport Administration)

Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü (DHMI), ülkemizde havaalanlarının ve hava saha trafiğinin işleyişinden ve düzeninden sorumludur (Çelebi, 2008:47). DHMI'nin görevi, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı'na bağlı faaliyetlerini yürütmekte olan bir kuruluştur (Karagülle ve Birgören, 2013:119). DHMI, Sivil havacılık ile ilgili olan faaliyetler, havaalanlarının işletimi, havayolu taşımacılığının yapılması, hava trafik işlemleri ifası, meydan yer hizmetleri, seyrüsefer hizmetlerinin verilmesi gibi tüm bu faaliyetler ile ilgili tesislerin kurulup işletilmesi ve havacılığın modern bir yapıya ulaşmasını sağlamaktır (Sayın, 2011:60). Ayrıca DHMI, tüzel kişiliği bulunan ve yapmış olduğu faaliyetlerinde özerk bir yapıda olan bir kuruluştur (Çelebi, 2008:48).

1.1.4. Havayolu Taşıma İşletmeleri

Havayolu taşıma işletmeleri; havayolu işletmesi, genel havacılık işletmesi, hava taksi işletmesi, balon işletmesi ve uçakla zirai mücadele işletmesi başlıkları adı altında anlatılabilir (web.shgm.gov.tr, 01.12.2017).

1.1.4.1. Havayolu İşletmeleri

Yirmi ve daha çok koltuğa sahip uçaklar ile yük ve yolcu taşımacılığı yapan işletmelerdir. Tarifeli ve tarifersiz olmak üzere ülkemizde on iki havayolu vardır. Bunlardan üçü yük taşıma ve biride bölgesel taşıma yapmaktadır (web.shgm.gov.tr, 01.12.2017). Havayolu işletmelerinin görevi yolcu, yük ve postaların taşınmasından sorumludur. Örneğin, Türk Havayolları Anonim Şirketi, Pegasus Hava Taşımacılığı A.Ş., Onur Air Taşımacılık A.Ş. gibi hizmet işletmeleridir (Sürmen, 2015:555-556).

1.1.4.2. Hava Taksi İşletmeleri

Ticari bir amaçla talep karşısında kısa mesafelere uçuş hizmeti veren işletmelerdir (<https://webcache.googleusercontent.com>, 01.12.2017). Kapasitesi en çok dokuz koltukla sınırlı olan ve ticari amaç için taşımacılık yapan uçaklardır. Ülkemizde hava taksi işletmesi elli bir tane bulunmaktadır (web.shgm.gov.tr, 01.12.2017). Örneğin, Sancak Havayolları Anonim Şirketi, Red Star Havacılık Hizmetleri Anonim Şirketi gibi hizmet işletmeleridir (Sürmen,2015:555-556).

1.1.4.3. Balon İşletmeleri

Balon ile taşımacılık faaliyetini hava sahası içinde gerçekleştiren işletmelerdir. Örneğin, Gökyüzü Balonculuk Hizmetleri Taşımacılık Turizm Limited Şirketi, Atmosfer Balonculuk Ticaret Turizm Limited Şirketi, Discovery Havacılık Turizm ve Ticaret Limited Şirketi gibi hizmet veren işletmelerdir (web.shgm.gov.tr, 01.12.2017).

1.1.4.4. Genel Havacılık İşletmeleri

Ticari bir amaç için yapılmayan ya da yük ve yolcu taşımacılığının herhangi bir bedel karşılığında yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın önceden tespit edilen hava sahasında bir amaca yönelik yapılan operasyon ve eğitimler şeklinde tanımlanabilir (web.shgm.gov.tr, 01.12.2017). Örneğin, Bilfer Madencilik Anonim Şirketi, Türk Hava Kurumu Genel Başkanlığı, Burak Sportif Havacılık Kulübü gibi hizmet veren işletmelerdir (Sürmen, 2015:556).

1.1.4.5. Uçakla Zirai Mücadele İşletmeleri

Uçak ile havadan tohumlama, gübreleme, ilaçlama, toprağın ıslahında, tarla ve bahçe ziraat işlerinde ve orman korunmasında faaliyet gösteren işletmelerdir (Sürmen, 2015:556).

1.1.5. Havayolu Taşımacılığı Türleri

Havayolu taşımacılığı türleri kendi içinde yolcu ve kargo taşımacılığı olarak sınıflandırılabilir. Bu kapsamda yolcu taşımacılığı tarifeli, tarifesiz, düşük maliyetli ve bölgesel havayolu taşımacılığı (Sürmen, 2015:542) olarak, yük taşımacılığı ise genel ve özel kargo taşımacılığı çerçevesinde ele alınabilir (Çancı ve Erdal, 2009:63).

1.1.5.1. Havayolu Yolcu Taşımacılığı

Havayolu yolcu taşımacılığı, insanların gitmek istedikleri bir noktadan diğerine taşınması işlemidir. Taşımacılığa temel alınan asıl unsur insandır. Havayolu yolcu taşımacılığı; tarifeli, tarifesiz, bölgesel ve düşük maliyetli havayolu taşımacılığı olarak sınıflandırılabilir (Sürmen, 2015:542).

Tarifeli havayolu yolcu taşımacılığı, , belirli bir fiyat ve zaman tarifi belirlenen bir güzergaha önceden tespit edilen hatlar arasında yapılan uçuşlardır (Sürmen, 2015:542).

Tarifesiz/Charter havayolu yolcu taşımacılığı, belirli bir tarife uygulamasına tabi tutmaksızın bir grup yolcunun bir noktadan diğerine taşınmasıdır. Örneğin, tek seferlik yapılan uçuşlar ya da özel amaçla yapılan uçuşlar tarifesiz uçuşlardır (bizimkokpit.blogspot.com.tr,04.12.2017). Charter havayolu yolcu taşıyıcıları, herhangi bir şekilde düzen ve plan dahilinde uçuşun gerçekleşmediği taşımalarıdır (www.stratosjets.com, 04.12.2017). Bu nedenle, charter taşıma tarifesiz havayolu yolcu taşıyıcısı kapsamında değerlendirilmektedir (Şengür,2004:37).

Bölgesel havayolu yolcu taşımacılığı, ticari kazanç sağlamak amacıyla küçük kapasiteye sahip uçaklar ile büyük ya da küçük bölgeler arasında yolcuların tarifeli veya tarifesiz taşınmasıdır. Bölgesel havayolu taşımacılığının en önemli özelliği hizmet verilen yerlerde sosyal ya da ekonomik anlamda canlılık sağlayarak bölgelerin kalkınmasında önemli işleve sahip olmasıdır (Sarılın, 2011:69).

Düşük maliyetli havayolu yolcu taşımacılığı, bu tür taşımacılık yapan firmalar maliyetlerini olabildiğince düşürmeye çalışarak düşük bilet fiyatları ile yolcuların bir noktadan diğerine taşınmasını sağlarlar (Batur, 2008:71).

1.1.5.2. Havayolu Kargo Taşımacılığı

Kargo taşımacılığı, bir yükün bir noktadan başka bir noktaya güvenli bir biçimde gerekli hassasiyetin gösterilerek taşınması işlemidir (www.havayollarikargo.com,04.12.2017). Literatürde içeriği, hacmi, boyutuna bakılmaksızın yükün bir noktadan diğerine taşınması olarak tanımlansa da Türkiye’de her yük, kargo olarak değerlendirilmemekte sadece belirli hafiflikteki yükler ya da paketler kargo kapsamına alınmaktadır (Sürmen, 2015:542). Kargo taşımacılığı genel ve özel kargoları şeklinde de sınıflandırılabilir (Batur, 2008:132-133).

Genel Kargo, özel bir hassasiyet gösterilerek taşıma ya da depolama yapmaya gerek duyulmayan, canlı taşıma, bozulabilir yiyecek, içecek gibi ürünlerin taşınması (özel kargo) ya da tehlikeli madde taşınması sınıfının dışında tutulan tüm kargolar genel kargodur (MEGEP, 2011:28).

Özel Kargo, özel bir hassasiyet gösterilerek taşıma ya da depolama yapmaya gerek duyulan kargolardır. Kargoların taşınması ya da depolanmasında belirli bir takım kuralların bulunduğu kargolardır (Batur, 2008:133).

1.2. HAVAYOLU YOLCU TAŞIMACILIĞI

1.2.1. Havayolu Yolcu Taşımacılığının Kapsamı ve Önemi

Dünyada en hızlı gelişme gösteren sektörlerden bir tanesi havayolu taşımacılığıdır. Küreselleşen dünyada havayolu taşımacılığının her geçen gün daha hızlı büyüyeceği tahmin edilmektedir. Bu nedenle dünya devletleri yaptıkları bir takım uygulamalarla; özelleştirme, havayolları şirketlerine verdikleri teşvikler, serbestleşme faaliyetleri gibi desteklerle havayolu ulaşımına ne kadar önem verdiklerini göstermektedirler (Business News, 15.12.2017).

Havayolu taşımacılığı, dünya ticaret hacmindeki büyümeye, sosyal ve ekonomik anlamdaki gelişmelere, küreselleşmeye paralel olarak ve bunun yanı sıra havayolu taşımacılığının güvenilir olmasının yanı sıra zaman tasarrufu sağlaması gibi nedenlerle yolcular tarafından en çok tercih edilen taşıma araçlarından biri olmuştur (Onuncu Kalkınma Planı, 2014:13).

Havayolu yolcu taşımacılığı rakamları incelenecek olursa, 2000 yılında tüm dünya genelinde toplam 1,7 milyar yolcu taşınmış, 2011 yılında ise bu sayı yaklaşık olarak 5,2 milyar yolcuya yükselmiştir. Beklentilere göre 2030 yılında toplam yolcu sayısı 12-13 milyar kişiye ulaşması beklenmektedir (Business News, 15.12.2017).

1.2.2. Havayolu Taşımacılığı ve Yolcu Hakları

Havayolu taşımacılığı genel çerçeveden bakıldığında ağırlıklı olarak uluslararası düzeyde işlevini sürdüren bir taşımacılık türüdür. Bu sebeple uluslararası mevzuatın uygulanmasını gerektirmektedir. Havayolu taşımacılığıyla iç hat taşımalarında ulusal kuralların uygulandığı, dış hatlara yapılan taşımalarda ise uluslararası boyutta sözleşme hükümleri uygulanmaktadır. Bu bağlamda hazırlanacak olan ulusal kurallarda uluslararası hükümler kapsamında oluşturulmaktadır (Göktepe, 2016:211).

Havayolu yolcu taşımacılığında, yolcu hakları hususunda bir takım sıkıntılar bulunmaktadır. Bu sıkıntılar; çifte rezervasyon sebebiyle taşınması gereken yolcuların uçağa alınmaması, uçuş iptalleri, uçağın zamanında kalkmaması ya da varış yerine belirtilen zamanda ulaşamaması sebebiyle geç kalınması, uçuş ile ilgili verilen bilginin yetersiz ya da yanlış olması, kaza ya da geç kalma sebebiyle taşınan yolcuların yaralanması ya da ölmesi, bagajların kaybolması ya da hasara uğraması, engelli yolcuların uçağa alımının engellenmesi şeklinde özetlenebilir (Göktepe, 2016:211).

Havayolu taşımacılığında, yolcu haklarının gözetilmesi ve onların uğradıkları ya da uğramaları mümkün olan mağduriyetlerin önlenmesi hususundaki çalışmalar artmaktadır. Yolcu haklarının korunması ile ilgili görev ve çalışmalar kamu kurumları tarafından yapılmakta ve genel kapsamda sivil havacılık otoriteleri tarafından ilgilenilmektedir. Yolcuların uğramış oldukları mağduriyetlerin giderilmesi

hususunda devlet yolcuların haklarını korumada önemli bir rol üstlenecektir. Bu kapsamda eğer, yolcuların sahip oldukları bir hak var ve yolcular bu sahip oldukları haklardan haberi yoksa veya gasp ediliyorsa yolcuların bu haklarını korumada yine devlet önemli bir rol üstlenecektir (Gerede, 2015:248).

1.2.2.1. Yolcu ve Yolcu Haklarına İlişkin Kavramlar

Yolcu, havayolu ile yolculuk yapan kişilerdir (SHGM, 2011:3). Yolcu, havayolu işletmesi ile taşıma sözleşmesi yaparak uçakta yer alan ve mürettebat sınırları dışında bulunan kişidir (Gerede, 2015:248).

Taşıma sözleşmesi, havayolu taşımacılığı ile kargo ya da yolcunun bir bedel karşılığında bir noktadan diğerine taşınması için yapılan sözleşmedir (Kırman, 1990:22). Taşıma sözleşmesinde taraflardan biri yolcudur diğer bir taraf ise taşıyıcı (havayolu işletmesi)'dir (Gerede, 2015:248).

Taşıyıcı, yapılan sözleşme ile kargo ya da yolcuyu bir noktadan diğerine taşıma işlemini ya da her ikisini birden taşımayı üstlenen kişidir. Yani taşıyıcı, yapılan sözleşme ile kargonun varış noktasına ve teslim alacak kişiye ya da yolcuyu istediği noktaya ulaştırmayı üstlenen kimse olmaktadır. Bu durumda da kargo için gönderen, yolcu için yolcu, taşıyıcıya bir bedel ödemek ile yükümlüdür (TTK, madde 850).

Hak, hukuki çerçevede kişilere verilen yetkililerdir. Hak, genel kapsamda, hukuk tarafından korunan ve sahip olunan hakkın kullanılıp kullanılmaması hak sahibinin kendi iradesine bırakılan bir konudur (Altuğ, 1999:11).

Yolcu hakkı, yolcunun kendisini taşıyıcılardan gideceği noktaya güvenli bir biçimde ulaşmayı istemesidir. Taşıyıcılar da yolcuların gidecekleri yerlere rahat ve güvenli olarak taşınmasından mükelleftir (Gerede, 2015:249).

Taşıyıcılar, taşıdıkları yolcuların rahat, sağlıklı ve güvenli bir biçimde ulaşmak istedikleri noktaya ulaştırmada, yer, ses, hava ve çevre kirliliği gibi sebeplere mahal

vermemek amacıyla gerekli disiplin ve önlemleri almak, bunun yanı sıra mevzuat hükümlerine uymakla sorumludur (TTK, madde 914).

Taşıyıcılar, herhangi bir sebeple meydana gelen kaza sonucu yolcuların uğradıkları zararı karşılamakla sorumludurlar. Meydana gelen kaza neticesinde ölen yolcunun yakınları meydana gelen zararı taşıyıcıdan tazminini isteyebilir. Fakat taşıyıcı, meydana gelmiş kazanın bünyesi içinde gerekli özen ve disiplini gerçekleştirmelerine rağmen, kazanın oluşumundan kaçınamayacakları ve önleyemeyecekleri nedenlerden dolayı oluştuğunu ispat etmeleri halinde gerekli tazminattan kaçınabilir (TTK, madde 914).

1.2.2.2. Yolcu Haklarına İlişkin Hükümler

Havayolu taşıyıcıları yolcu taşımada, iç hatlarda ulusal hukuk düzenlemelerini uygularken, uluslararası havayolu taşımalarında Varşova ya da Montreal Konvansiyonuna ilişkin hükümleri uygulanmaktadır (Gerede, 2015:249).

Havayolu taşımacılığında, iç hatlarda Türkiye Sivil Havacılık Kanunu (TSHK) ile ilgili düzenlemeler uygulanmaktadır. Kanunda herhangi bir hüküm bulunmadıkça, ülkemizin tarafı olduğu uluslararası kapsamda imzalanan anlaşma maddeleri uygulanır ve eğer bu anlaşmada da ilgili maddeler bulunmadığı durumlarda Türk Ticaret Kanunu maddeleri uygulanmaktadır. Ulusal kapsamda iç hatlarda uygulanan TSHK'nın taşıma sözleşmesi hükmünce, yolcu taşıma işlemlerinde taşıyıcı yolcuya, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanmış bir bilet kesmek ve vermek ile mükelleftir. Verilen bilet taşıma sözleşmesi niteliğindedir. Ayrıca, taşıyıcı, taşınacak yolcunun bagajını ve kişisel eşyasını yapılan sözleşme kapsamında ücretsiz taşımak ile sorumludur. Bunun yanı sıra taşıyıcı, yolcuya bagaj kuponu da vermelidir (Karagülle ve Birgören, 2013:96).

Uluslararası kapsamda detaylı bir biçimde hazırlanmış havayolu taşımacılığına ilişkin ilk sözleşme Varşova Konvansiyonudur. Sözleşme, yaklaşık olarak otuz ülkenin katılımıyla 1929 yılında imzalanmış ancak 1933 yılında yürürlük kapsamına girmiştir (Çebi, 2014:59).

Uluslararası kapsamda hava taşımacılığında Varşova Konvansiyonu ile yolcu, kargo, bagaj ile ilgili kayıtların ve havayolu taşıyıcısının, havayolunu kullanan yolcunun, alıcının, göndericinin sahip olduğu hakların ve sorumlulukların, bunun yanı sıra bu hak ve sorumlulukların kullanımı ve taşıyıcının yükümlü bulunduğu hukuki sorumluluklara ait esaslar yer almaktadır (Göktepe, 2016:212).

Varşova Konvansiyonunca havayolu taşıyıcısının sorumluluk kapsamında şunlar yer almaktadır;

- Herhangi bir sebeple yolcunun ölmesi ya da yaralanması veya bedeninin hasara uğraması durumunda,
- Bagajın zarar görmesi ya da kaybedilmesi durumunda,
- Kargonun zarar görmesi ya da kaybedilmesi durumunda,
- Yolcu, kargo ve bagajın gecikmesi durumunda,

taşıyıcının sorumluluğundadır. Ancak TTK madde 914’de belirtildiği üzere aksi belirtilmesi durumunda taşıyıcı tazminattan muaf tutulacaktır (Demirkıran, 2007).

Varşova Konvansiyonu sistemindeki protokol değişiminden kaynaklı kaos ve çeşitliliği giderebilmek amacıyla 1999 yılında Montreal Konvansiyonu “ Havayolu ile Uluslararası Taşımacılığa İlişkin Belirli Kuralların Birleştirilmesine Dair Sözleşme” hazırlanmıştır. Elli iki ülkenin imzaladığı ve 2003 yılında otuz ülkede yürürlük kapsamına alınmış bir sözleşmedir. 2015 yılı itibariyle Montreal Konvansiyonunda yerini alan devlet sayısı 116’ya ulaşmıştır. Türkiye’de Montreal Konvansiyonuna onay veren ülkeler arasındadır (Göktepe, 2016:212).

Varşova ve Montreal Konvansiyonun geçerli olabilmesi için yolcu ve taşıyıcı arasında yapılmış bulunan taşıma sözleşmesi olması ve bunun yanı sıra yapılan taşımanın uluslararası taşımaya tabi olması gerekmektedir (Gerede, 2015:249).

Günümüzde havayolu taşımacılığının uluslararası boyutta Varşova ve Montreal Konvansiyonu birlikte uygulanmaktadır. Uygulama kapsamında Montreal Konvansiyonuna geçilmesi Varşova Konvansiyonunu ortadan kaldırmamıştır. Şöyle ki, Montreal sözleşmesini imzalayan ülkeler havayolu taşımacılığı ile ilgili işlemlerde

bu sözleşmeye tabi olacaklardır. Ancak Montreal sözleşmesini imzalamamış ülkeler eğer Varşova sözleşmesini imzalamışlar ise uluslararası kapsamda havayolu ile ilgili işlemlerde Varşova sözleşme hükümleri onlar için geçerli olacaktır (Dempsey ve Milde, 2005).

1.2.2.3. Avrupa Birliği'nde Yolcu Hakları Düzenlemeleri

Avrupa Birliği meydana gelen kaza hallerinde taşıyıcının yükümlülüğü ile ilgili hükümler 9 Ekim 1997 yılında Konsey Tüzüğünde kabul edilmiştir. Konsey Tüzüğü (2027/97 sayılı) Varşova Konvansiyonu ele alınarak oluşturulmuştur. Ancak, konvansiyon kapsamındaki sorumluluk çerçevesinde değişiklik yapılmıştır. Tüzük kapsamında, uçuş anında veya uçağa giriş ya da çıkışlarda ortaya çıkan ölüm ya da yaralanmaları içermektedir. Tüzük maddesine uyarınca, taşıyıcının yükümlülüğü konvansiyon, sözleşme ya da kanunla sınırlandırılmayacaktır. Taşıyıcı bu bağlamda sınırsız sorumlu tutulmaktadır. Ancak bu sınırsız sorumluluğa rağmen eğer, yaralanma ve ölümlünde yolcunun etkisinin olduğu durumlarda taşıyıcı kısmen veya tamamen bu sorumluluktan kurtulabilir (Göktepe, 2009:389). Konsey Tüzüğü (2027/97 sayılı) taşıyıcıya meydana gelen kaza nedeniyle ölen ya da yaralanan kişinin yakınlarına ön ödemede bulunma sorumluluğu yüklemektedir. Taşıyıcı, yolcunun ölüm veya yaralanmasının kimlik tespiti yapıldıktan on beş gün içinde tazminat sahibi kişilere zarara denk gelecek biçimde ön ödemede bulunmalıdır (Dempsey, 2004:143).

Avrupa Birliğinin taşıyıcıya getirdiği yükümlülük olan 2027/97 sayılı tüzükte değişiklik yaparak Konsey Tüzüğü (889/2002 sayılı) 13 Mayıs 2002 tarihinde kabul edilmiş ve 28 Haziran 2004 tarihi itibarıyla de tüm Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanmaya başlanmıştır. Tüzük taşıyıcının yükümlülüklerini tekrardan düzenleyen konvansiyon değildir. Tüzük, taşıyıcının kazadan dolayı meydana çıkan yükümlülüğünün Montreal Konvansiyonu maddelerinin geçerliliğini yansıtan düzenlemedir (Göktepe, 2016:221).

1.2.2.4. Türkiye’de Yolcu Hakları Düzenlemeleri

Havayolu taşımacılığını kullanarak seyahat edecek yolcu haklarına ilişkin yönetmelik 3 Aralık 2011 tarihinde 28131 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır. 1 Ocak 2012 tarihinde de yürürlüğe girmiştir (<http://batilaw.com/yolcu-haklari>, 20.12.2017).

Yönetmeliğin ortaya çıkış amacı, havayolu taşımacılığını kullanarak seyahat edecek yolcuların sahip oldukları haklar ve sahip oldukları hakların hangi durumda geçerli olduğudur. Bunun yanı sıra yönetmelik amacıyla, yolcuların uçağa alınmadıkları, uçuş iptallerinin yaşandığı veya uçuşların ertelenmesine ilişkin hakları da düzenlemektir. Ancak, bagaj, ücret iadeleri, vergi ve online kayıt (check-in) ilişkin yaşanan güçlük ve şikayetler yönetmelik dışında tutulmaktadır (Yılmaz, 2016:10).

Yönetmelik, yapılacak uçuş için gerekli rezervasyona sahip olan yolcuları ve havayolu taşıyıcılarının yolcuya bilet satış anında belirtilen zamandan önce ya da zaman belirtmediği durumlarda, yolcunun belirtilen hareket saatinden önce uçuş işlemini bitiren yolcuları kapsamaktadır (Yılmaz, 2016:10).

1.2.3. Havayolu Yolcu Taşıma Kategorileri

Yolcu taşımacılığı tarifeli, tarifesiz, düşük maliyetli ve bölgesel havayolu taşımacılığı olarak dört kategori altında sınıflandırılabilir (Sürmen, 2015:542).

1.2.3.1. Tarifeli Havayolu Yolcu Taşımacılığı

Tarifeli havayolu yolcu taşımacılığı, belirli bir fiyat ve zaman tarifesinden, belirlenen bir güzergaha önceden tespit edilen hatlar arasında yapılan uçuşlardır. İlk kez 1914 yılında tarifeli yolcu taşımacılığı Deutsche-Luftschiffahrts AG havayolu firması tarafından 34.028 yolcu taşıyarak uçuşunu gerçekleştirmiştir (Sürmen, 2015:542). Bu tür uçuşlarda belli zaman dahilinde kaç sefer yapılacağı, yapılacak uçuşlarda hangi saat ve günlerde uçuş yapılacağı, ne gibi ikili düzenlemelere tabi olunacakları ve hangi hava meydanlarını kullanılacağı bellidir. Bu tür uçuşlarda devlet

izni olması ve devletin belirlediği kurallar dahilinde uçuşlar gerçekleşmektedir (bizimkokpit.blogspot.com.tr, 04.12.2017). Bu kapsamda uçağın kalkış varış zamanı ve hangi noktaya gideceği sabittir (Batum vd, 2014:92).

Tarifeli seferlerde, iç hat veya dış hat ayrımı yapılmamaktadır. Havayolu taşıyıcıları ister iç ister dış ya da hem iç hem dış hatlara sefer düzenleyebilirler (Başol, 2012:45). Tarifeli havayolu taşımacılığında en belirgin bazı özellikleri aşağıdaki gibidir (Sürmen, 2015:543):

- Belli bir program dahilinde önceden gidiş ve dönüş zamanı belli olan seferlerdir.
- Havayolu işletmeleri uçakları kendileri kullanırlar.
- Maliyetler fazladır.
- Bilet fiyatları yüksektir.
- Uçakların kullanma oranı azdır.
- Uçakların amortisman payları düşüktür.
- Herhangi bir havaalanı ayrımı yoktur.
- Economy, first, business sınıf ayrımı bulunmaktadır.

1.2.3.2. Tarifersiz Havayolu Yolcu Taşımacılığı

Tarifersiz/Charter havayolu yolcu taşımacılığı, ICAO tanımına göre, tarifeli uçuşların dışında hizmet veren havayolu taşıyıcılarını tarifersiz havayolu taşıyıcıları kapsamında değerlendirmiştir (Şengür, 2004:37). Tarifersiz havayolu yolcu taşımacılığı, belirli bir tarife uygulamasına tabi tutulmadan bir grup yolcunun bir noktadan diğerine taşınmasıdır. Tek seferlik yapılan uçuşlar ya da özel amaçla yapılan uçuşlar tarifersiz uçuşlardır (<http://bizimkokpit.blogspot.com.tr>, 04.12.2017). Charter havayolu yolcu taşıyıcıları, herhangi bir şekilde düzen ve plan dahilinde uçuşun gerçekleşmediği taşımalarıdır. Charter taşımacılıkla uçak kiralanabilir ve gidiş-dönüş yerlerini ve zamanını istek dahilinde belirlenebilmektedir (<https://www.stratosjets.com>, 04.12.2017). Bu nedenle, charter taşıma tarifersiz havayolu yolcu taşımacılığı kapsamında değerlendirilmektedir (Şengür,2004:37). Ayrıca, tarifersiz (charter) taşıma en fazla kullanıldığı sektör turizm sektörüdür.

Sektöre talebin yoğun olduğu dönemlerde ve özellikle paket turların yoğun kullanıldığı dönemlerde charter taşımacılık kullanılmaktadır (Williams, 2001:278).

Tarifersiz (charter) seferler kısaca, uçuşun belli bir düzene bağlı olmadan, yolcunun gösterdiği talebe ve havalimanının trafiğine bağlı olarak belirlenen seferlerdir (Batum vd, 2014:92).

Tarifersiz havayolu taşımacılığının en belirgin özellikleri aşağıdaki gibidir (Sürmen, 2015:543):

- Tarifersiz seferler, düzenli bir program dahilinde yapılmayan seferlerdir.
- Havayolu şirketi sahibi olduğu uçakları, başka bir havayolu şirketine, tur operatörlerine, turizm işletmelerine ya da seyahat acentelerine vb. kiraya verir.
- Maliyetler düşüktür.
- Bilet fiyatları düşüktür.
- Uçak kullanım oranı fazladır.
- Uçakların amortisman payları fazladır.
- Havaalanı olarak düşük maliyetli olanı tercih ederler.
- Economy, first, business sınıf ayrımı bulunmamaktadır.

1.2.3.3. Bölgesel Havayolu Yolcu Taşımacılığı

Bölgesel havayolu yolcu taşımacılığı, ticari kazanç sağlamak amacıyla küçük kapasiteye sahip uçaklar ile toplanma merkezi havaalanı ya da büyük yerleşim yerleri ile küçük yerleşim yerleri arasında yolcuların tarifeli veya tarifersiz seferlerle taşıma işlemini gerçekleştirmektedir. Türkiye’de bölgesel havayolu yolcu taşımacılığı yapılan uçakların koltuk sayıları en az yirmi en çok doksan dokuz olan uçaklardır (Sarılğan, 2011:70-71).

Bölgesel havayolu yolcu taşımacılığı, küçük kapasiteli uçaklarla belli coğrafi bölgelerdeki uçuş yerleri arasında sefer yapmaya odaklanılmış bir taşımacılıktır. Bu da taşımada, talebin az olduğu bölgelere verimli taşımacılığın yapılmasını etkin kılmaktadır. Az koltuk kapasitesine sahip, yüksek frekansla ve kısa menzillere uçarak

faaliyetini gerçekleştiren bölgesel havayolu taşımacılığı son zamanlarda ilgi gösterilen taşımacılık türü olmuştur. Ayrıca, bölgesel havayolu taşımacılığı yapan işletmeler tarife ve şebeke yapılarını global çaptaki havayolları ile ilişkilendirirse önemli ekonomik başarıya kavuşabilecektir (Wensveen, 2007:154-155).

Kısa mesafelere uçulması, koltuk sayılarının az olmasından dolayı ağırlığın fazla olmaması, süratlerin düşük olması sebebiyle neredeyse her tür havaalanına konabilmesi gibi nedenlerle işletme problemlerini azaltarak hem meydan sayılarını arttırmış hem de çapraz uçuşlar yaparak farklı yerleri birbirine bağlamıştır (Başol, 2012:46).

Bölgesel havayolu yolcu taşımacılığının en önemli özelliği hizmet verilen yerlerde sosyal ya da ekonomik anlamda canlılık sağlayarak bölgelerin kalkınmasında önemli işleve sahip olmasıdır. Özellikle, en önemli katkı, toplumlar arasındaki gelişmişlik ve refah seviyelerini arttırmaya yardımcı olarak bölgelerin ekonomik ve sosyal anlamda gelişme göstermesini sağlamaktadır (Sarılğan, 2011:69-70).

1.2.3.4. Düşük Maliyetli Havayolu Yolcu Taşımacılığı

Düşük maliyetli havayolu yolcu taşımacılığı yapan firmalar maliyetlerini olabildiğince düşürmeye çalışarak düşük bilet fiyatlarıyla yolcuları bir noktadan diğer noktaya taşımaktadır (Batur, 2008:71). Maliyetlerini düşürmek amacıyla yalnız bir noktadan diğerine (A noktasından B noktasına) uçmaya odaklanan havayolu taşıyıcıları tüm lüksten vazgeçerek bilet fiyatlarını düşürebilmektedir (www.capital.com.tr,10.11.2017).

Düşük maliyetli havayolu yolcu taşımacılığı, yolcuya gerekli değeri sunmanın yanında yüksek kâr elde etmeye çalışılan ve genellikle düşük fiyat ve uçuş sıklığı politikasıyla rekabet avantajı yaratan bir taşıma modelidir (Karasu, 20007:93).

Dünya’da düşük maliyetli havayollarının gelişme süreci değerlendirildiğinde bu sürece en çok etki eden faktörler, teknolojik, ekonomik ve beşeri etkenlerdir. Özellikle, havayolları taşıyıcıların birleşme politikaları, fiyatlar üzerindeki denetimin

kaldırılması, nüfusun artması, internet kullanımının yaygınlaşması ile e-bilet kullanımının ön plana çıkması, ikincil sınıf düşük maliyetli havaalanlarının inşa edilmesi, teknolojik uçakların üretilmesi ve seyahat etme anlayışının değişmesi gibi etmelerdir (Önen, 2016:68).

Düşük maliyetli taşımacılık hizmeti veren havayolu işletmeleri maliyetlerinden ciddi anlamda tasarruf sağlamaktadır. Maliyet düşürmede kendi değişik yöntemlerini uygulayan bu tür havayolu işletmeleri maliyetlerinden %40-%50 oranında tasarruf elde etmektedir (Önen, 2016:68).

Düşük maliyetli taşıyıcılar özellikle geleneksel taşıyıcılara göre farklı uygulamalar yaparak ön plana çıkmaktadırlar. Bu tür taşıyıcılar maliyetlerini düşürmek amacıyla personel giderleri, istasyon ve yer hizmetleri, genel yönetim giderleri, biletleme, satış ve tanıtım giderleri, bakım onarım giderlerinden de ciddi tasarruflar elde etmektedir (Karasu,2007:108). Örneğin, düşük maliyetli havayolu taşıyıcıları geleneksel havayolu taşıyıcılardan farklı olarak ikincil havaalanları kullanmakta, bu da maliyetleri düşüren bir etken olmaktadır. İkincil havaalanını kullanmak idealdir. Çünkü, pist kullanımında daha az gecikme imkanı tanımakta ve bunun yanı sıra kapasitenin etkin kullanımını sağlamakta, dönüş sürelerinin daha hızlı gerçekleşmesini ve havaalanına daha düşük ücret ödemelerinin yapılması gibi faydalar sağlayarak maliyetlerin düşürülmesine olanak tanımaktadır (Ison ve Humphreys, 2006:2-3).

Düşük maliyetli havayolu taşıyıcıları tam donanıma sahip geleneksel taşıyıcılarına oranla maliyet yapılarındaki tasarruflara bakıldığında, yer hizmetlerinden %70, reklam ve pazarlamadan %60 üzeri, mürettebat maliyetinden %74 ve ikramdan %100'ün üzerinde tasarruf sağlamaktadırlar. Bu da düşük maliyetli taşıyıcıların, tam donanımlı taşıyıcılara göre maliyetlerinden %50'den fazla tasarruf yaptığını göstermektedir (Öter, 2016:171).

Bu yeni taşıma ağı dünya çapındaki pazarlarda büyük oranda gelişme göstermeye başlamıştır (Ison ve Humphreys, 2006:3).

1.3. HAVAYOLU KARGO TAŞIMACILIĞI

1.3.1. Havayolu Kargo Taşımacılığının Kapsamı ve Önemi

Kargo, tek bir parçada yüz kilogramı aşmayan, kap veya ambalaj halinde bulunan evrak, paket, sandık vb. mal, yük ya da eşyaya verilen addır. Bu kapsamda her eşya kargo olarak değerlendirilmemektedir. Belli tür, özellik ve ağırlığa sahip olan eşyalar kargo olarak değerlendirilmektedir (Akbulut, 2016:43).

Literatürde içeriği, hacmi, boyutuna bakılmaksızın yükün bir noktadan diğerine taşınması olarak tanımlansa da Türkiye’de her yük, kargo olarak değerlendirilmemekte sadece belirli hafiflikteki yükler ya da paketler kargo kapsamına alınmaktadır (Sürmen, 2015:542). Bu bağlamda kargo hizmeti, bir eşyanın ya da yükün bir noktadan diğerine taşınmasına ilişkin faaliyetler bütünüdür (Duran, 2017:111).

Kargo taşımacılığı, IATA ve ICAO düzenlemelerine bağlı kalınarak ülke ve taşıyıcıya ait kısıtlamalar göz önünde bulundurularak eşyanın (posta ve bagaj dışındaki) etiketlenmesi, ambalajlanması, evrakların gerekli biçimde hazırlanması ve bir hava taşıtıyla gönderilmesi şeklinde tanımlanabilir (Wells, 1999:370-372).

Havayolu kargo taşımacılığı, havayolu kargo taşıyıcıları ile gönderici arasında “Hava Kargo Senedi” ya da bir başka ismiyle “Havayolu Konşimentosu” yapılarak taşıma işleminin gerçekleşmesidir (Çelik, 2015:2). Senet, bir hattan diğer bir hatta bireysel ya da kombine olarak yapılan taşımalarda hazırlanabilmektedir. Ayrıca senedin hazırlanması, taşıyıcı, gönderici ve alıcının sahip olduğu hakları koruması bakımından önemlidir (Çancı ve Erdal, 2009:10).

Kargo taşımak için kullanılacak araçlar, kargo uçakları veya kargo alanları bulunan yolcu uçaklarıdır. Kargo taşımacılığı yapacak uçakların nem ve sıcaklık kontrolleri bulunması, taşınacak bozulabilir ürünler için etkilidir. Çünkü uçaklarda yaş sebze, meyve, kesme çiçek gibi hemen bozulabilir ürünler taşınmaktadır (Başol, 2012:33). Yanı sıra sadece bozulabilir bitkiler değil kargo olarak, canlı hayvan, diplomatik evraklar, ıslak kargolar, değerli kargolar vb. eşyalarda taşınmaktadır

(MEGEP, 2011:29). Bu nedenle kargo taşımacılığı genel ve özel kargolar şeklinde sınıflandırılabilir.

Son zamanlarda havayolu işletmelerine gelir getiren unsurun yolcudan kargoya kaymaya başladığı ifade edilmektedir. Bunun yanı sıra gelişen dünyada müşteri beklentileri de çeşitlenmiştir. Bu beklentilerin başında kargonun kapıdan alınması, kargonun gümrüklenme işlemlerinin yapılması ve tekrar kapıya teslim edilmesidir (Batur, 2008:132).

Havayolu kargo taşımacılığı, diğer taşımacılık faaliyetlerine göre yeni bir taşıma türü olmasına rağmen, hızlı bir şekilde kullanımı artan taşımacılık türlerinden biri olmuştur. Daha çok bu tür taşımacılıkta kargonun ağırlık bakımından hafif, değeri bakımından ise pahalı olan eşyayı kapsamaktadır. Ürün çeşidinin fazlaşması sebebiyle rekabetin yoğun bir biçimde yaşanması ve yapılacak işin hızlandırılması amacıyla havayolu kargo taşımacılığı tercih edilmektedir. Ayrıca, bir uçağın sahip olduğu özellikler göz önünde bulundurulduğunda havayolu kargo taşınmasının tercih sebebi olduğu ifade edilebilir (Çancı ve Erdal, 2009:9).

1.3.2. Havayolu Kargo Taşımacılığının Üstün ve Zayıf Yönleri

Havayolu kargo taşımacılığının üstün ve zayıf yönleri izleyen kısımda açıklanmıştır.

1.3.2.1. Havayolu Kargo taşımacılığının Üstün Yönleri

Havayolu kargo taşımacılığının üstün yönleri şunlardır:

- Uzun mesafelere güncelliğini yitiren (gazete, dergi) veya bozulabilen (sebze ve meyve) ürünlerin istenilen zamanda ulaştırılabilme özelliğine sahip olması,
- Kargo taşımada eşyanın kaybolma riskinin az olması (Başol, 2012:34),
- Uçakların hızlı taşıma özelliği sayesinde teslim zamanının azaltılması,
- Güvenlik ve emniyetin en fazla olduğu taşımacılık türü olması,
- Geniş havaalanı ağının olması,
- Kargoların nakliyesinde gerekli hassasiyetin gösterilmesi,

- Kargoların taşınmasında bir plan program çerçevesine sahip olunması,
- Sigorta primlerinin demiryolu, denizyolu, karayolu gibi taşımalara oranla daha ucuz olması (www.airportist.com, 21.12.2017).

1.3.2.2. Havayolu Kargo Taşımacılığının Zayıf Yönleri

Havayolu kargo taşımacılığının zayıf yönleri ise şunlardır (Başol, 2012:35):

- Havayolu taşımacılığı zamanla yarışan bir taşımacılık türü olduğundan daha çok hafif ağırlık ve hacimdeki kargoların taşınması için uygundur. Bu nedenle hacmi çok fazla olan ürünlerin taşınması uygun değildir.
- Kargoların yüksek ücretlerle taşınması nedeniyle çoğu işletmeler tarafından tercih edilmemektedir.
- Havaalanlarının genellikle şehirden uzakta olması sorun yaratan etmen olmaktadır.
- Hava limanlarındaki teknik yetersizlik ürünler için sorun yaratan bir etmen olmaktadır.

1.3.3. Hava Kargo Taşımacılığının Sınıflandırılması

Havayolu ile taşınacak kargolar sınıflandırmaya tabi tutulmaktadır. Bunun sebebi, güvenlik sistemleridir. Ayrıca bir sınıflandırmaya tabi tutmak taşınacak kargoların hasarsız ve planlı bir biçimde kargonun istenilen yere gitmesini sağlayacaktır. Havayolu kargo taşımacılığı genel ve özel kargolar şeklinde sınıflandırılarak incelenebilmektedir (Batur, 2008:133).

1.3.3.1. Genel Kargolar

Genel Kargo, özel bir hassasiyet gösterilerek taşıma ya da depolama yapmaya gerek duyulmayan, canlı taşıma, bozulabilir yiyecek, içecek gibi ürünlerin taşınması (özel kargo) ya da tehlikeli madde taşınması sınıfının dışında tutulan tüm kargolar genel kargodur (MEGEP, 2011:28). Genel kargonun taşınmasında standart işlem ve düzenlemelere tabi tutulmaktadır (Karagülle ve Birgören, 2013:45).

IATA düzenlemelerince özel olarak paketlenme, işaretleme, dokümana ihtiyaç duyulmayan, depolama, yükleme ve kargonun taşınması anında özel bir talimat gerektirmeyen kargolar bu kapsamda değerlendirilmektedir. Genel kargoya örnek olarak, tekstil ürünleri, inşaat malzemeleri ve tehlikeli madde niteliği taşımayan malzemeler verilebilir (Derici, 2015:26).

1.3.3.2. Özel Kargolar

Özel Kargo, özel bir hassasiyet gösterilerek taşıma ya da depolama yapmaya gerek duyulan kargolardır. Kargoların taşınması ya da depolanmasında belirli bir takım kuralların bulunduğu kargolardır (Batur, 2008:133).

Özel kargolar, kargonun taşınmış olduğu özellik nedeniyle kargonun taşınmasında özel işlem ve düzenlemelere tabi tutulmayı gerektiren ürünlerdir (Karagülle ve Birgören, 2013:45).

Özel kargoların taşınmasında gönderici sertifikaları düzenlenmelidir. Eğer, bir özel kargo için gönderici sertifikası düzenlenmemiş ise uçakla taşınmaya kabul edilmeyecektir. Sertifika, iki nüsha halinde düzenlenir. İlk nüsha havayolu konşimentosuna dahil edilir. İkinci nüsha ise çıkış istasyonu dosyasına dahil edilir. Ayrıca konşimento içindeki malın cins ve miktar bölümündeki kargonun ismi, hangi sınıf olduğu ve etiket bilgileri doldurulmalıdır (Çancı ve Erdal, 2009:65).

Özel Kargoya aşağıdaki örnekler verilebilir:

- Canlı Hayvanların Taşınması
- Bozulabilir Ürünlerin Taşınması
- Değerli Kargoların Taşınması
- Cenaze Taşınması
- Tehlikeli Maddelerin Taşınması
- Ağır Kargo Taşınması
- Diğer Taşımalar

1.3.3.2.1. Canlı Hayvanların Taşınması

Yolcular sahip oldukları hayvanları seyahatleri sırasında yolcu kabininde bazı kurallar nedeniyle taşıyamamaktadırlar. Havayolu işletmeleri de yolcu talebi üzerine canlı hayvanları kargo ile taşımaktadır. Bunun yanı sıra kargo kapsamındaki canlı hayvanlar; sirk hayvanları, at, balık, kümes hayvanları vb. çeşitte karada ve suda yaşayan hayvanları kapsamaktadır. Canlı hayvanların taşınmasına yönelik talepte bulunan kuruluşlara da havayolu işletmeleri kargo hizmeti vermektedir (Bayezit, 2015:43).

Canlı hayvanların taşınacağı kafes, IATA düzenlemelerine göre hazırlanır. Canlı hayvanların kafesinin üstüne aşağıdaki etiketler yapıştırılmalıdır (Çancı ve Erdal, 2009:65):

- En az bir tane canlı hayvan etiketi,
- Dört tane konumlandırma etiketi,
- Bir tane sıcaklığı uyarı etiketi,
- Varsa hayvanın beslenmesine ilişkin talimat yapıştırılır.

IATA düzenlemelerine göre göndericinin yapacağı işlemler şunlardır:

- Canlı hayvana ilişkin sertifika düzenlemek,
- İthalat-İhracata ilişkin izin belgesine sahip olunması,
- Sağlık sertifikasına sahip olunması.

Havayolu konşimentosunca canlı hayvanların taşınması sırasında meydana gelebilecek herhangi bir kaza, ölüm veya hastalıktan sorumluluğun bulunmadığı da yazılır (MEGEP, 2011: 31).

1.3.3.2.2. Bozulabilir Ürünlerin Taşınması

İşlemi yapılan kargonun ısı ve sıcaklığa duyarlı olması sebebiyle belli derece sıcaklıkta tutmayı gerektiren ve gerekli koşullar sağlanmadığı takdirde zarara uğrayabilecek kargolar bozulabilir kargo olarak adlandırılmaktadır. Bozulabilir kargolarla hassas ürünler taşındığından havayolu taşımacılığı bu tür ürünler için en uygun taşıma aracıdır. Bozulabilir ürünlerin taşınması, IATA düzenlemelerine uygun yapılmalıdır. Başlıca bozulabilir bazı ürünler aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

- Çiçek,
- Yumurta,
- Taze ya da donmuş balık ve et,
- Meyve-Sebze,
- Gıda maddeleri,
- Bitki ve türleri,
- Kokulu ürünler,
- Sıcaklığa hassas tıbbi elevatlar,
- İnsanlar için organ veya kan iletileri gibi ürünlerdir (Derici, 2015:28-29).

1.3.3.2.3. Değerli Kargoların Taşınması

Değerli kargolar, fatura bedeli olarak kilo ücreti 1,000 Amerikan Doları ve üzeri altın, pırlanta, platin, kıymetli maden, kıymetli belgeler, kredi kartları, banknotlar vb. değerli eşyaların yüksek güvenlik tedbirleri alınarak taşınmasıdır (plures.com.tr, 25.12.2017).

Değerli kargoların güvenli bir biçimde istenilen yere taşınması için yüksek tedbirler alınmış güvenli depolama bölümleri olan kaplarda taşınmaktadır (www.siacargo.com,25.12.2017).

Değerli kargoların sevkiyat işlemlerinde dikkat edilecek hususlar aşağıdaki gibidir (http://dubai-kargo.com, 27.12.2017):

- Kıymetli kargonun gönderileceği ülkede herhangi bir kısıtlama bulunup bulunmadığına bakılmalıdır.
- Taşıyıcının bu tür kargonun taşınmasında herhangi bir kısıtlama bulunup bulunmadığını belirtilmelidir.
- Taşınacak kargonun değerli olduğuna ilişkin üzerine işaret veya etiket yapıştırılmamalıdır.
- Düzenlenen konşimentoda ilgili bölüme kargonun boyutu, her parçanın ağırlığı, rengi, ambalaj türü ile ilgili bilgiler yazılmalıdır.

- Taşınacak kargonun her bir parçası üstüne gönderici, alıcıya ilişkin bilgileri ve bunun yanı sıra varış yeri, parça toplamı ve hacmi, transfer yapılıyor ise transfer istasyonu net bir biçimde belirtilmelidir.
- Değerli kargo sevkiyatlarına ilişkin işlemlere öncelik tanınmalıdır.
- Değerli kargolarda kullanılan ambalajlar meydana gelebilecek hasarlar karşısında hemen fark edilecek biçimde olmalıdır.

1.3.3.2.4. Cenaze Taşınması

Cenazenin bir yerden başka bir yere ulaştırılmasında cenaze, kurşun, tahta veya çinko gibi sağlam malzemeden yapılmış tabutun içine konur ve üstüne kanvas veya çuval ile sarılır. Cenazeye ilaçlama işlemi yapılmışsa ilaçlamanın yapıldığına yönelik evrakların diğer evraklarla birlikte bulundurulmalıdır (Karagülle ve Birgören, 2013:47). Kül biçimindeki cenazeler bir sandık veya tahta kutuya konulur. Cenazenin çıkışından varışına kadar rezervasyon işlemleri yapılır. Konsolide yapılmaz ve ayrıca ayrı bir havayolu taşıma senedi düzenlenir. Ara ve varış rotalarına ilişkin taşıma ve ülkelere ilişkin bir sınırlamaların bulunup bulunmadığı kontrol edilir (Batur, 2008:138).

1.3.3.2.5. Tehlikeli Maddelerin Taşınması

Tehlikeli maddeler, bu tür maddelerin taşınması sırasında herhangi bir şekilde meydana gelebilecek kaza ya da dikkatsizlik sebebiyle insan sağlığına, emniyete ve çevreye hasar verebilme riski taşıyan gaz, katı ya da sıvı şeklinde bulunan ürünlerdir (Bali ve Göztepe, 2014:672).

Tehlikeli maddeler, sahip oldukları şekle, kimyasal özelliklere veya tehlikelerine ilişkin sınıflandırmaya tabi tutulabilmektedir. Tehlikeli maddeler için yapılacak sınıflandırmada her bir eşya için kimlik numarası, harf ve alt sınıf numarası verilmelidir. Tehlikeli madde içeren tüm kargolar kanunların belirttiği çerçevede yüklenip taşınmalıdır (MEGEP, 2011:5). Ayrıca tehlikeli maddelerin taşınması IATA-DGR (Tehlikeli Madde Düzenlemeleri) ilişkin hükümlere göre yapılmaktadır (Karagülle ve Birgören, 2013:47).

Tehlikeli maddeler, sahip oldukları özellikler nedeniyle yolcu, uçak ve diğer eşyaların emniyetini riske sokan kargolardır. Bu nedenle sıkı bir denetime tabidir. Havayolu ile taşınmasına yalnız özel nedenler ve şartlar ile izin verilmektedir. Eğer tehlikeli madde taşınmaya uygun değil ise taşıma yapılmaz. Bu tür kargoların taşınmasında sorumluluk gönderici ve taşıma ile ilişkisi bulunan bütün tarafların yükümlülüğündedir. Taşınma izni bulunan tehlikeli kargonun ambalajlanması, paketlenmesi, etiketlenmesi, en fazla gönderilebilecek miktar, gönderi evraklarında doğru açıklamaların olması gibi tüm yükümlülüklerden taraflar sorumludur. Ayrıca tehlikeli kargoların kontrol işlemleri diğer kargolara oranla daha fazla önem verilerek yapılmakta ve taşıyıcı bu tür kargoların içeriğini istediği gibi kontrol edebilme yetkisine sahiptir (MEGEP, 2011:65-68).

1.3.3.2.6. Ağır Kargo Taşınması

Ağır kargolar; sahip oldukları ağırlık sebebi ile özel olarak uygulama yapmayı gerektiren yüklerdir. Tek bir parça ağırlığı yüz eli kilogram ve üstü olan kargolar ağır kargo kapsamında değerlendirilmektedir (SHGM, 2015:69).

Başlıca ağır kargo olarak değerlendirilen yükler aşağıdaki gibidir (MEGEP, 2007:15):

- Uçak motoru
- Araba
- Açıkta gönderilen makine aksamı
- Borular
- Kablo makaraları vb.

Ağır kargoların taşınmasına ilişkin başlıca özellikler aşağıdaki gibidir (Çancı ve Erdal, 2009:74):

- Ağır kargo hangi ülkeye gidecek ise o ülkede gönderilecek kargoya ilişkin bir sınırlama bulunup bulunmadığı incelenmelidir.

- Transfer ya da varış rotalarında kargonun yüklenip boşaltılmasında araç gereçlerin bulunması ve kapasiteleri IATA-DGR kitabındaki kurallara uygun olmalıdır.
- Ağır kargolar için yapılan ambalajın çıkışından varışına kadar herhangi bir bozulma ya da hasara uğramayacak sağlamlıkta olmalıdır.
- Ağır kargonun navlun ücreti peşin olarak ödenmelidir.
- Üç yüz kilogramı geçen ağır kargolar konteynere yapılmamalıdır.
- Yükleme yapılacak ağır kargolar için uçağın kapı boyutuna dikkate edilmelidir.

1.3.3.2.7. Diğer Taşımlar

Havayolu kargo taşımacılığında yukarıda anlatılanların dışında, kırılabilir kargolar, ıslak kargolar, diplomatik kargolar, banyo edilmemiş filmler, değerli sanat eserleri, basın malzemeleri, koruma gerektiren kargolar sayılabilir (Derici, 2015:27).

İKİNCİ BÖLÜM

2. HAVAYOLU TAŞIMACILIĞI YAPAN İŞLETMELERDE GELİR YÖNETİMİ

2.1. HAVAYOLU TAŞIMACILIĞINDA GELİR YÖNETİM SİSTEMİ

2.1.1. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetiminin Tanımı ve Kapsamı

Günümüz rekabet koşulları içerisinde faaliyet gösteren işletmeler varlıklarını devam ettirebilmek ve kârının maksimumunu sağlayabilmek adına birçok yenilikçi stratejiler uygulamaktadırlar. Gelir yönetimi uygulamaları da işletmelerin gelirlerini artırmak için başvurdukları yenilikçi stratejilerden bir tanesidir (Meterellioz ve Tan, 2014:87).

Gelir yönetimi, 1970 yıllarının sonunda ABD havayolu işletmelerinin serbestleşme faaliyetiyle birlikte başlamıştır. 1978 yılında bilet ücretlerindeki denetimin kaldırılması, piyasaya girmenin ya da çıkmanın kolaylaşması, iki şirketin birleşmesi ve rota onayının kaldırılması gibi serbestlikler tanınmıştır. Yapılan bu serbestleşme hareketi ABD havacılık sektöründe değişim ve gelişime olanak tanımıştır. Ayrıca havayolu işletmelerinde serbestleşme uygulaması, çok sayıda alternatif havayolu işletmesinin faaliyete girmesini, yeni hatların, fiyatların, hizmetlerin oluşmasını sağlamıştır (Hacıoğlu, 2011:6-7). Havayolu işletmelerinin serbestleşmesi ile birlikte piyasaya giren havayolu işletmelerinin sayısının artması rekabeti arttırmış ve bu rekabet karşısında işletmeler şirket gelirlerini arttırabilmek amacıyla gelir yönetimi stratejisine başvurulmuştur. Bu kapsamda gelir yönetimi için çeşitli tanımlar aşağıda mevcuttur.

Gelir yönetimi, havayolu işletmelerinin uçaktaki koltukları farklı müşteri segmentlerine ayırarak ve uçak biletlerine farklı ücret tarifesi uygulayarak satma işlemidir (Gür ve Yıldız, 2016:16) .

Havayolu taşıma sektöründe gelir yönetimi, müşterilere aynı koltuğu farklı fiyat uygulamasıyla satıp kârın yükseltilmesidir (Subramanian ve Stidham, 1999:147). American Airlines gelir yönetimini, havayolu işletmelerinin doğru koltuğu, doğru müşteriye, doğru ücretten satması olarak tanımlanmıştır. Tanımda vurgulanmak istenen önemli kriterler söz konusudur. Bu kriterler; gelir yönetimi uygulaması ile havayolu işletmeleri rezervasyon sistemlerinin kontrolü sağlamakta ve kârlılığını arttırmaktadır (Barry ve Leimkuhler, 1992:8).

Gelir yönetimi, kapasitenin etkin kullanımına olanak tanıyan ve müşteri talebi karşısında mevcut kapasitenin geliri en fazla arttıracak biçimde ne şekilde paylaşılacağına yön vermektedir. Bu kapsamda gelir yönetimi, ne kadar fiyatla kaç adet koltuğun hangi pazar bölümüne ne zaman satılacağını belirlemeye yardımcı olmaktadır. Kısaca gelir yönetimini kapasite, maliyet, takvim, saat, müşteri olarak özetlenebilir (Sarılğan, 2001:42).

Gelir yönetimi, kapasite, talep ve rezervasyon yönetimini bütünleştiren bir uygulamadır. İşletmeler mevcut kapasitelerinden en fazla geliri elde edebilmek için pazarlama, yönetsel ve finansal yöntemlerini, kapasite, fazla rezervasyon, fiyatlandırma politikalarıyla bütünleştirerek sahip olduğu kapasiteden en yüksek geliri elde etmeye çalışmaktadır (Ören, 2005:21).

Gelir yönetimi zaman, ürün (koltuk) ve fiyat faktörlerini göz önünde bulundurulmuş bir kavramdır. Gelir yönetimiyle işletmeler gelecekte olması beklenen tahminler için geçmiş verileri ve güncel rezervasyon işlemlerini kullanarak mevcut kapasiteyi etkin bir biçimde yönetmeye çalışır (Gür ve Yıldız, 2016:16). Biletlerin fiyatlandırılmasında etkin rol oynayan gelir yönetimi uçuş hatlarının fiyatlarını belirlemeden önce hattın geçmiş verilerine bakıp bilgi edinmektedir. Örneğin, dış ülkeden Türkiye'ye yapılan uçuşlarda yaz mevsiminde, resmi veya dini tatil günlerinde bilet fiyatları çok daha yüksek olmaktadır. Ancak herhangi bir hatta yapılması beklenen satışların daha düşük seviyelerde izlemesi durumunda hatlarda bilet fiyatları ucuzlatılarak hareketlilik kazandırılmaya çalışılır (Atalık, 2016:108). Bu kapsamda, yolcunun bileti almaya karar verme zamanı havayolu işletmelerinin bilet fiyatlarını belirlemede önem arz etmektedir. Örneğin, kalkış zamanına yakın biletini almaya karar veren bir yolcunun

haftalar önce bilet satın alan yolculara göre daha yüksek ücret ödemesi havayolu işletmelerine farklı kazanç getirecektir (Kara, 2008:15).

Gelir yönetimi, müşteriler için ayarlanan fiyatların, havayolu işletmelerinin sahip oldukları mevcut kapasite ve doluluk oranları göz önünde bulundurularak belirlenmesi işlemidir. Doluluk oranlarının düşük olduğu zamanlarda bu tür işletmeler sabit maliyetlerini karşılamak amacıyla daha düşük fiyat uygulamasına başvurmaktadır. Yüksek talebin olduğu zamanlarda ise yüksek fiyatlandırma söz konusu olmaktadır. Doluluk oranları önemli bir husustur. Çünkü uçak havalandıktan sonra boş uçan koltuğun doldurulma şansı olmayacaktır. Bu da gelir elde etme imkanının kaybedilmesi demektir (Hacıoğlu, 2011:67-69).

Gelir yönetimi talep kararlarının yönetilmesi ve kararların alınmasında ihtiyaç duyulan bir uygulamadır. Talep kararlarının yönetilmesi ile ifade edilmek istenen, kararın talep ve talebin özelliklerini öngörmeyi ve talebi yönetmek için fiyat ve kapasitenin kullanılmasıdır (Bilişik, 2015:173).

Gelir yönetimi, hizmet sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin sıklıkla kullandıkları bir yöntemdir. Hizmet işletmeleri geleceğe yönelik tahminlerde bulunarak var olan müşterileri elde tutmak ve yeni müşteriler kazanma çabası içinde kârlarını arttırmak istemektedir. Bunun yanı sıra mevcut piyasada faaliyet gösteren rakip firmaların bulunması rekabeti kızıştıran bir ortam yaratmakta ve işletmelerin gelir yönetimi uygulamasına iten bir sebep olmaktadır (Gürel ve Kayar, 2017:1-3).

Günümüz koşulları altında işletmeler bir takım satış kararları almak zorundadırlar. Bunlar, müşterilerin segmentlere nasıl ayrılacağı, fiyatlandırmanın nasıl yapılacağı gibi kararlar bunlardan yalnız bir kaçıdır. Bu tür satın alma kararlarına olan ihtiyaç gelir yönetim uygulamasını ön plana çıkarmaktadır. Gelir yönetimi üç temel talep yönetim kararlarından oluşmaktadır. Bunlar, yapısal, fiyat ve miktar kararlarıdır. Bunlardan ilki olan yapısal kararlar; satış yönteminin ne olacağı, segmentasyonların nasıl yapılacağı ya da farklılaştırma yönteminin nasıl uygulanacağı gibi kararları ifade etmektedir. Fiyat kararları ise; fiyatların ne şekilde belirleneceği, indirimlerin ne şekilde yapılacağı, özel ya da rezerv fiyatların ne şekilde belirleneceği, zamana göre

fiyatların ne şekilde değiştirileceği gibi kararları kapsamaktadır. Son olarak miktar kararları ise; satın alma talebinin kabulü veya reddedilmesi için ayrılan segmentlere ne kadar kapasite ayrılacağı, pazara sunulan ürünün ne zaman pazardan çekileceği gibi kararları kapsamaktadır (Baş, 2008:15).

Gelir yöntemini uygulayan işletmelerin bazı özelliklere sahip olması gerekmektedir. Bu özellikler, ürün veya hizmet pazarının segmentlere ayrılması ve bu segmentler arasında fiyat farklılaştırması yapılabilmesidir. İşletmenin kısmen de olsa kapasite sınırı olmalıdır. Kısıtlı zaman diliminde mevcut kapasiteye dahil etme ya da çıkartma işlemi yapılamıyor olmalıdır. Ayrıca söz konusu ürün veya hizmetin zaman kısıtlaması olmalıdır. Zamanı aştıktan sonra envanter değeri bitmelidir. Bunun yanı sıra ürün veya hizmetin fiyatının marjinal maliyetinden yüksek olmalıdır. İşletmenin talep üzerine gelen satın alma kararını kabul ya da reddetmesi hususunda veya talebe göre fiyat farklılaşmasının yapılabileceği esnekliğe sahip olmalıdır. Gelen talebin tahmin edilebilir ancak sabit bir yapıda olmamalıdır (Meterelliyo ve Tan, 2014:87).

Gelir yönetimi her ne kadar havayolu şirketleri tarafından sıklıkla kullanılsa da bu yöntem otel, kargo şirketleri, demiryolu taşımacılığı, perakendecilik, sağlık, araba kiralama, basın-yayın, golf gibi birçok sektörde de kullanılabilir (Metters ve Vargas, 1999).

Havayollarının, otellerin ve araba kiralama vb. şirketlerin yaygın olarak kullandığı bu yöntem şirket gelirlerini arttıran önemli bir faktör olmaktadır. Örneğin, Ford'un 1995 ve 1999 yılları arasında uyguladığı gelir yönetimi uygulamasıyla satışlarını %5, vergi öncesi kârını %250 ve gelirlerini %25 arttırabilmiştir (www.capital.com.tr, 27.11,2017).

Gelir yönetimi, hizmet sektöründe faaliyet gösteren firmaların belirsiz talep ve dayanıksız ürün üreten firmaların gelirlerini arttırmak amacıyla başvurduğu yenilikçi yöntemlerden birisidir (Hacıoğlu, 2011:4). Aynı zamanda gelir yönetimi kapasite sınırı bulunan hizmet işletmeleri tarafından yoğun olarak kullanılmaktadır. Havayolları şirketlerinin ve otel işletmelerinin mevcut sabit bir kapasiteye sahip olması, dayanıksız stokların ve yüksek tutarlı sabit maliyetlerin olması gibi benzer özellikler

bulunmaktadır. Bu kapsamda havayolu işletmeleri için uygulanabilen geleceğe yönelik tahmin veya çeşitli veri toplama stratejileri otel işletmeleri içinde geçerlidir. Otel işletmeleri de gelirlerini arttırma hedefinde talebi doğru tahmin edebilmek için geçmiş veri ve rezervasyon işlemlerini kullanmaktadır (Gür ve Yıldız, 2016:17).

Sonuç olarak gelir yönetimi şirketlerin gelir ve kârını en üst seviyeye çıkarmak amacıyla uyguladıkları bir yöntem olmaktadır. Gelir yönetiminin hedefinde doğru koltuğun, doğru fiyattan, doğru zamanda, doğru müşteriye satmak vardır (Bilişik, 2015:173). Bu nedenle gelir yönetimi talep tahminlerinde bulunmaya ve pazarın segmentlere (sınıflandırılması) ayrılması işlemine dayanmaktadır. Ayrıca havayolu işletmelerinin sunmuş oldukları fiyatlar karşısında farklı davranış sergileyen müşteri tipleri de bulunmaktadır. Örneğin, havayoluyla yolculuk yapacak müşterilerin tatil veya iş amaçlı yolculuk yapanlar ya da öğrencilerin olması farklı birer sınıflandırmadır (www.capital.com.tr, 27.11,2017). Yani iş amaçlı yolculuk yapacak yolcular tatil amaçlı yolculuk yapacak yolcular gibi haftalar önce bilet satın almaz ve tatil amaçlı yolculuk yapacaklara oranla iş amaçlı yolculuk yapanlar daha çok ücret ödemeyi kabul etmektedirler (Gür ve Yıldız, 2016:18).

Bunun yanı sıra bir uçakta mevcut kapasitenin sınırlı olduğu ve satılamayan her koltuğun gelir getirmesinin söz konusu olmayacağından bir takım problemlerle karşı karşıya kalınmaktadır. Bu problemler, her segmente uygulanacak bilet ücretinin ne olacağı, koltuk kapasitesinden fazla koltuk satılıp satılmaması gerektiği, her segment için kaç adet koltuk ayrılacağı, ucuz satışa sunulan biletler bittiğinde daha yüksek ücretten satışa sunulmuş biletlerin ucuz bilet rezervasyonu yaptırmak isteyen yolcuya satılıp satılmaması gerektiği gibi sorulara işletmeler gelir yönetimi yaklaşımıyla cevap bulmaya çalışmaktadırlar. Bu sorulara American Airlines'ın gelir yönetimi uygulayarak cevap bulması ona yılda 1 milyar dolar ek gelir elde ettirmiştir (www.capital.com.tr, 27.11,2017).

2.1.2. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetim Uygulamasının Amacı

Havayolu taşımacılığı yapan işletmeler, gelir yönetimi uygulaması ile mevcut koltuk satışında kapasite, talep ve fiyatın etkin kontrolünü sağlayarak gelirlerini en üst

seviyeye çıkarmayı hedeflemektedir. Havayolu işletmeleri gelir yönetimi ile kısa vadede gelirlerini uzun vadede ise kârını yükseltmeyi istemektedir. Havayolu taşımacılığı yapan işletmeler bu bağlamda, gelir yönetim sistemi ile mevcut ve geçmiş talep verilerini kullanarak pazarlama faaliyetleri ile ilişkilendirip kendisine uygun olan bir seçenek olma gücünü yükseltmeye çalışmaktadır (Atalık, 2016:110). Gelir yönetimi ile havayolu taşımacılığında yolcu veya kargo kapsamında uçağın kullanılma eğilimi ile mevcut ya da geçmiş verileri kullanarak fiyat ve kapasite kontrolü sağlanabilmektedir. Bu sayede havayolu taşımacılığı ister kargo ister yolcu taşımak için kullanılсын müşterinin beklenti ve ihtiyacına uygun hizmet sunmuş olmaktadır. Havayolu işletmelerinin genel olarak gelir yönetimi uygulamasındaki amaçları aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Unurlu, 2010:57-58).

- İşletmelerin fiyatı etkin şekilde yapılandırması,
- Talep seviyesinin düşüş gösterdiği dönemlerde doluluğun yükseltilmesi, talep seviyesinin yükseliş gösterdiği dönemlerde ise gelirin yükseltilmesi,
- Talep analizi, pazar karması ve pazarı segmentlere ayırma işlemleri ile talebin kontrolünü sağlamaı,
- İşletmelerin indirimli ücretlerin kontrolünü sağlamaı,
- İşletmeler toplamdaki talebi ve fiyat esnekliğini dikkate alarak pazar ve gelir kaybını en düşük seviyeye düşürmesi,
- Bir pazar segmenin başka bir pazar segmentine sunulmuş olan fiyattan bilet satın almanın önlenmesi,
- İndirimli ücretler ile satın alma yapan bir pazar segmentinin yüksek ücretler ile satın alma yapan pazar segmentinin biletini almasının önlenmesi,
- Gerçekleşmeyen uçuşlar, iptaller gibi nedenlerle meydana gelebilecek atıl kapasite ve zararlar mümkün oldukça en az seviyeye düşürülmesi,
- Mevcut ya da potansiyel pazardan mümkün olduğunca en fazla gelirin elde edilmeye çalışılması,
- Pazar segmentlerinin kalış sürelerini en fazla gelir elde edecek biçimde kontrolünün sağlanması.

2.1.3. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetim Uygulamasının Avantajı ve Dezavantajları

Gelir yönetimi uygulamasının avantajları olarak, havayolu işletmeleri kapasite yönetimi, fiyat farklılaşması gibi politikalarla bilet satışlarını yükseltmekte ve böylece rekabet avantajı sağlamış olmaktadır (Yousef, 2007:3). Gelir yönetiminin etkin ve doğru yönetimi ile Delta Havayolları şirketi 300 milyon \$, Birleşik Devletler Havayolları 500 milyon \$ gelirlerini arttırabilmiştir (Chiang vd, 2007:99).

Gelir yönetimi uygulamasının dezavantajları olarak, müşteriler, havayolu işletmesinin yapmış olduğu farklı ücretlendirme uygulamasına fırsatçı havayolu işletmesi imajıyla bakabilir. Ayrıca havayolu işletmelerinin sıklıkla indirimli bilet satmaları müşterinin gözünde kalitesiz havayolu işletmesi algısı oluşmasına neden olabilmektedir (Yousef, 2007:3).

2.1.4. Havayolu Taşımacılığında Gelir Yönetimi İncelemesi

Havayolu taşımacılığı yapan işletmeler gelir yönetimi uygulamasına başvururken bazı hususları dikkate almalıdır. Bunların en başında hiç kuşkusuz müşterilerin istek ve arzularını karşılayabilmek ve kendi kârlarının etkinliğini sağlamak için talep tahmininde bulunmaktır. Aynı zamanda firmalar bunu yaparken her müşterinin farklı istek ve arzu içinde bulunduğunu göz önüne aldığı anda pazarı bölümlere ayırma ihtiyacı da duymaktadır.

İşletme yönetiminin alacağı en önemli kararlardan biri de hizmete ilişkin satış fiyatını belirlemektir. İşletme yönetiminde alınan fiyatlandırma kararları; müşterilerin benimseyebileceği, maliyetleri karşılayacak, rakipler ile rekabet edilebilecek ve hedeflenen şekilde kâr sağlanabilme amacına hizmet etmelidir (Gökçen vd, 2014:133). Bu durumda havayolu taşımacılığı yapan işletmeler müşterilere arz edilen fiyatları belirlenmede kapasite ve doluluk oranlarını göz önünde bulundurularak oluşturmaktadır. Bu kapsamda arz ve talep sistemlerinin incelenmesi ile hem müşteri için hem de işletmeler için en uygun fiyat oluşturulur (Hacıoğlu, 2011: 67). Bunun yanı sıra havayolu işletmeleri için önemli bir inceleme konusu olan rezervasyon

sistemleridir. Uçağın kalkış gününden önce rezervasyonların bilinmesi gelir yönetiminin temelini oluşturur. Ayrıca havayolu işletmeleri veya diğer işletmeler müşteri talebinin yüksek ya da düşük olan zamanları belirlemek amacı ile ayrıntılı rezervasyon verilerine ihtiyaç duymaktadır. Bu veriler olmadan işlevsel bir tahmin yapmak neredeyse imkansızdır (Atalık, 2016:112).

Havayolu işletmelerinin uygulamış olduğu önemli gelir yönetim politikalarından biri olan ücret farklılaştırması işletmelere gelir getiren etkili bir yol olduğundan ayrıca değinilmesi gereken bir husus olmaktadır. Havayolu işletmeleri ücret farklılaşması ile aynı ürünü her müşteriye farklı ücretten satmaktadır. Bu kapsamda ücret farklılaştırılması da havayolu işletmeleri için önem arz etmektedir (Zor, 2012:30).

Havayolu taşımacılığında maliyet konusu önemli bir husustur. Havayolu taşımacılığı yapan işletmeler maliyetlerini doğru bir biçimde belirlemek ve kontrolünü sağlamak büyük önem arz etmektedir. İşletmeler sahip oldukları maliyet unsurlarını doğru bir biçimde tanımlamalı ve analizini yapmalıdır (Durmuş ve Öztürk, 2014:218). Gelir yönetiminde incelemesinin alt başlıklarında bu önemli unsurların ayrıntıları anlatılmıştır.

2.1.4.1. Havayolu Taşımacılığında Tahmin

Gelir yönetim uygulamasının en kritik unsurlarından biri tahmindir. Yapılan araştırmalarda havayolu işletmeleri ya da otel işletmelerinin doğru yöntemlerle tahmin yaptıkları gözlenmektedir. Havayolu işletmeleri yapacakları her uçuşta geçmiş rezervasyonlara bakarak tahmin yapabilmektedir. Havayolu işletmelerinde yolcular uçak biletlerini yolculuklarından bir yıl, birkaç ay, birkaç gün önce veya aynı gün içinde alabilmektedir. Günümüz teknolojisinin vermiş olduğu en büyük kolaylıklardan biri elektronik rezervasyon sistemleridir. Elektronik rezervasyon sistemlerinin kullanılması ile birçok veriyi depolamak kolaylaşmaktadır. Bu sayede rezervasyon karakterleri belirlenmekte ve tahmin yapmak kolaylaşabilmektedir.

Gelir yönetiminin alt yapısının geçmiş veriler ışığına dayanan tahmin olduğu varsayılırsa yapılacak tahminlerin eksiksiz ve doğru olarak yapılması sistemin etkin biçimde işlemesi için gereklidir. Muhasebe verilerinin de doğru ve eksiksiz bir biçimde tutulması daha sonra yapılan kayıtlara ulaşılması ve tahminler yapılabilmesi için büyük önem taşımaktadır. Unutulmamalıdır ki, sadece tahmin olması için yapılan bir tahmin işletmeye kârdan çok zarar getirir (Hacıoğlu, 2011:89-90). Bu nedenle özellikle muhasebe bilgileri, bu bilgileri kullanan kimselerin karşılaştıkları durumlar karşısında endişeyi azalttığı ve bilgi kullanıcısının davranışlarından emin olmasını sağladığı ölçüde etkin bir araç olmaktadır (Karacan, 2015:9).

2.1.4.2. Havayolu Taşımacılığında Pazar Bölümleme

İşletmelerin en temel hedefi, müşteri ihtiyacını gidermek ve buna karşın kâr elde edebilmektir. Her müşterinin farklı olduğu düşünüldüğünde yani; her müşterinin farklı ihtiyacı, beklentisi ve istekleri olduğu göz önüne alındığında çok geniş bir yelpazeye yayılan bu ihtiyaç, beklenti ve isteklerin tamamını havayolu işletmelerinin karşılaması neredeyse imkansızdır (Shaw, 2011). Bu nedenle bu zorluğun giderilebilmesi amacı ile heterojen pazarı müşterilerin benzer ihtiyaç, beklenti ve isteklerine göre homojen pazara bölmektedir (Kotler ve Armstrong, 2006).

Genel yapı itibari ile müşterilerin bölümlere ayrılmasına yardımcı kurallardan bazıları örnek olarak aşağıdaki gibi sıralanabilir (Baş, 2008:30):

- Seyahat süresi
- Seyahat amacı (iş, tatil-eğlence)
- Demografik Yapı (gelir, yaş, cinsiyet, eğitim)
- Özel Günler (Hac, Ramazan)
- Mevsimsellik
- Çıkış noktası

Havayolu işletmeleri pazar bölümlemesini, seyahat edecek kişilerin ödemekte istekli oldukları ücretlere göre etkin bir biçimde yapabilmektedir. Bilet fiyatlarının düşük olması amacı ile uygulanan cumartesi akşamı kalış, haftalar öncesinden biletini satın al kuralı ve yapılan rezervasyonların iptali halinde ceza uygulamaları ile bir takım

sınırlamalar getirmektedir. Bu da ucuz biletle seyahat etmek isteyen kişilerin, düşük fiyat uygulamasından yararlanmak için haftalar öncesinden rezervasyon yaptırdığı gözlenmektedir. Ancak sınırlamaları umursamayan ve zamanı değerli olan kişiler yüksek ücretten bilet almayı kabul etmektedir (Hacıoğlu, 2011:9-10).

2.1.4.3. Havayolu Taşımacılığında Kapasite Yönetiminin İncelemesi

Hizmet işletmeleri sahip oldukları kapasiteden en üst seviyede faydalanmaya çalışmaktadır. Özellikle sınırlı kapasiteye sahip olan işletmeler bütçe ve talep dengesini kurmak için en ideal seviyede kapasite kullanımının yollarını aramaktadır (İslamoğlu vd, 2006:198).

İşletmeler sahip oldukları mevcut kapasitelerini işlevsel bir biçimde kullanmak durumundadırlar. Bununla birlikte etkin planlanmış kapasite yöntemi yapmaları ile mümkün olabilmektedir. İşletmelerin kapasite planlaması yapması belirli dönemlerde kullanacakları kapasitelerini belirlemede yardımcı olmaktadır. Ancak işletmelerin yanlış kapasite planlaması yapmaları durumunda atıl ya da eksik kapasite ile karşılaşmalarına neden olacaktır. Bu da işletmenin verimliliği dolayısıyla işletmenin kârlılığı amaçlanan seviyeden uzak olmasıyla sonuçlanacaktır (Bulut, 2004:1).

Kapasiteyi odak noktası yapmış bir takım hizmet işletmeleri satılan kapasitenin yüzdesini işletmenin verimliliğinin yüzdesi olarak dikkate almaktadır. Ancak bu yüzdeler yalnız başına kârlılığın tespitinde yetersiz kalmaktadır. Havayolu taşımacılığında kapasite sabittir. Bu nedenle kapasitenin doğru ve etkin yönetimi önem arz etmektedir. Çünkü doğru ve etkin kapasite yönetimi kârın en üst seviyeye ulaşmasında önemli görev üstlenmektedir (Hacıoğlu, 2011:68).

Kapasiteye ilişkin düzenlemeler havayolu işletmelerinin pazara arz edecekleri kapasiteyi belirlemelerini sağlar. Arzı yapılacak kapasite koltuk sayısı ve uçuş sıklığı ile belirlenir. Koltuk sayısı kullanılan uçak tipi ile direkt ilgili olduğundan uçak tipi kapasite belirlemede önemli bir faktör olmaktadır. Uçuş sıklığı ise günlük, haftalık yapılan sefer sayısı ölçüt alınarak kapasite belirlemede önemli bir yer teşkil etmektedir. Pazara sunulacak kapasitenin tespitinde pazar talebi ölçülmeye çalışılır ve

arz edilecek kapasitenin talebi karşılayacak şekilde tespit edilmesi istenir. Ayrıca, havayolu işletmeleri talepteki dalgalanmalara karşın pazara sunacakları kapasiteyi zaman içinde esnek bir biçimde değiştirebilip değiştirememesi de önemli bir durum teşkil etmektedir. Havayolu işletmelerinin sahip oldukları kapasitelerini hızlı bir biçimde değiştirebilmesi maliyet azaltmak ve işlevsel bir kapasite yönetimi elde edebilmek adına önemlidir (Gerede, 2011:508-509).

Kapasite ve maliyetler birbirleri ile doğru orantılı olarak yükseliş gösterir. Havayolu işletmeleri için sahip olunan filo yapısına bir uçak eklenmesi işletmenin büyük maliyetlere katlanmasına neden olacaktır. Bu nedenle kapasite hızlı bir biçimde arttırılamaz. Kapasitesi sınırlı olan işletmeler bu sebeple gelir yönetimi uygulayarak kapasitelerinin etkin yönetimini istemektedir. Havayolu işletmeleri de sınırlı kapasite ile gelirlerini yönetmekte olduğundan ve yapacakları en ufak kapasite değişikliğinde maliyetler ciddi derecede etkileneceğinden kapasite yönetimi önem kazanmaktadır (Hacıoğlu, 2011:12).

Havayolu işletmeleri için kapasitenin doğru ve etkin bir biçimde belirlenmesi önemli bir faktördür. Çünkü haddinden fazla ya da az belirlenen bir kapasite sorun teşkil edecektir. Örneğin havayolu işletmeleri talebin fazla olduğu bayram tatillerinde gerekli talebi karşılamak amacı ile yüksek kapasiteye başvurabilir. Ancak bu durumda da geri kalan zamanın büyük bir kısmında personel ve uçaklar kullanılmayacak ve atıl kapasite söz konusu olacaktır. Bunun yanı sıra, düşük talebi karşılayan kapasite seçimi, tesis kullanım oranının artmasını sağlamakta ve yatırım açısından geliri arttırmaktadır. Ancak bu durumda da kapasite belli zaman dilimlerinde talebi karşılayamayacaktır. Bu nedenle de müşteri memnuniyetsizliğine neden olup müşteri kaybı yaşamaya, pazar payının ve rekabet gücünün azalmasına sebebiyet vermektedir (Bulut, 2004:2).

Hizmet işletmeleri olan havayolu işletmeleri de talebi dengede tutmak amacı ile talebin fazla olduğu zamanlarda fiyatları arttırmakta talebin az olduğu dönemlerde ise fiyatı düşürmektedirler. Bunun yanı sıra kapasite ve talep arasındaki uyumunun sağlanması için fiyat indirimi yapmaktan havayolu işletmeleri kaçınabilmektedir. Bundaki en önemli etken müşterilerin fiyatlar düştüğü zaman kalitenin de düştüğü algısı yaratılmasından kaçınmaktır. Bu kapsamda hizmet işletmeleri için önemli bir

etken olan kapasite özel zamanlarda daha fazla çalışarak talebi sahip olunan bütçe ile eşleştirecek fiyat farklılaştırılması olmaktadır (İslamoğlu vd, 2006:199).

2.1.4.4. Havayolu Taşımacılığında Arz ve Talep İncelemesi

Havayolu işletmelerinde söz konusu hizmet satışı olduğundan ve kapasite arttırmanın maliyet yaratan bir etmen olması ve bunun yanı sıra hizmetin bekletilmemesi gibi sebeplerle arz ve talebin gelir yönetimi kapsamında incelenmesi önemli bir husus olmaktadır (Hacıoğlu, 2011:70). Çünkü arz ve talep taşımacılık hizmeti sunan işletmelerin taşımacılık faaliyetlerinin etkinliğini belirlemektedir (Özbirdir, 2009:10).

Arz, işletmelerin mal ya da hizmetini belirli bir zamanda belirli fiyatta belirli piyasaya sunması olarak tanımlanabilir (www.paraborsa.net/arz-nedir, 04.01.2018). Havayolu taşımacılığında arz satılan koltuk ve kat edilen mesafe olarak kabul edilmektedir. Bu durumda havayolu işletmesinin arzı kat edilen mesafeye göre sahip olunan koltuk sayısı ve elde edilecek kazanç ise koltuk başına gelirdir. Hiç kuşkusuz gelirlerin hesaplanmasında ölçüt işletmenin sahip olduğu maliyetlerdir. Havayolu taşımacılığı yapan işletmelerin maliyetleri genel kapsamda dört etmenden oluşmaktadır. Bunlar; İşletmeye ilişkin giderler, yolcuya ilişkin giderler, uçuşa ilişkin giderler ve rotaya ilişkin giderlerdir. Söz konusu giderler ve bu giderlerin toplam maliyet içindeki payları Tablo 1’de verilmiştir (İçöz, 2005:83-84).

Tablo 1. Havayolu İşletmelerinde Maliyetler

| Gider sınıfları | Ortalama Pay % |
|----------------------------|----------------|
| İşletmeyle ilgili giderler | 10 |
| Rota ile ilgili giderler | 27 |
| Uçuşla ilgili giderler | 45 |
| Yolcu ile ilgili giderler | 18 |
| Toplam | 100 |

İşletme giderleri, işletmenin yapması zorunlu giderlerinden oluşur. Örneğin, yönetim, pazarlama, rezervasyon gibi giderlerdir. Rota giderleri, havaalanıyla ilgili

giderlerdir. Uçak maliyeti, yer hizmetleri gibi giderlerden oluşmaktadır. Bu giderler yarı değişken yarı sabit gider niteliğindedir. Uçuş giderleri, bu giderler rotaya göre değişiklik gösterir ancak uçuş gerçekleştikten sonra sabit maliyet niteliğine dönüşür. Yakıt giderleri, havaalanı ve personel giderleri örnek gösterilebilir. Yolcu giderleri, biletleme, bagaj ve yemekler bu gider grubuna dahil edilebilir (İçöz, 2005:84).

Talep, belirli zamanda belirli fiyatla belirli piyasada mal ve hizmetin satın alma gücü ile desteklenmesidir (www.paraborsa.net/i/talep-nedir/, 04.01.2018). Başka bir deyişle talep, kişilerin belirli bir zamanda belli bir fiyattan almak için gönüllü oldukları mal veya hizmet miktarı olarak tanımlanır (İçöz, 2005:101).

Talebi etkileyen önemli faktörler bulunmaktadır. Bunlar; satış fiyatı, tüketicilerin gelir seviyeleri, ürün ya da hizmetin karşıladığı ihtiyacın şiddet derecesi, mevsimsel-zaman faktörleridir. Talebi etkileyen önemli faktörlerden biri olan satış fiyatı, işletmeler maliyetlerinin üzerine kâr payı ekleyerek satış fiyatını belirlemesi işlemidir. Satış fiyatı maliyet fiyatından düşük olamaz, olması durumunda işletmenin zararlar karşılığında kalmasına neden olur. Ayrıca, satış fiyatının yüksek olması durumunda talep düşmekte tam tersi durumda yani satış fiyatı düşük olduğunda talep artış göstermektedir. Bunun yanı sıra hiç kuşkusuz talebi etkileyen önemli faktör tüketicinin gelir seviyesidir. Tüketicinin sahip olduğu gelir seviyesi arttıkça talepte yükseliş, gelir seviyesi azaldıkça da talepte düşüş yaşanmaktadır. Ayrıca diğer bir faktör olan ürün ya da hizmetin karşıladığı ihtiyacın şiddet derecesi ise tüketicilerin ihtiyaçlarının şiddet derecesinin yüksek ya da düşük olması talep kararına etki etmektedir (www.paraborsa.net/i/talep-nedir/, 04.01.2018).

İş, tatil ya da eğlence amaçlı seyahat eden yolcuların uçak biletine olan ihtiyaç şiddeti aynı olmayabilmektedir. Örneğin, iş amaçlı yolculuk yapanlar yorucu bir iş seyahatinden sonra hemen eve dönmek isteyeceklerdir. Havayolu işletmeleri gelir yönetimi uyguladıklarından iş amaçlı yolculuk yapanların tatil ya da eğlence amaçlı yolculuk yapanlara göre daha fazla ücret ödemeyi kabul edeceklerini bilirler. Bu nedenle havayolu işletmeleri de bu tür yolculara satabilecekleri en fazla ücret ile uçak biletini satın alarak kârını arttırmaya çalışmaktadır (Atalık 2016:109-110). Talebi etkileyen faktörlerden olan mevsimlik-zaman faktörü gelir yönetimi için önem arz etmektedir.

Zaman kavramı atasözlerimizden de yola çıkarak söylendiğinde vakit nakit kavramıyla değerlendirilir (Özbilir, 2009:8). Mal ya da hizmete olacak talep mevsim ya da zamana karşı duyarlılık göstermektedir (www.paraborsa.net/i/talep-nedir/, 04.01.2018). Yılın farklı zamanlarında farklı talep söz konusu olmaktadır. Örneğin, bahar aylarında festivallerin olduğu yerlere, yaz aylarında ise özellikle okul tatil zamanlarında tatil bölgelerine olan talep artmaktadır (İçöz, 2005:156). Ancak, kış aylarında ise yaşanan olumsuz hava koşulları nedeni ile talepte düşüş yaşanmaktadır. Örneğin, Alaska gezi için talep Ağustos ayında yükseliş gösterirken Aralık ayında ise düşüş göstermesi gibi değişken talep söz konusu olmaktadır (Tuna, 2016:20). Bu nedenle yılın farklı zamanlarında ürünün miktar ve pazar fiyatı farklılık göstermektedir. Bu kapsamda havayolu işletmeleri de talebin yoğun ya da düşük olduğu sezonlarda farklı fiyat uygulaması yapmaktadırlar (İçöz, 2005:156).

Havayolu işletmeleri gelir yönetiminden faydalanarak talebi dengede tutmak amacı ile talebin fazla olduğu zamanlarda doluluk oranlarının yüksek olması nedeni ile fiyatları arttırmakta talebin az olduğu dönemlerde ise doluluk oranlarını arttırmak için fiyatı düşürmektedirler (İslamoğlu vd, 2006:199). Bunun yanı sıra zaman kavramı havayolları işletmeleri açısından iki şekilde ele alınabilir. İlki maliyet açısından ikincisinde ise tarifeler açısından incelenmesi gerekmektedir. (Yön ve Buğdaycı, 1998:172). Havayolu işletmelerinde talep, zaman açısından ele alındığında üç önemli maliyet kalemleri üzerinde durulmalıdır. Bunlar; bekleme maliyetleri, yükleme ve boşaltma maliyeti ve finansal kiralama maliyetlerinden oluşmaktadır. Bu maliyet kalemlerini zamanlama ve hız açısından havayolu işletmelerine önemli faydalar sağlayacaktır (Özbilir, 2009:8). Havayolu araçlarıyla yapılan taşımalar diğer taşıma araçlarına göre daha hızlı olduğundan zamanlamaya ve tarifelere göre hareket etmenin haftalık, aylık, günlük saatlik hesaplamaların etkin bir şekilde yapılmasını gerekli kılmaktadır (Yön ve Buğdaycı, 1998:172).

Sonuç olarak arz ve talebin etkin yönetimine cevap verecek temel unsur gelir yönetimi olmaktadır. Arzın yani sunulan hizmetin ve bu hizmeti satın almayla destekleyen talebin doğru bir stratejiyle desteklenmesini sağlayan gelir yönetimi havayolu işletmesinin yüksek kârlara ulaşmasında önemli bir yere sahip olduğu değerlendirilebilir.

2.1.4.5. Havayolu Taşımacılığında Rezervasyon Kontrolü İncelemesi

Rezervasyon kontrolü gelir yönetim uygulamasının gerçek zamanlı bir yönünü oluşturur. Rezervasyon kontrolü rezervasyon talebinin kabul edilip edilmeyeceğine karar vermede etkin rol oynamaktadır (Philips, 2011:186).

Havayolu işletmeleri için uçağın kalkış gününden önce kayıtlı olan rezervasyonlar ile ilgili bilgi veren rezervasyon eğrileri gelir yönetim sisteminin temelini oluşturmaktadır (Arıkan, 2017:20-21).

Yöneticiler önceden ilgili günün rezervasyon işlemlerine bakarken, ayrılan pazar bölümlerine (segmentlerinin) ne oranda rezervasyon yaptırılacağını öğrenmek isterler ve zaman içinde pazarın sahip olduğu özelliklere göre rezervasyonların ne derecede değişim göstereceğini de tahmin etmek zorunda kalmaktadırlar (Ören,2005:27).

Havayolu işletmeleri gelir yönetimini etkin bir şekilde yapabilmek ve rezervasyonlarını düzenlemek için geçmiş talep verilerini dikkate alıp doğru analiz yapmaya çalışmaktadır (İçöz, 1998:90). Ayrıca, havayolu işletmelerinde dağıtım kanalları olarak internet, telefon ve seyahat acentelerinden elde edilen bilgiler ile rezervasyon işlemlerinin yapılması gelir yönetim uygulamasında önemli bir yer tutmaktadır (Arıkan, 2017:21).

Havayolu işletmeleri gelir yönetimi için önem arz eden ve rezervasyon uygulaması olarak geliştirdiği stratejiler; fazla rezervasyon, rezervasyon yaptırıp gelmeyen ya da rezervasyon iptalleri uygulamasıdır. Bu stratejilerin etkin yönetimi havayolu işletmelerinin önemli derecede kâr elde etmelerini sağlamaktadır (Erdem, 2010:38).

2.1.4.5.1. Havayolu Taşımacılığında Fazla Rezervasyon Sistemi

Havayolu şirketlerinin gelirlerini artırmak amacıyla uyguladıkları politikalarda biride fazla rezervasyon (overbooking)'dur. Fazla rezervasyon sistemi, rezervasyonu

olan müşterinin haber vermeden rezervasyonunu kendi kendine iptal etmesi sebebi ile havayolu işletmelerinin mevcut kapasitenin üstünde bilet satması işlemidir (Zor, 2012:28).

Fazla rezervasyon sistemi uygulaması, rezervasyon yaptırımları halinde gelmeyen yolcular sebebiyle havayolları, koltukların boş kalmaması adına fazla rezervasyon sistemini geliştirmiştir. Burada uygulanan sistem gerçek kapasite dışında koltuk satma işlemidir. Havayolları için bu yöntem ciddi kâr elde etmeyi sağlamaktadır. Çünkü gelmeyen yolcuların yapmış oldukları ödemeler havayolları işletmelerine kaldığı için havayolları bu yöntemi uygulamayı her zaman tercih etmek isteyecektir. Ancak bu süreç her zaman iyi işlemeyebilir. Çünkü müşterilerin tamamı geldiğinde mevcut koltuk kapasitesi aşılmış olacak işletmeyi bu durum zora sokacaktır. Bu durumda ayakta kalan yolcuya ücretsiz uçuş hakkı ya da konaklama ücretlerini karşılamak ya da buna benzer olanaklar sunarak sorun çözülmeye çalışılacaktır. Ancak bu durum işletmeyi kâr elde etmeye çalışırken maliyetleri de arttırıcı bir etken olacaktır (Sarılğan, 2001:82-84).

Fazla rezervasyon nedeni ile ortaya çıkan maliyetler ise; uçağa alınamayan yolcuya tazminat ödemek, uçağa alınmamayı kendi isteği ile kabul eden yolculara bedava seyahat bileti vermek, yolcuların otel veya yiyecek, içecek masraflarını karşılamak, marka değerinin zedelenmesi gibi maliyet unsurlarıdır (Belobaba vd, 2009:97).

2.1.4.5.2. Havayolu Taşımacılığında Bilet Dağıtım Kanalları

Havayolu işletmeleri, rezervasyon işlemlerini internet, seyahat acenteleri, telefon ya da kendi satış ofisini kurarak bilet satış işlemlerini yürütebilmektedir. Pazarlama açısından değerlendirildiğinde bir ürünün doğru kanallar ile dağıtımını uzun vadede başarı için büyük önem teşkil etmektedir (Atalık, 2016: 86-87). Gelir yönetiminin etkin işleyişine olanak tanımak amacı ile değişim ve gelişim gösteren dağıtım kanallarının gözlemlenmesi ve dağıtım kanallarının kullanılmasına ilişkin girişimlerde bulunmak önem arz etmektedir (Arıkan, 2017:21).

İnternet ile bilet dağıtımı, havayolu pazarlamasında kullanımı hızla artan teknoloji olmasının yanında havayolu seyahat sektörüne yeni baştan biçim veren güç olmaktadır. İnternet, müşterilerin tüm seyahat planlama ve seyahat satın almalarında etkin rol oynayan elektronik dağıtım kanalı olmaktadır. Bu nedenle havayolu taşımacılığı yapan işletmelerin doğrudan dağıtım kanalı olarak kendi web sitelerini kullanmakta ve bu dağıtım kanalı maliyetlerini azaltan bir etmen olmaktadır. Ayrıca, havayolu işletmeleri online seyahat acenteleri ile de dağıtım faaliyetlerini gerçekleştirebilmektedir (www.flyticket.com.tr, 5.01.2018).

Havayolu işletmelerinin kendi bilet satış ofisini kurarak müşterilerine hizmet verebilmektedir. Havayolu işletmelerinin böyle bir yöntem başvurusu durumunda diğer satış dağıtım ağlarına ödenecek komisyon ücreti olmayacaktır. Ancak havayolu işletmesi kendi satış ofisini kurması durumunda personellere ödenecek ücret ve satış binasının maliyetleri gibi bir takım masraflara katlanmak durumunda kalacaktır (Hacıoğlu, 2011: 80).

Seyahat acenteleri, havayolu işletmeleri için uçak biletlerini satan ve uçak biletlerinin ücretini havayolu işletmeleri adına tahsilini yapan bir kuruluştur. Havayolu işletmeleri de alınan hizmet karşılığında seyahat acentelerine belli bir komisyon bedeli ödemektedir (Sakıp, 2003:3). Ayrıca, bilgisayarlı rezervasyon sistemlerinin seyahat acenteleri tarafından kullanılması havayolu ve müşteriler için önemli yarar sağlamaktadır. Bilgisayarlı rezervasyon sistemini (CRS) kullanarak hem havayolu işletmelerinin ücret ve tarife bilgisine doğrudan ve tam zamanlı ulaşma imkanı tanımakta hem de zamandan tasarruf sağlayarak rezervasyon sürecinde oluşabilecek hatayı en aza indirmektedir (Atalık, 2016:86). Bunun yanı sıra bilgisayarlı rezervasyon sistemlerinin kullanılması işletmelere müşteriler hakkında birçok bilgi elde etmelerini sağlamaktadır. Örneğin, müşteri profili, müşterinin ne kadar uçak bilet ücreti ödediği ve hizmetten ne zaman faydalandıkları gibi unsurlar sayılabilir. Bilgisayarlı rezervasyon sisteminden elde edilen bilgiler sayesinde kullanıcılar yapılacak indirimler ve stratejilere verilecek yanıtlar için bilgi elde edilmektedir (Hacıoğlu, 2011:78). Seyahat acenteleri de bu kapsamda dört önemli global dağıtım sistemlerinden birini kullanmaktadır. Bunlar; Amadeus, Sabre, Galileo ve Worldspan

sistemleridir (Özdemir, 2007:14). Bunun yanı sıra global dağıtım sistemlerinin kullanılması ile yapılacak rezervasyon işlemlerinden elde edilen ücretler, global dağıtım sistemlere sahip olan havayolu işletmeleri için gelir ve kâr unsuru olmaktadır (Gün, 2001:98).

Telefonla bilet dağıtımı, internet ya da satış ofisi ile biletini almayan müşterilerin zaman tasarrufu sağlamaları için bu dağıtım kanalını kullanacakları düşünülmüştür. Müşterilerin kredi kartı kullanarak gidecekleri yer ve zamanı söylemeleri halinde rezervasyon işlemlerini yaptırıp daha sonra biletlerini alabilmektedir (Hacıoğlu, 2011: 80). Bu kapsamda işletmeler telefon aracılığı ile satış işlemlerini gerçekleştirmektedir. Bu durumda da işletmeler bu tür dağıtım kanalını kullandıklarında ilgili telefon faturası ödeyecekleri göz önünde bulundurulmalıdır (Sezen vd, 2015:221).

2.1.4.6. Havayolu Taşımacılığında Koltuk Envanter Kontrolünün İncelemesi

Koltuk envanter kontrolü, havayolu işletmeleri toplam gelir ve doluluk yapısını en yüksek seviyeye çıkartabilmek amacıyla indirimli ya da tam ücretli biletler arasındaki dengenin kurulabilmesi için uyguladıkları bir sistemdir (Belobaba, 1987:63). Gelir yönetim uygulamasının rezervasyon sisteminde olduğu gibi tam ücret ödemeyi kabul eden yolcular biletini son zamanlarda almakta ancak ücrete duyarlı olan ve daha düşük (indirimli) ücretten bilet satın almak isteyen yolcular ise çok daha önceden biletlerini satın almış olmaktadır. Bu kapsamda düşük fiyatlı biletlere olan talep tam fiyatlı biletlere göre önceden gelmektedir. Bu durumda da havayolu işletmeleri de son dakikalarda bilet satın almak isteyecek kârlı yolcu için biletini bekletmeli mi yoksa düşük fiyattan talep eden yolcuya bileti satmalı mı bu aradaki fırsat maliyetini iyi değerlendirmelidir. Bu sebeple düşük (indirimli) ve tam ücretten satılacak koltukların sayısının belirlenmesi havayolu işletmeleri için önemli bir faktör olmaktadır. Bu etkin sürece de koltuk envanter kontrolü denmektedir (Baş, 2008:34).

Ekonomik açıdan değerlendirildiğinde havayolu işletmelerinin koltukları için birden fazla ücret sunması kârlıdır (Baş, 2008:34). Şöyle ki, havayolu işletmeleri uçak doluluk seviyelerini yükseltmek için sadece indirimli fiyatları müşterilerinin talebine

sunabilir. Ancak bu durumda istenmeyecek kadar çok koltuğu düşük fiyatla satmaya ve tam ücret ödemeye razı olacak müşterilerin de indirimli fiyattan bilet almasına neden olacak ve böylece havayolu işletmelerinin gelirlerinde düşüş meydana gelecektir. Tersî durumda yani havayolu işletmeleri sadece tam bilet fiyatlarının müşteri talebine sunulması durumunda indirimli fiyattan bilet almak isteyen müşteriler uçak bileti satın almayacaklardır. Bu durumda da her bir yolcu başına gelir artmış ancak doluluk seviyeleri azalmış olacaktır. İşte bu gibi durumların yaşanmaması için tam ve indirimli ücretler ile gelirin maksimumunu sağlamak adına koltuk envanter yöntemi uygulanmaktadır (Weatherford ve Bodily, 1992:831-834).

2.1.4.6.1. Havayolu Taşımacılığında Rezervasyon Limiti ve Koruma Seviyesi

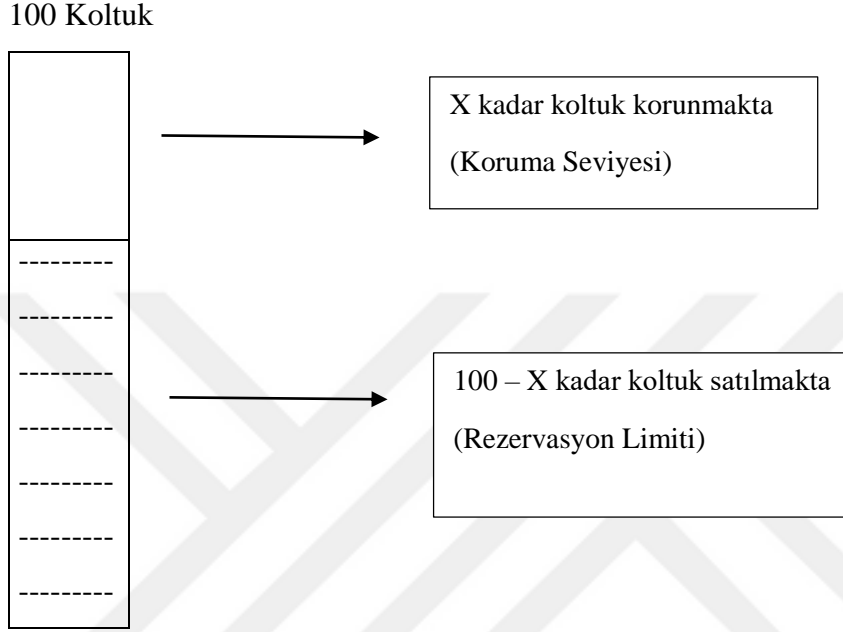
Havayolu işletmeleri bir rezervasyon talebi aldığında öncelikle uygulanan ücret sınıfındaki rezervasyon limitlerine bakar. Uçakta yeterli sayıda koltuk varsa talebi kabul etmekte yoksa reddetmektedir. Bu durumda rezervasyon limiti gelen talebin kabul edilmesi ya da reddedilmesi ile yakından ilişkilidir (Phillips, 2011:186-187). Bunun yanı sıra koltuk envanter kontrolünde rezervasyon limiti, indirimli ücretten satılabilecek en fazla koltuk sayısıdır. Havayolu işletmelerinde tatil ya da eğlence sebebiyle yolculuk yapanlar iş amaçlı yolculuk yapanlara göre daha önceden rezervasyon yaptırdıkları varsayılır. Rezervasyon limiti de eğlence ya da tatil amaçlı yolculuk yapacakların satın alacakları koltuk sayısını kısıtlamaktadır. Rezervasyon limiti uygulaması ile tatil ya da eğlence amaçlı yolculuk yapacak müşteriler limite ulaştığında bunun dışındaki tüm müşterilere tam fiyattan bilet satılmaktadır. Koruma seviyesi ise, uçak biletinin indirimli ücretten satılmayıp iş amaçlı bilet alabilecek yolculara karşı belirli sayıdaki koltukların korunması anlamındadır. Bu kapsamda koruma seviyesi aşağıdaki gibi formüle edilebilir.

$$\text{Koruma Seviyesi} = \text{Kapasite} - \text{Rezervasyon Limiti}$$

Örneğin; Şekil 3'ten hareketle 100 koltuk kapasiteli bir uçakta havayolu işletmesi X kadar koltuğu tam ücretten almaya razı olacak müşteriler için ayırmaktadır. Yani koruma seviyesi X kadardır. Havayolu işletmesi bunun dışındaki koltukları

indirimli fiyattan satmaktadır. Bu kapsamda havayolu işletmesinin $100 - X$ kadar indirimli rezervasyon limiti vardır. Havayolu işletmesi bu durumda doluluk ve toplam gelirlerini yükseltmiş olmaktadır (Netessine ve Shumsky, 2002:36).

Şekil 3. Rezervasyon Limiti ve Koruma Seviyesi



Örneğin, tatil veya eğlence amaçlı seyahat edecek bir yolcu koruma seviyesindeki koltuğu indirimli fiyattan rezerve ettirmek isteyebilir. Bu durumda bilet indirimli fiyattan satılmalı mı yoksa reddedilerek tam fiyat ödeyecek iş amaçlı yolculara satılması mı havayolu işletmesini daha fazla kâr ettirir? sorusunun cevaplandırılmasıdır. Cevap olarak tam ve indirimli ücretin birbirine olan büyüklüğü olmakta ve beklenen talebe göre tam fiyatın değişmesidir (Netessine ve Shumsky, 2002:37).

Gelir yönetimi bu aşamada uçaktaki koltuğa en fazla ücret ödeyecek yolcular için yer tutarken havayolu işletmeleri için de en yüksek gelir ve rekabet avantajı elde edebilecek ücretler sunmaktadır (Baş, 2008:30).

2.1.4.6.2. Havayolu Taşımacılığında Yuvalama Yöntemi

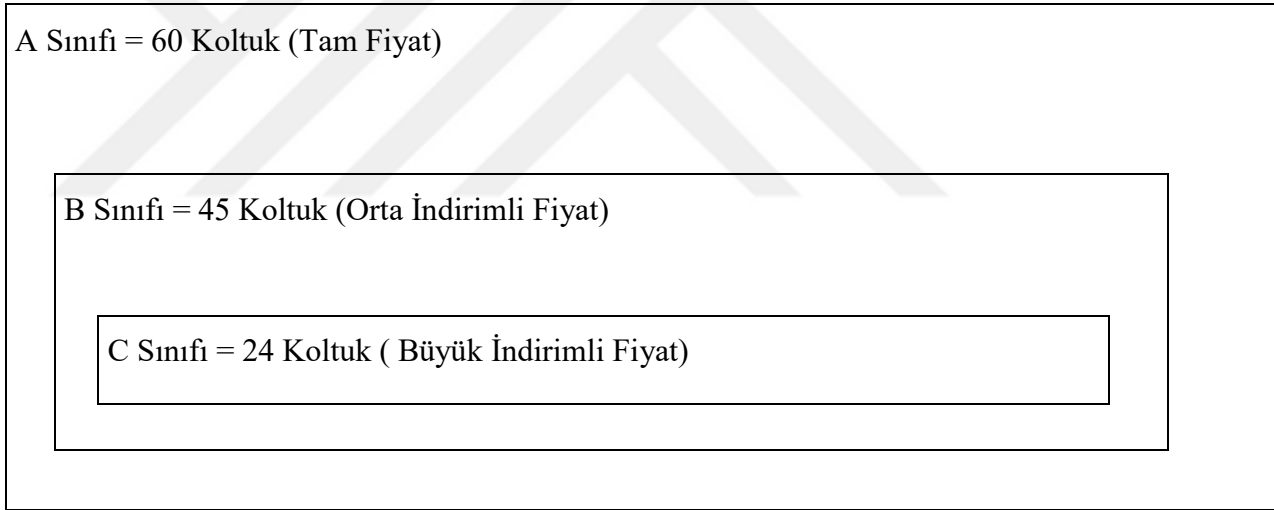
Klasik anlamda koltuk envanter kontrolü tüm ücretlerin farklı farklı bölümlere ayrılarak birbirinin yerine kullanılmasını engellemektedir. Yuvalama yönteminin

kullanılması ile, tam fiyata sahip bölümlere talep gelmesi durumunda gelen talebin yetersiz yer sebebi ile reddetmemektir. Şöyle ki, envantere yeterli yer oldukça tam fiyatlı bölümlerin gelen olası satışa açık olması için indirimli fiyatların aynı zamanda tam fiyatlı bölümler için de satışa açık olmasına yarayan iç içe sınıflandırma yöntemidir (Teodorovic vd, 2002:156-157).

Şekil 4'te verilen örneğe göre, tam fiyatlı rezervasyon sınıfı A'ya 15 adet koltuk ayrılmıştır. Sınıfa gelecek talebe göre bu sayıyı aşabilir (Baş, 2008:37).

Şekil 4. Yuvalama Yöntemi

Toplam Kapasite: 60 Koltuk (A= 15, B=21, C=24)



Havayolu işletmeleri yuvalama yöntemini kullandığında ve işletmeye talep gelmesi durumunda envanter kontrol sistemi yolcunun seçmiş olduğu sınıftan koltuk sayısını düşmesi işlemidir. Örneğin, eğer yolcu C sınıfına rezervasyon yaptırdıysa C sınıfının koltuk sayısı 24 iken 23 olacaktır. Yolcu eğer B sınıfına rezervasyon yaptırdıysa yuvalama yöntemi kuralınca hem B hem de C sınıfındaki koltuk sayısını birer düşürecektir. Eğer bir sınıfta hiç koltuk kalmadığı durumda rezervasyon yapamaz yani koltuk satışı için kapalıdır ibaresi bulunacaktır (Baş, 2008:37).

2.1.4.7. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Gelir ve Gider İncelemesi

Havayolu işletmelerinin amaçlarını gerçekleştirebilmesi için gelir ve giderlerini devamlı izlemek, gelirlerini yükseltmek, giderlerini kontrol altında tutmak ve bunun yanı sıra verimli bir çalışma sorumluluğu içinde olmaktan geçmektedir (Kaya, 2000:137). Havayolu işletmelerinde gelir yönetiminin öneminin anlaşılması için havayolu işletmelerinin gelir ve gider yapılarının bilinmesi gerekmektedir (Dağlı, 2016:12).

2.1.4.7.1. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Gelirleri

Gelir, bir hesap dönemi süresince, sermayedarların yapmış oldukları katkılar haricinde, varlıklarda yükseliş ya da borçlarda düşüş meydana getiren öz kaynaklarda yükselişe mahal veren ekonomik yararlardaki yükselişlerdir. Gelir, işletmenin bir hesap dönem içinde yapmış olduğu olağan faaliyetleri sonucu elde etmiş olduğu ekonomik faydaların brüt tutarıdır (Özerhan ve Yanık, 2015:21).

Gelir yönetimi kapasitenin etkin kullanımına olanak tanıyan ve müşteri talebi karşısında mevcut kapasitenin geliri en fazla arttıracak biçimde ne şekilde paylaştırılacağına yön verir. Bu kapsamda gelir yönetimi, ne kadar fiyatla ne kadar koluğun hangi pazar bölümüne ne zaman satılacağını belirlemeye yardımcı olmaktadır. Bu bağlamda gelir getirecek unsurların tanınması önem arz etmektedir (Sarılğan, 2001:42).

Havayolu işletmelerinde gelir sınıflandırması ülkeden ülkeye aynı ülkedeki farklı havayolu işletmelerine göre farklı sınıflandırmaya tabi olsa da genellikle gelirlerin sınıflandırılması faaliyet geliri ve faaliyet dışı gelir şeklinde yapılmaktadır. Ancak bazı havayolu işletmeleri yan faaliyet gelirlerini de dikkate almaktadır. Bu kapsamda ana faaliyet, yan faaliyet ve faaliyet dışı gelirler şeklinde ele alınabilmektedir (Kaya, 2000:138-139).

Havayolu işletmelerinin ana gelir kaynağı, yolcu ve kargo biletlerinin satışından elde edilen gelirlerdir. Yan faaliyet olarak ise, yolcuların bagaj ağırlığını aşması durumunda alınan ekstra ücretlerdir. Bunun yanı sıra uçakta ikram vermeyen bazı havayolu işletmeleri yemek veya içeceklerin ücretlendirip satması durumunda elde edeceği ekstra ücretlerde yan faaliyet gelirini oluşturmaktadır. Faaliyet dışı gelirler ise, havayolu işletmelerinin duran varlıklarını satması veya kiralanması, devletin vermiş olduğu teşvikler, faiz, kâr payı gibi işlemler sayılabilir (Hacıoğlu, 2011:26).

2.1.4.7.2. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Giderleri

Gider, belirli bir dönem içerisinde gelirin elde edilmesinde kullanılan ve tükenmiş varlıkların parasal ifadesidir. Bu kapsamda gider, işletmeye ekonomik anlamda yarar sağlamak adına yapılan harcamalar ya da tüketimlerdir (Şengür, 2004:59).

Gider, hesap dönemi boyunca sermayedarlara yapılan ödemeler dışında, borçlardaki artış ya da varlıklarda meydana gelen azalış, öz sermayede ve ekonomik yarardaki bir azalıştır (Özerhan ve Yanık, 2015:21).

Havayolu işletmeleri hangi rotalar arasında ne tip bir uçak ile, ne tür uçuş planlanacağı direkt giderlerle ilgilidir. Örneğin, yakıt; seçilmiş olan bir uçak tipinin 150 km'lik uçuş için koltuk başına harcadığı yakıt miktarı gibi giderlerdir. Örneğin, uçuş ekibi; bir uçaktaki pilot ve hostes sayısı, üniformaları, otel masrafları, sağlık vb. gibi giderlerdir. Bunun yanı sıra konma ve konaklama ücretleri, sigorta giderleri, amortisman, uçak, bakım, onarım, temizlik giderleri sayılabilir (Hacıoğlu, 2011:27).

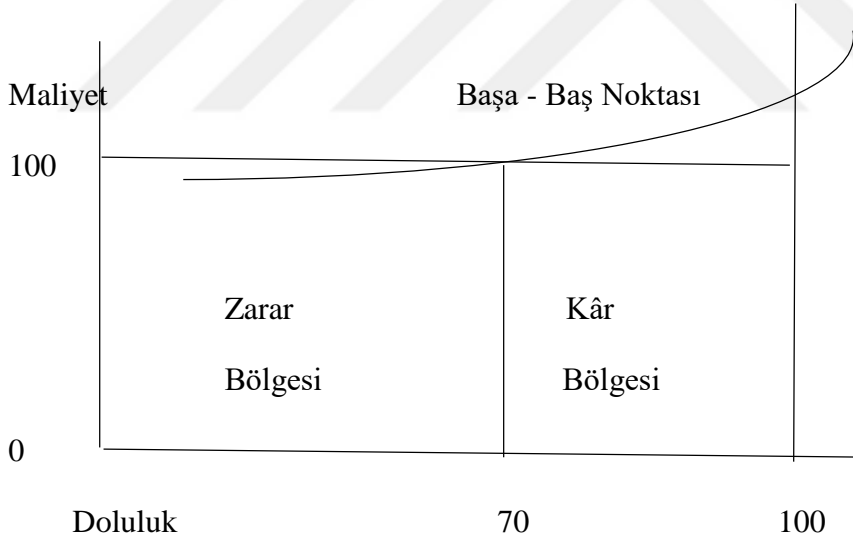
2.1.4.8. Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerin Verimlilik İncelemesi

Havayolu taşımacılığında giderlere karşılık gelirler yolcu, kargo ve kabin satışlarıdır. Havayolu işletmelerinde en temel ana gelir kaynağı yolcu biletlerinden sağlanan gelirlerdir. Bu sebeple havayolu taşımacılığının kârlılık hesaplamasında en etkin işlev doluluk oranları (Load Factor)'dır. Doluluk oranları yıllık yapılan bütün

uçuşlardaki koltuk kapasitelerinin taşınan yolcu sayısına oranlanması sureti ile yapılır. (Hacıoğlu, 2011:28). Doluluk oranları esas olarak etkinlik anlamına gelmektedir. Verimlilik, verilen periyotta kullanılan fiili kilovat saat oranını, aynı periyotta kullanılabilen toplam kilovat-saat sayısına bölünmüş olan en yüksek Kw seviyesinde bölünmüş olan bir orandır. Müşterilerin faturalandırma dönemi boyunca yüksek doluluk oranları iyi ve düşük faktör olumsuz değerlendirilmektedir (energysentry.com, 15.01.2018).

Havayolu işletmelerinin kendilerine özgü maliyetleri vardır. Sahip oldukları bu maliyetler kullandıkları uçak tipine, ağırlıklarına, koltuk kapasitelerine, süratlerine ve yakıt maliyetlerine göre değişkenlik göstermektedir. Doluluk oranları (Load Factor) oranının oluşumunun tam maliyetler ile kesiştiği nokta “Başa Baş Noktası”dır. Bu durum Şekil 5’te sunulmuştur (Hacıoğlu, 2011:29).

Şekil 5. Doluluk Oranları (Load Factor)-Başa Baş Noktası



Önemli olan diğer bir husus ise “Ortalama Koltuk” ücretidir. Havayolu işletmelerinin koltuklarını en yüksek ücretten pazarlanması başa baş noktasının belirlenmesinde ana faktörüdür. Ayrıca havayolu işletmelerinde değişik sınıflar bulunmaktadır. Bunun yanı sıra gidiş ve dönüş, dönüş ücreti belirlenmiş biletler gibi farklı ücretlendirmeye tabi tutulmaktadır. Havayolu taşımacılığında farklı ücretlerle oluşan tüm giderleri tüm yolcu sayısına bölünmesi sureti ile ortalama koltuk ücreti bulunur. Bu bağlamda ortalama koltuk ücreti ve doluluk oranı (Load factor) gelir tablosunun temelini oluşturmaktadır (Hacıoğlu, 2011:29).

2.1.4.9. Havayolu İşletmelerinin Maliyetlerinin İncelemesi

Globalleşen ve değişen dünyada işletmelerin piyasadaki rekabetçi ortama ayak uydurması ve meydana gelebilecek olumsuz durumlardan en az zararla atlatabilmesi veya kâr sağlayabilmesi için maliyet yönetimine önem vermek zorundadır. Çünkü gelirlerin oluşmasında çok büyük etkisi olan fiyat, piyasa şartlarına bağlı olarak kendiliğinden oluşmaktadır. Rasyonel anlamda önemli bir yere sahip olan verimliliğin, iktisadiliğe dönüşmesi de piyasada oluşan fiyatla yakından ilişkilidir. Yani artık işletmeler, havayolu işletmeleri de dahil, piyasada oluşan fiyatlar ışığında sahip oldukları ürünlerini satmaktadır. Yani işletmeler x fiyattan ürünlerini satabileceğine göre maliyetleri ne olmalı ki kâr edebilsin şeklinde düşünmeyi zorunlu kılmaktadır (Alkan, 2001:179).

Hizmet sunan işletmeler sundukları hizmetlerin maliyetlerini ve bu maliyetlerin zamana ve talebe göre ne şekilde değişeceğini anlamak isterler (İslamoğlu vd, 2006:203). Bu nedenle havayolu işletmeleri de faaliyetlerini yerine getirirken oluşacak maliyetleri göz önüne almakta ve maliyetlerini etkin bir biçimde yönetebilmektedir. Bunun için havayolu işletmeleri maliyetlerini kendi içinde genel olarak faaliyet ve faaliyet dışı maliyetler şeklinde ayırmakta ve maliyetlerinin yönetiminde onlara kolaylık sağlamaktadır (Doganis, 2004:24).

2.1.4.9.1. Faaliyet Giderleri

Uçak operasyonlarıyla doğrudan ilişkisi bulunan giderler doğrudan faaliyet giderleri ve yerde oluşan giderler ise dolaylı işletme giderleri şeklinde iki kısımdan oluşmaktadır.

a) Doğrudan Faaliyet Giderleri

Doğrudan faaliyet giderleri uçak operasyonlarıyla doğrudan ilişkisi bulunan giderlerdir. Bu giderler dört başlık altında ele alınabilir (Doganis,1992:102).

- Uçuş-Operasyon Giderleri
- Bakım Onarım Giderleri

- Amortisman Giderleri
- Yolcu Hizmet Giderleri

b) Dolaylı Faaliyet Giderleri

Uçak operasyonlarıyla direkt ilişkisi bulunmayan giderler dolaylı faaliyet gideri olarak tanımlanmaktadır. Dolaylı faaliyet giderleri; genel giderlerin yanı sıra yer veya terminal giderlerini de kapsamaktadır. Bu giderler için ‘yer ya da dolaylı’ ifadesinin kullanılır. Çünkü yer veya terminal giderleri uçağın asıl faaliyet konusunu oluşturmayıp yerde gerçekleşen faaliyetleri kapsamaktadır. Bunlar aşağıda sıralanmıştır (O’Connor, 2001:74).

- İstasyon ve Yer Giderleri
- Biletleme, Satış ve Tanıtım Giderleri
- Genel Yönetim Giderleri
- Diğer Giderler

2.1.4.9.2. Faaliyet Dışı Giderler

ICAO faaliyet dışı giderleri beş kategoride toplamak mümkündür (Doganis,1992:101).

1. Tesis ve ekipmanların atıl kalmasından oluşan zararlar. Bu tür kayıplar, bir parçanın satıldığında veya kullanılmaması durumunda elde edilen değer ile parçanın net defter değeri arasında fark olduğu durumlarda oluşur.
2. Kredi faizleri, banka ya da diğer mevduatlardan veya bazı diğer mevduatlardan elde edilen kredilerden kaynaklanan borç faizleri. Bazı havayolu işletmeleri maliyetleme amaçları için borç faiz oranlarını faaliyet gideri olarak ta ele alabilmektedir.
3. Havayolu işletmelerinin iştirak şirketlerinin havayolu taşımacılığı ile ilgili olanlarından oluşan zararları. Bu, havayolu işletmelerinin genel finansal performansında etkili olan önemli bir unsur olabilir.

4. Yukarıda sayılan üç unsura girmeyen diğer öğeler ile kayıp ve kazançlardan kaynaklanan döviz işlemleri, hisse senedi satışı veya menkul kıymet satışlarından oluşan unsurlar. Son yıllarda döviz kurlarında meydana gelen ani dalgalanmaların getirdiği olumsuzluklar büyük kayıplara veya kârlara sebep olmuştur. Bu unsurlar faaliyet dışı gider unsurları içerisinde yer almaktadır.
5. Hükümet vergileridir.

Havayolu işletmelerinin bazılarında faaliyet dışı kalemlerin mali sonuçlar üzerinde büyük etkisi olabilmektedir (Doganis,1992:102). Eğer bir havayolu işletmesinin sahibi devlet olan ancak devlet desteği yapılmayan havayolu işletmeleri finansmanın birçoğunu kredi alarak karşılayacak ancak bu durumda büyük miktarlarda borç faizine katlanacaklardır (Şengür, 2004:62). Havayolu işletmelerinin maliyet incelemesi uygulama kısmında ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

2.1.4.10. Havayolu Taşımacılığında Fiyatlandırma Etkeninin İncelemesi

2.1.4.10.1. Havayolu Taşımacılığında Fiyatlandırmaya Genel Bakış

Fiyat, işletmelerin satacakları mal ya da hizmet için tespit ettikleri değerlerdir. Diğer bir ifadeyle fiyat, tüketicilerin satın alacakları mal ya da hizmet için katlanmak zorunda olduğu parasal miktarlardır. Fiyat, işletmeleri ayakta tutan ve gelir getirici tek etken olması nedeni ile mal ya da hizmetin doğru bir biçimde fiyatlandırılması önemli bir husus olmaktadır (Dinçer ve Fidan, 2003:192).

Havayolu işletmeleri için de fiyatlandırma kararları yöneticilerin belirlemek zorunda olduğu en karmaşık ve en önemli kararlardan bir tanesidir. Yöneticiler verecekleri kararlarla yönetimin hedeflemiş olduğu pazar payı, yapılan yatırımlarda beklediği getiri oranı ve en yüksek kârın elde edilmesinde işletmenin tümünü ilgilendiren stratejik bir uyum içinde olmalıdır. Çünkü fiyatlandırma kararı, işletmelerin faaliyet hacmini ve uzun vadede istikrarlı kârlılığını etkilemektedir (Kartal, 2012:212).

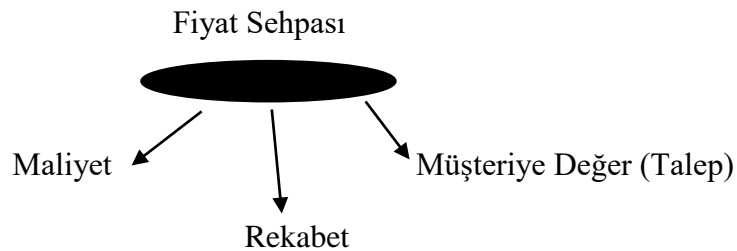
2.1.4.10.2. Havayolu Taşımacılığında Mevcut Hizmetlerde Fiyatlandırma Stratejisi

Doğru bir fiyatlandırma kararı hiç kuşkusuz ürün ya da hizmetin girilen pazarda başarılı olması için verilecek en önemli karardır. Özellikle küreselleşen dünyada teknolojinin bu denli hızla gelişmesi, müşterilerin internet sayesinde dünyanın her bir yerinde rakiplerin ürünlerini kıyaslayabilmesi ve piyasaya her geçen gün yeni bir rakibin girdiği göz önüne alındığında fiyatlandırma kararlarında yapılacak hatalı bir seçim ürün ya da hizmetin doğmadan son bulmasına sebep olacaktır (www.arge.com, 10.11.2017).

Gelir yönetimi ile talebin az olduğu zamanlarda indirimli fiyatlar konmakta, talep yüksek olduğu zamanlarda ise indirimli fiyatlar kaldırılmaktadır. Fiyatların değişim gösterdiği bu durumda rakiplerin ve talebin nasıl bir tepki içine gireceklerini tahmin etmek önemli olmaktadır. Bu kapsamda gelir yönetimi işletmelere değişik pazar segmentindeki talep esnekliği göz önünde bulundurarak müşterilere en uygun fiyat sunmada etkin rol almaktadır (Unurlu, 2010:62). İşletmeler belirleyecekleri fiyatlama kararlarında fiyat değişimlerini yapmada strateji ve yöntemleri dikkate alarak genel olarak ürün ya da hizmetlerin fiyatlandırmasında bir takım politikalar uygulamaktadır (Yükselen, 2006:229-234).

Şekil 6'dan da görüleceği üzere mevcut ürün ya da hizmetin fiyatlandırılmasında dikkate alınması gereken 3 temel unsur söz konusudur (İslamoğlu vd, 2006:203).

Şekil 6. Mevcut Ürün ya da Hizmetlerin Fiyatlandırılması



Yukarıdaki şekildeki her bir unsur çok önemlidir. Bu nedenle bu unsurların ihmali durumunda bir takım başarısızlıklar söz konusu olacaktır (<https://www.capital.com.tr>, 26.11.2017).

a) Maliyete Dayalı Fiyatlandırma

Muhasebe sisteminden elde edilen maliyet bilgileri fiyatlandırma kararları açısından bir alt sınırdır. Yani işletmeler hangi fiyatlandırma yöntemlerini kullanırsa kullansın maliyet verilerini bilmek zorundadırlar. Fakat maliyet verileri, fiyatlandırma kararlarında direkt olarak kullanılmaz. Çünkü muhasebe sistemi geçmiş maliyet bilgilerini verir. Oysa kararlar geleceğe yönelik alınır. Bu sebeple karar almada kullanılan maliyet verileri, gelecekte olması beklenen ve karar seçenekleri arasında değişkenlik gösteren maliyetlerdir (Kaya, 2000:147).

Maliyet dayalı fiyatlandırma yapılırken işletmeler hammaddeden işçiliğe kadar tüm masrafları, genel üretim giderini ve kâr miktar ya da oranını ekleyip fiyat belirler. Maliyete dayalı fiyatlandırma aşağıdaki gibi formüle edilebilir.

$$\text{Fiyat} = \text{Direkt Maliyetler} + \text{Genel Üretim Gideri} + \text{Kâr Marjı}$$

Direkt maliyetler hizmet ile alakalı malzeme ve işçilik maliyetlerini kapsamaktadır. Genel üretim gideri ise sabit maliyetlerin bir payını yansıtır. Kâr marjı da bütün maliyetlerin bir oranıdır. Hizmet sunan işletmeler sundukları hizmetlerin maliyetlerini ve bu maliyetlerin zamana ve talebe göre ne şekilde değişeceğini anlamak isterler. Bunun yanı sıra sabit ve değişken maliyet üzerinde durulması gereken önemli bir husustur. Bir kısmı sabit, bir kısmı değişken olan maliyetler de önem arz etmektedir (İslamoğlu vd, 2006:203). Değişken maliyet, faaliyet hacminde meydana gelen değişmelere karşın artış veya azalış gösteren maliyetlerdir (Kaya, 2000:92). Sabit maliyetler ise, işletmelerin toplam maliyetlerinin faaliyet hacminde meydana gelen değişimden etkilenmeyen kısmıdır. Diğer bir deyişle sabit maliyetler, faaliyet hacminde meydana gelen artış veya azalışa karşın aynı düzeyde kalır (Haftacı, 2015:26).

Maliyete dayalı fiyatlandırmada karşılaşılan en önemli problemlerden biri hizmetin satın alındığı birimin hesaplanmasıdır. Ürün birimi başına fiyat belirlemenin kesin olmasına karşın hizmet için aynı durum söz konusu olmamakta, hizmet fiyatı belirsiz kalmaktadır. Bu nedenle hizmetler hesaplanan çıktı birimi olarak değil, girdi birimi ile satılırlar. Ayrıca fiyatlandırma hususunun maliyete dayandırılması konusunda hizmet için farklılaşan noktalar şunlardır (İslamoğlu vd, 2006:203):

- Eğer birden fazla hizmet sunuluyorsa fiyat takibi veya hesaplama yapmak zorlaşmaktadır. Yani çeşitli olarak sunulan hizmetlerin tam anlamıyla ne kadar mal olacağını belirlemek ve tüketicilere ne kadar fiyatla sunulacağını tespit etmek zorlaşmaktadır.
- Maliyetin esasını malzemedan ziyade personelin harcadığı zaman olmaktadır. Yani çalışan personelin zamanının değeridir. Personellerin zamanının değerini hesaplamak ya da tahminde bulunmak zordur.
- Gerçek hizmet fiyatının tüketiciye arz edecek fiyatı iyi temsil etmeyebilir. Bu durumda maliyete dayalı fiyatlandırma uygulamasında fayda, prestij, talep, imaj gibi unsurların ihmal söz konusu olabilmektedir.

Görüldüğü üzere hizmet işletmelerinde hizmetin birim maliyetinin tespitinde birtakım problemlerle karşılaşmaktadır. Bu sebeple, hizmet fiyatının yalnızca maliyete dayalı olarak tespit edilmesi doğru olmamaktadır.

b) Talebe Dayalı Fiyatlandırma

Talebe dayalı fiyatlandırma yönteminde asıl önemli husus talep durumudur. Talebin yüksek olduğu durumlarda fiyat yükseltilir, düşük ise fiyat düşürülür (Yükselen, 2006:231).

Bu tür fiyatlandırmada, maliyetler göz ardı edilmemektedir. Fakat ikinci derecede öneme sahip olmaktadır. Buradaki en temel etmen, çeşitli olarak belirlenen fiyatların ne kadar miktarda satışın olabileceğinin tespitidir. Bu yöntem ile işletmenin mevcut kârının yükseltmek için iki hususun yani marjinal maliyet ve marjinal geliri denkleştiren fiyat düzeyine ulaşılmaya çalışılmasıdır. Bu bağlamda marjinal maliyet

ve gelirin hesaplanabilmesi için toplam maliyetin yanında talep fonksiyonunun da bilinmesi gerekmektedir. Maliyet ve gelire ilişkin tahmini veriler ise muhasebe bilgi sisteminden sağlanır (Badem ve Fırat, 2011:88).

c) Rekabete Dayalı Fiyatlandırma

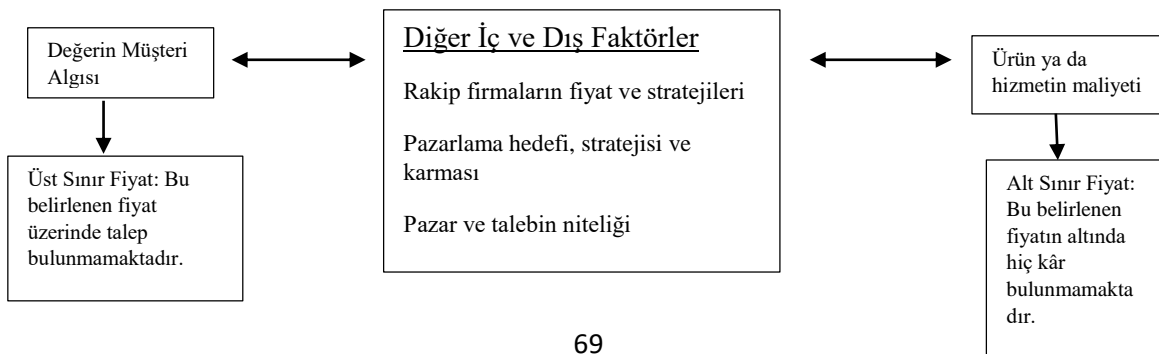
İşletmelerin sadece talep veya maliyete göre fiyatlama kararı alması her zaman doğru bir yaklaşım olmamaktadır. İşletmeler rakiplerin belirledikleri fiyatları da dikkate almalıdır. Örneğin; aynı hizmeti aynı kalitede arz eden rakip iki havayolu işletmesinin hangisinin fiyatı daha düşükse seyahat edecek yolcular o biletle ilgileneyecektir. Bu nedenle yolcu çokta talep ya da maliyet ile ilgilenmeyecektir. Bu durumda havayolu işletmesi pazardaki rekabeti dikkate alarak fiyatlandırma yapmak zorunda kalacaktır (İslamoğlu vd, 2006:208).

Rekabete dayalı fiyatlandırmada firmalar hedeflenen pazardaki rakip firmaların mal-pazar faktörüne göre fiyatını tespit eder. Ayrıca, pazarlama satış departmanının maliyetler hakkında bilgili olmalıdır. Rekabete dayalı fiyatlandırmada dikkate alınacak maliyet verileri için muhasebe ve pazarlama departmanı birbirleri ile uyum içinde olmalıdır (Badem ve Fırat, 2011:89).

2.1.4.10.3. Havayolu Taşımacılığında Fiyatlandırma Kararlarına Etki Eden Faktörler

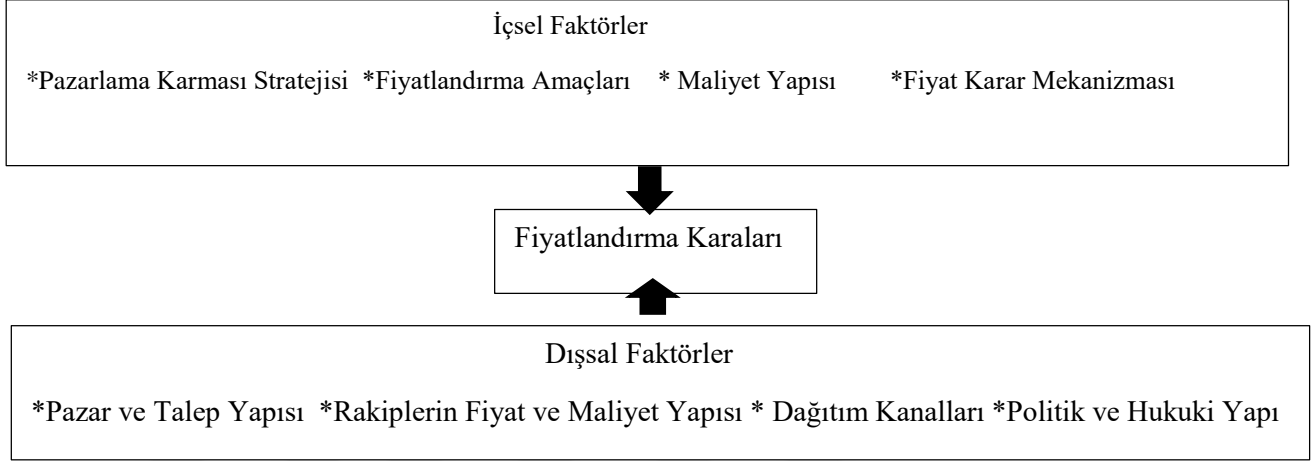
İşletmeler fiyatlarını belirlemede alt sınır olarak maliyet üst sınır olarak da müşteri algılarını dikkate almalıdır. Fiyat konmasına etki eden faktörler Şekil 7’de gösterilmiştir (Tutkavul ve Elmacı, 2016:663):

Şekil 7. Fiyat Konmasında Etki Eden Faktörler



Fiyatlama kararına etki eden en önemli etken iç ve dış faktörlerdir. Bunlar Tablo 2'deki gibidir (Tutkavul ve Elmacı, 2016:663):

Tablo 2. Fiyatlandırma Kararlarına Etki Eden Faktörler



Gelir yönetimi açısından bakıldığında, fiyat işletmeleri ayakta tutan ve gelir getirici tek etken olması nedeni ile mal ya da hizmetin doğru bir biçimde fiyatlandırılması önemli bir husus olmaktadır (Dinçer ve Fidan, 2003:192). Bu nedenle işletmeler fiyatlandırma kararları alırken iç ve dış faktörleri göz önünde bulundurmalıdır. Eğer sadece iç faktörleri göz önüne alıp dış faktörleri göz ardı etmesi durumunda işletmenin faaliyetlerini yürütememesine neden olabilmektedir (Hacıoğlu, 2011:83).

2.1.4.10.4. Havayolu Taşımacılığında Fiyat Farklılaştırma Politikasının İncelemesi

Gelir yönetiminin önemli unsurlarından biri olan fiyat farklılaştırması, havayolu işletmelerinin ücretlerinde bir takım farklılaştırma eylemi içinde bulunarak kârlarını maksimuma ulaştırmasıdır. Birçok havayolu işletmelerinin bilet fiyatlarına bakıldığında, bilet fiyatlarının her pazar bölümüne göre farklılık gösterdiği görülmektedir. Fiyat farklılaşmasının en önemli nedeni olarak havayolu işletmelerinin talep yapısından kaynaklanmaktadır (Atalık, 2016:113-114). Bu nedenle havayolu işletmeleri aynı koltuğu her müşteriye farklı ücret uygulamasıyla satmaktadır. Bu da

havayolu işletmelerinin önemli gelir artırıcı etmenlerinden biri olmaktadır (Zor, 2012:30).

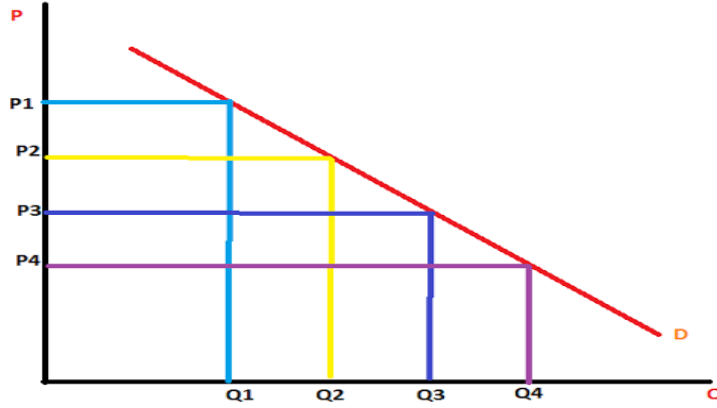
Havayolu işletmelerinin fiyat farklılaştırma politikası uygulamaları idealdir. Çünkü tek bir fiyat politikası izlendiği zaman havayolu işletmeleri gösterilen talep karşısında belli bir tutar kazanabilecek ve tek fiyatlandırma uygulaması toplam operasyonel maliyetleri karşılamaya yetmeyecektir. Ancak farklı fiyat politikası izlendiği zaman havayolu işletmeleri aynı talep ile biletlerini satışa sunduğunda toplam gelir artacak ve tek fiyat uygulamasına göre daha fazla gelir elde edecektir. Fiyat farklılaştırma politikası ile havayolu işletmeleri toplam gelirini yükseltebilmekte ve toplam operasyonel maliyetlerini karşılamayı tek fiyat uygulamasına göre daha fazla kolaylaştırmaktadır (Baş, 2008:31-33).

Üç değişik derecede fiyat farklılaşması söz konusu olabilmektedir. Bunlar; birinci, ikinci ve üçüncü derecede fiyat farklılaşmalarıdır (Zor, 2012:32).

Birinci Derecede Fiyat Farklılaşması: Bu tür fiyat farklılaşması yapılabilmesi için işletmelerin müşterilerini iyi tanınması gerekmektedir. Çünkü işletmeler müşterilerin ödemek istedikleri en yüksek miktarı öğrenip müşterilere farklı fiyat sunmaktadır. Bu kapsamda her değişik birim için uygulanan fiyat, o ürün için talep edilecek fiyatına denk olacaktır (Pigou, 1962:279).

Günümüz havayolu işletmeleri fiyat farklılaştırması yaptıkları göz önüne alındığında birinci dereceden fiyat farklılaştırması Şekil 8'de sunulmuştur (zemah.blogspot.com.tr, 09.11.2017).

Şekil 8. Birinci Derecede Fiyat Farklılaştırılması

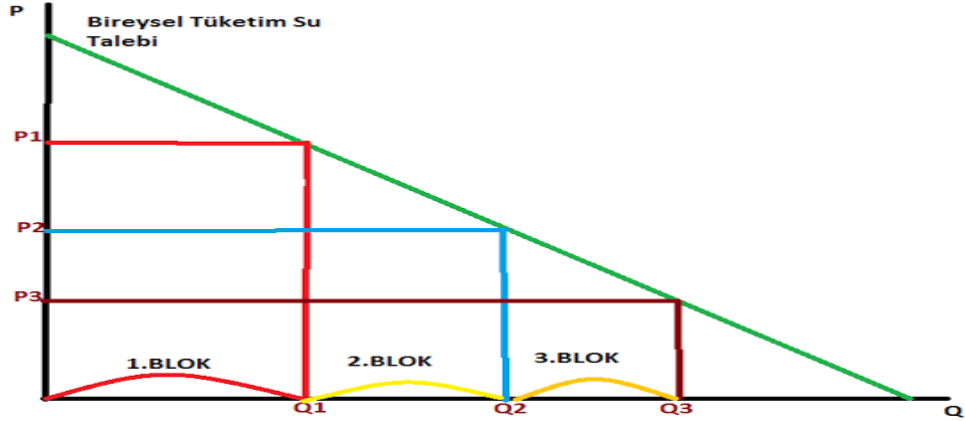


Şekil 8’den de görüleceği üzere havayolu işletmesi bir bileti P1 fiyatından Q1 miktarından satmakta, daha sonra bilet fiyatlarında indirim yaparak P2 fiyattan Q2 miktarda satmaktadır. Bu durum P4 fiyatına kadar inilmektedir. Böylece tüm müşterilerin almakta istekli oldukları fiyattan aynı bilet satılmış olmaktadır (<http://zemah.blogspot.com.tr>, 09.11.2017).

İkinci Derecede Fiyat Farklılaştırması: Ürünün ilk birimi ya da grup biçimindeki alımlarda fiyat ve fiyat farkında artış göstermektedir (Erdoğan, 2008:227). Bu durumda satın alınacak miktar yükseliş gösterdikçe fiyata uygulanacak indirim de yükselmektedir. İkinci derece fiyat farklılaştırılmasında kriter, müşterinin ödemeye razı olduğu ücret değil, satın almak istediği ürünün miktarı olmaktadır (Ünsal, 2000:377).

İşletmeleri bu tür fiyat farklılaştırması yaptıkları göz önüne alındığında ikinci dereceden fiyat farklılaştırması Şekil 9’da gösterilmiştir (zemah.blogspot.com.tr, 09.11.2017).

Şekil 9. İkinci Derecede Fiyat Farklılaştırılması

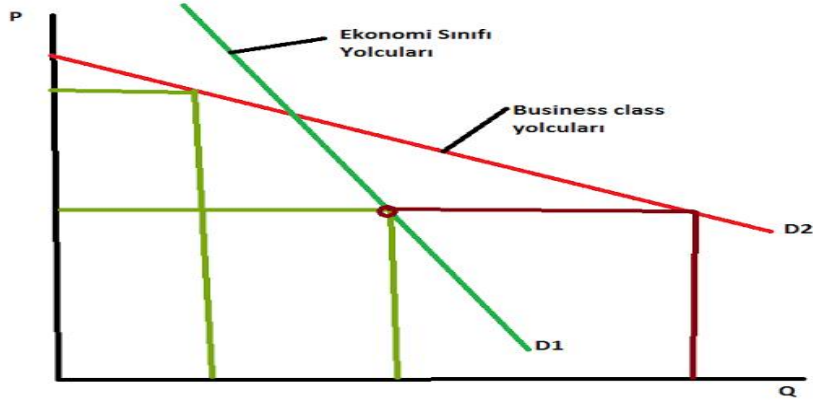


Yukarıdaki şekilden de anlaşılacağı üzere bireysel tüketim su talebinde olduğu gibi müşterilerin satın alacağı her bir blok tüketiminde farklı ücretlendirmeye tabi tutmaktadır. Yine bu şekilde havayolu işletmeleri için düşünüldüğünde bilet satın alan müşteri için her bir blok tüketiminde farklı fiyat uygulaması yapmakta ve kârlarını en yüksek seviyeye çıkarmaya çalışmaktadır (zemah.blogspot.com.tr, 09.11.2017).

Üçüncü Derecede Fiyat Farklılaştırılması: Piyasanın sahip olduğu fiyat esnekliğine göre alt gruplara ayrılır. Bu tür fiyat farklılaşmasında, müşterinin satın alacağı ürünün miktarına değil, müşteri grubunun almaya istekli olduğu ürünün fiyat esnekliği göz önüne alınarak farklılaşma yapılmaktadır. Şöyle ki bu tür uygulamada işletmeler müşterilerini ticari, sanayi, hane halkı, tatil-zevk-eğlence amaçlı, öğrenci ve yaşlı vb. biçimde alt bölümlere ayırıp bölümlere farklı ücret uygulaması sunmaktadır (Erdoğan, 2008: 228).

Havayolu işletmeleri için en uygun fiyat farklılaştırması üçüncü derece fiyat farklılaştırmasıdır. Çünkü havayolu işletmeleri için birinci dereceden fiyat farklılaşması sadece müşterinin ödemek istediği fiyat ile ilgilenmekte ikinci dereceden fiyat farklılaştırması ise sadece müşterinin satın alma miktarı ile ilgilendiğinden yetersiz kalmaktadır. Günümüz havayolu işletmeleri fiyat farklılaştırması yaptıkları göz önüne alındığında üçüncü dereceden fiyat farklılaştırması Şekil 10'da sunulmuştur (zemah.blogspot.com.tr, 09.11.2017).

Şekil 10. Üçüncü Derecede Fiyat Farklılaştırılması



Yukarıdaki şekilden de anlaşılacağı üzere havayolu işletmeleri piyasayı ayrı gruplara bölerek farklı fiyat sunmakta ve müşterilerin vermek istedikleri fiyattan mal ya da hizmetlerini satmaktadır. Bu kapsamda havayolu işletmeleri ekonomi ve business class uçuşlar olarak iki sınıfa ayırarak müşterilerin vermek istediği fiyattan biletleri satmaktadır. Havayolu işletmeleri ekonomi class yolcuları dahi kendi içinde bölümlere ayırmaktadır. Örneğin, cam kenarına veya acil çıkış kapısına yakın oturmak isteyen kişilerin bilet fiyatları farklılık göstermektedir. Ayrıca zaman en önemli faktördür. Uçak biletini üç ay önceden almış müşteri ile uçuşa bir gün kala almış müşterinin bilet fiyatları arasında 100 TL gibi fiyat farklılığı olabilmektedir. Bazı müşterilerin zamanı parasından daha kıymetlidir (zemah.blogspot.com.tr, 09.11.2017). Örneğin, iş amaçlı yolculuk yapacak kişiler için ücret ikinci planda olan bir unsurdur. Ancak tatil amaçlı yolculuk yapacak kişiler için oldukça fazla seçenek vardır ve fiyata karşı oldukça duyarlıdır. Havayolu işletmeleri de bunu bildiği için kârlarını maksimum yapacak şekilde bunu gelir yönetimi uygulaması ile yönetmeye çalışmaktadır (Hacıoğlu, 2011: 87).

2.1.5. Gelir Yönetiminin Pazarlama ve Muhasebe-Finans Bölümleri İle İlişkisi

Pazarlama, firmaların ürün ya da hizmetlerine yapılan talebi tespit etmek, doyumak, uyarmak, hizmet ya da ürünün en uygun bir biçimde hazır bulundurarak talebi karşılamak ve en temel amaç olan kâr etmek amaçlı yapılan faaliyetlerin tümüdür. Yani pazarlama, ürün ya da hizmetin tasarımından müşteriye arz edilene kadar olan uzun bir süreci ifade etmektedir. Bu sebeple bu sürecin en işlevsel bir

biçimde yürütülebilmesi için pazarlama bilgi sisteminden (PBS) yardım almayı zorunlu hale getirmiştir (Gündoğmuş ve Köroğlu, 2017:7). PBS, işletmede yöneticilerin karar vermelerinde, işletmenin verimliliğinin artırılmasında ve ayrıca rekabet avantajı sağlamada etkin rol oynamaktadır (Yılmaz ve Demireli, 2013:297). Başka bir ifade ile PBS, gerek işletme içi gerekse işletme dışı çevreden bilgilerin toplanması ve bunun yanı sıra bu bilgilerin nasıl işleneceği ve nasıl kullanılacağına ilişkin pazar araştırma sürecine dayanmaktadır. Pazar araştırma süreci, işletmelerin ileriye yönelik tahmin ve geçmişe ilişkin karşılaştırma yapmayı sağlayan çift yönlü süreci ifade etmektedir. Gelir yönetimi de pazar araştırması yapmayı gerektirir. Bu sebeple pazar araştırması süreci için pazarlama bilgi sistemi (PBS) ve muhasebe bilgi sisteminden (MBS) elde edilecek verilere gereksinim vardır (Gündoğmuş ve Köroğlu, 2017:7). Çünkü muhasebe sistemi, üst yönetimin karar verme, planlama ve denetleme için ihtiyaç duyulan bilgilerin zamanında ve fayda sağlayacak bir biçimde toplanmasını ve yine ihtiyaç duyulan zamanda bilgi kullanıcılarına iletilmesini sağlayan ve aynı zamanda yönetimi destekleyen bir araç olmaktadır. Ancak yönetimin alacağı kararlarda sadece muhasebeden temin edilen bilgilerle sınırlandırmak yeterli olmayacaktır (Karacan, 2015:7).

Yöneticiler, pazar araştırmaları hususunda iki temel kaynağa yani PBS ve MBS kaynağına sahiptir. PBS' den genel itibaren, müşteri tatmin ve ihtiyaçların tespit edilmesinde ve ileriye dönük tahminler için ihtiyaç duyulurken, MBS ise geçmişe ilişkin performansların analizinde, bütçelerin planlanmasında ve fırsatların değerlendirilmesinde kullanılmaktadır. Bu temel iki kaynak arasında kuvvetli bir ilişki bulunmaktadır. Özellikle fiyatlandırma kararlarının, tüketiciler için çekici ve kabul edeceği bir biçimde olması, rekabet ortamına uygun ve bunun yanı sıra şirket için yeterli kârlılık oranının dikkate alması gerekmektedir. Bu bağlamda pazarlama kararları için etkin ve önemli girdi MBS ile elde edilmektedir. Firmalarda MBS, insan, bilgi teknolojileri ve süreç toplamı olarak ifade edilmekle aşağıda sayılan üç temel unsurunu yerine getirir (Yılmaz ve Demireli, 2013:298).

- İşletmelerin mali nitelikteki işlemleri ve faaliyetleri ile ilgili veri toplamak ve bu verileri kaydetmek,

- Planlama ve kontrol için karar vermede faydalanılacak verileri kaydetmek ve bu verileri bilgiye dönüştürmek, bilgiye ihtiyaç duyanlar için rapor ve bilgileri düzenlemek ve bu bilgiler ışığında raporlar ve tablolar oluşturmak,
- İşletmeye gerekli olduğu halde güvenilir ve doğru veri temin etmek için verilerin toplanmasından, raporlanmasına kadar her aşamada kontrollerin yapılmasında etkin bir biçimde yer almaktadır.

Bilginin yöneticilerin karar almalarında etkili olması, alacakları kararların belirsizliğini azaltabilmesi, anlamlı ve mantıklı olması amacıyla; bilginin doğruluğu, zamanlılığı, tamlığı, sadeliği ve ekonomikliği gibi işlevlere sahip olması ön plana çıkmaktadır (Akgün ve Kılıç, 2013:22).

Muhasebe bilgi sisteminden (MBS) alınan bilgiler planlama faaliyetlerinde, tahminlerin oluşturulmasında, bütçelerin hazırlanmasında ve gelir yönetimi için doluluk ve fiyatlandırma raporlarında yardımcı olmaktadır. Bu kapsamda muhasebe bilgi sistemi işletme içinde kantitatif bilgi sağlayan önemli bir kaynak olmaktadır ve bunun yanı sıra karar alma sürecinde kârlılığı ön plana çıkaran bir çerçeve sunmaktadır (Hacıoğlu, 2011:88).

MBS, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını göz önünde tutarak, işletme içindeki hem geçmiş, hem de gelecek için bilgi sağlamakta ve bu durumda bir yandan içinde bulunduğu durumu, bir yandan ise geleceğe dönük durumu yansıtmaktadır (Karacan, 2015:7). Yani bu durumda MBS, yöneticiler için geleceğe yönelik stratejik karar almada gerekli finansal bilgileri elde etmeyi sağlamaktadır. Ayrıca pazarlama faaliyetlerine olan önemin artmasıyla müşterinin tanınması ve pazar bölümlerinin tespit edilmesi stratejik anlamda önem kazanmaktadır. MBS, pazarlamaya ilişkin karar almada destek olmak için yeni veri ve raporlara yönelmesi gereksinim duymaktadır. Bu nedenle PBS ve MBS arasındaki ilişki göz önünde bulundurulduğunda en uygun finansal teknik ve analizler şunlardır (Ceran ve Bezirci, 2011:107):

- Maliyet-Hacim-Kâr Analizi
- Gelir Yönetimi
- Kâr Duyarlılık Analizi

- Fiyatlandırma Teknikleri
- Pazar-Bölüm-Kârlılık Analizi

Muhasebe bir yandan işletme dışı bir yandan ise işletme içi çıkar gruplarına bilgi sağlamaktadır. Yani, bir yandan işletme dışı bir yandan ise işletme içi finansal bilgi kullanıcılarına işletmede yürütülen faaliyetlerin etkin bir biçimde yürütülmesi, denetlenmesi ve planlanması amacı ile ihtiyaç duyulan bilginin finansal tablolarla ortaya koyan bilgi sistemi olmaktadır (Akgün ve Kılıç, 2013:24). Bunun en önemli sebebi ise karar vermede bilgiye duyulan ihtiyaçtır. Bu kapsamda pazarlama departmanı stratejik karar almada muhasebeden elde ettiği fiyatlandırmaya, maliyetlerin planlanmasına, optimal anlamda kârı ve katkı payını belirlemeye, performansların planlanmasına, kârlılık, verimlilik gibi buna ilişkin bilgilerden yararlanmaktadır. Ayrıca, pazarlama ve muhasebenin kesiştiği en önemli nokta fiyat politikasıdır. Fiyat, pazarlamanın karar vermesine olanak tanıyan muhasebe bilgilerine dayanarak özerk olarak karşılaştırılmaktadır. Fiyat politikasında karar alabilmek için muhasebeden elde edilen bilgilerden faydalanılırken, fiyatın alt sınırını tespit etmede maliyetler ve satış gelirleri pazarlama faaliyeti üstünde etkin rol oynamaktadır.

Fiyat, alt sınır olarak maliyetlere dayandırıldığından ve satış gelirlerine bağımlı olarak tespit edilmesinden dolayı fiyatlandırma politikalarında kalite ve maliyet yüksekliği karar vermede etkin rol oynamaktadır. Yukarıda da bahsedildiği üzere pazarlama ve muhasebenin ortak kesişim noktalarından biri fiyatlandırma kararlarıdır. Fakat pazarlamada yönetimin fiyatlandırma kararlarına ilişkin en önemli problemi maliyetlerin istenilen ayrıntıda olmamasıdır. Fiyatlandırma kararlarına etki eden bu sorun işletme içinde yöneticilerin PBS ve MBS'yi kullanmalarını ve böylece ihtiyaç duyulan maliyet ayrıntısına varmalarına imkan tanımaktadır. Bu durumda fiyatlandırma kararları için alınan kararlar el yordamıyla değil, iç ve dış pazarda belirlenen fiyatlar ile rekabet edebilecek, kârlılığı ve satışları yükseltilebilecek düzeyde olacaktır (Ceran ve Bezirci, 2011:108-109).

Gelir yönetimi bu kapsamda pazarlama kararları ve muhasebe-finans arasında güçlü bir bağlantı bulunmaktadır. Gelir yönetiminin hedefine ulaşabilmesinde finansal bazı analizlerle buna destek sunan muhasebe bilgileri ve güncel pazara ilişkin bilgiler

ışığında gelir yönetiminin başarılı olmasına yardımcı olmaktadır. Bu sebeplerden dolayı işletmelerde bu  departman arasında bilgi transferi yoğun bir biçimde yapıldığı açıkça görülmektedir. Görülüyor ki departmanlar arasında kuvvetli bir ilişki söz konusudur (Hacıoğlu, 2011:89).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. HAVAYOLU YOLCU TAŞIMACILIĞI YAPAN İŞLETMELERDE MUHASEBE İŞLEYİŞİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

3.1. UYGULAMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Bu bölümde, çalışmanın ilk iki bölümünde anlatılan teorik bilgilerden hareketle Türkiye’de resmi olarak faaliyetini sürdüren ve İstanbul’da temsilciliği bulunan X havayolu işletmesinin verileri kullanılarak uygulama çalışması yapılacaktır. Uygulama çalışması kapsamında X havayolu işletmesinin muhasebe işleyişinin ortaya konması, muhasebe ile gelir yönetiminin birbirleri ile olan ilişkisinin anlaşılması açısından faydalı olacaktır.

Literatür incelendiğinde havayolu taşımacılığı yapan işletmelerin muhasebe işleyişinin ortaya konulmasına ilişkin çok az sayıda akademik çalışmanın olması nedeniyle çalışma literatüre katkı sağlama noktasında önem taşımaktadır.

3.2. UYGULAMADA KULLANILAN YÖNTEM

Bu çalışmada, konu ile ilgili teorik bilgilerin ortaya konulmasında literatür taraması yönteminden faydalanılmıştır. Bu kapsamda konu ile ilgili kitap, tez, proje, makale gibi yerli yabancı kaynaklar incelenmiştir. Ayrıca başlıca nitel araştırma yöntemlerinden biri olan “Görüşme, Doküman inceleme ve Gözlem” yöntemleri kullanılmıştır.

Gözlem yöntemi, bilgi ve verileri ilk kaynaktan toplanmada kullanılan kalitatif bir yöntemdir. Araştırmacının sonuçları yorumlanmasında olaylardan hiçbir etki altında kalmadan objektif bir biçimde yansıtmasıdır. Araştırmacı tarafından yapılan gözlem sonuçları gözlem sırasından ya da sonrasında kaydedilerek değerlendirilir (Kurtuluş, 2010:38).

Görüşme yöntemi, bilgiler yüz yüze, telefon ve internet aracılığıyla (mail) elde edilmiştir.

Doküman inceleme yöntemi, görüşme sonucunda elde edilen bilgi ve verilerin tezin uygulama kısmı oluşturulmuştur. Bu kapsamda gerek görüşme gerek gözlem yöntemi doküman incelemesinin temelini oluşturmaktadır.

Tezin uygulama kısmı için öncelikle havayolu işletmesinin temsilcisi ile iletişime geçilmiştir. İletişim ilk başta telefonla randevu alma biçiminde gerçekleştirilmiş olup daha sonra mail üzerinden birçok görüşme yapılmıştır. Daha sonra yüz yüze iletişime geçilmiştir. Görüşme sırasında görüşülen kişiden izin alınmak suretiyle not alınmıştır. Uygulama kısmına destek sağlamak amacıyla ayrıca birçok seyahat acentesi ve SMMM ile de iletişime geçilmiştir.

3.3. UYGULAMANIN SINIRLARI

Havayolu işletmeleri faaliyetlerini yerine getirmek ve artan rekabete uyum sağlayabilmek hususunda çeşitli yenilikçi uygulamalara ihtiyaç duyarlar. Bu yenilikçi uygulamalardan biri de gelir yönetimi uygulamasıdır. Ancak bu uygulamayı gerçekleştirme noktasında havayolu işletmeleri birçok veri ve bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Hiç kuşkusuz sağlanacak önemli veri ve bilgi kaynağı muhasebe kısmından sağlanmaktadır. Bu nedenle çalışma muhasebe uygulamalarıyla sınırlandırılmıştır. Ayrıca havayolu işletmesinin kargo, yolcu, posta vb. birçok alt dallardan oluştuğu için çalışma yalnız yolcu taşımacılığı ile sınırlandırılmıştır.

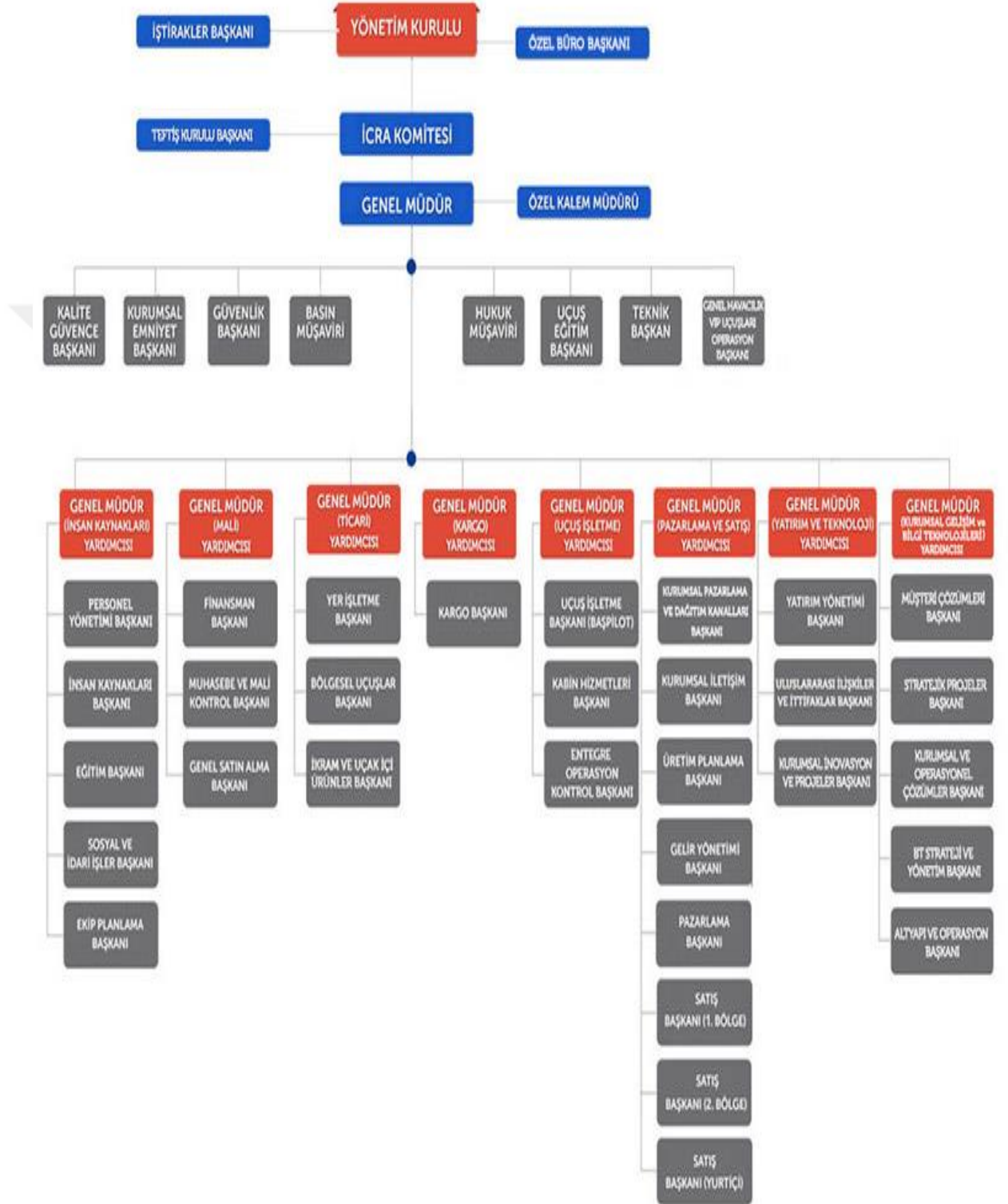
3.4. UYGULAMA YAPILAN HAVAYOLU İŞLETMESİNİN TANITILMASI VE ORGANİZASYON YAPISI

İşletme Türkiye'nin bayrak taşıyıcılarından biri olan uçuş güvenliliği ve emniyeti, hizmet kalitesi, rekabetçi özelliği ve ürün kalitesi ile örnek teşkil etmektedir. İşletme, müşteri memnuniyeti, liderlik vasfı, yenilikçi özelliği, bireye saygı, takım çalışmasını bünyesinde en iyi şekilde entegre eden havayolu taşıyıcılarından biridir.

Uygulama konusu işletme yolcu ve kargo taşımalarında ulusal ve uluslararası standartlara uygun olarak operasyon şartlarını iyileştirerek güvenliği sağlamaktadır. Ayrıca firma ticari faaliyetlerini etkin bir biçimde sürdürmenin yanında sosyal sorumluluk yapısı ile işlevselliğini yerine getirmektedir. Bu çerçevede firma yaptığı tüm faaliyetlerde müşteriye sunulan hizmetin bilincinde olan ve uyması zorunlu tüm kuralları gereğince yerine getiren ve ayrıca anında çözüm üreten, grup çalışmasının etkin yönetimine önem veren, kendini sürekli yenilikçi bir stratejide geliştirebilen, işine dört elle sarılmış bir firmadır.

Çalışmanın gerçekleştirildiği havayolu işletmesi toplamda 300'e aşkın filo yapısına sahiptir. Ayrıca 100'den fazla ülkeye taşıma faaliyetinde bulunması ile ön plana çıkmaktadır. İşletmenin organizasyon şeması Şekil 11'de sunulmuştur.

Şekil 11. Uygulama Havayolu İşletmesinin Organizasyon Şeması



3.5. MUHASEBE UYGULAMALARI

Bu kısımda havayolu taşımacılığı faaliyetinde bulunan bir işletmenin muhasebe uygulamaları anlatılmıştır. Havayolu taşıma işletmelerinin her ne kadar muhasebe uygulamaları bakımından kendilerine ait özellikleri olsa da diğer işletmelerin muhasebe uygulamaları ile kanun, yöntem, kural, ilke, teori ve sistem açısından fark bulunmamaktadır.

3.5.1. Havayolu İşletmelerinde Kullanılan Belgeler

Muhasebenin temel kavramlarından olan tarafsızlık ve belgelendirme kavramı gereğince muhasebe kayıtlarının dayanağı objektif belgeler olmaktadır. Yani yapılan tüm kayıtların gerçeği yansıtan ve belirlenen usullere uygun objektif belgelere dayandırılması gerekmektedir (Sevilengül, 2014:21). Bu durumda kaydın esas belge olmaktadır. Yevmiye defterlerine yapılan her kaydın mutlaka belgelere dayandırılması gerekmektedir. Aksi halde dayanağı olmayan gerçek dışı rakamlar kayda geçilmiş olur ve bununda kanunlar önünde hiçbir geçerliliği olmamaktadır (Altuğ, 1999:103).

Havayolu taşımacılığında kullanılan belgeleri 4 ana grup altında toplamak mümkündür. Bunlar; uçak ekibine ait belgeler, uçağa ait belgeler, yolcuya ait belgeler ve yüke ait belgelerdir. Bu belgelerin ayrıntısı aşağıdaki gibi sıralanabilir (Sürmen,2015:599). Belgelere ilişkin örnekler ekte belirtilmiştir.

Uçak Ekibine Ait Belgeler

- Uçak ekibi lisans ve sertifikası
- Uçak mürettebat belgesi

Uçağa Ait Belgeler

- Uçak elverişlilik sertifikası
- Havayolu işletme ruhsatı
- Uçak mürettebat belgesi
- Gürültü sertifikası
- Sigorta belgesi
- Telsiz sertifikası

- Uçak tescil sertifikası
- ETOPS (Extended Twin-Engine Operations) sertifikası/Çift motorlular için uzatılmış menzil operasyonları
- RVSM (Reduced Vertical Separation Minimums) sertifikası/Azaltılmış dikey ayırma minimumları
- CAT II (Clear Air Turbulance) sertifikası/Açık hava türbülansı
- RNAV (Area Navigation) sertifikası/Saha seyrüseferi

Yolcuya Ait Belgeler

- Elektronik bilet yolcu seyahat belgesi

Yüke Ait Belgeler

- Hava taşıma senedi

3.5.2. Havayolu İşletmesinde Kullanılan Defterler

Defter tutmak, bir tacirin işletmesinin ne durumda olduğunu takip edebilmesi anlamında zorunluluk teşkil etmektedir. İşletmelerin herhangi bir kayıt sistemi olmadan işletmesinin kârda mı zararda mı olduğunu anlaması mümkün olmamaktadır. Bunun yanı sıra defter tutmak yalnızca tacir için değil işletmenin varsa ortakları ve alacaklıları açısından da faydalıdır. Alacaklılar için verdikleri borcun, ortaklar için işletmeye koydukları sermayenin batıp batmadığını ancak işletmenin durumunu takip etmek sureti ile defterlerden öğrenebilirler. Devlet için ise defterler önem teşkil etmektedir. Çünkü devlet ancak defterlerinden yola çıkarak işletmelerden ne kadar vergi alacağını doğduğunun tespitini yapar (Aslan, 2014:66).

Defter tutmaya ilişkin amaçlar TTK ve VUK'ta ele alınmıştır. TTK'nın 66. Maddesi gereğince her tacirin;

- Tacirin ticari işletmesinin mali ve iktisadi durumunu görmesi,
- Tacirin borç ve alacak durumunu izlemesi,
- Bir iş yılı içerisinde işletmenin elde ettiği sonuçları belirleme hedefinde defter tutmaktadır.

VUK'un 171. Maddesi gereğince her tacir (Haftacı, 2014:67-68);

- Vergiye ilişkin işlemlerinin tespitini sağlamak,
- Mükelleflerin vergiye ilişkin hesap durumu, sermaye ve servet durumunu tespit etmek,
- Mükelleflerin vergiye ilişkin durumunu hesap üzerinden düzenlemek ve denetlemek,
- Mükelleflerin tutmuş oldukları hesap ve kayıtlarla üçüncü kişilerin vergiye ilişkin durumlarını incelemek ve denetlemek hedefinde defter tutarlar.

Bu bağlamda TTK'ya göre belirtilen maddelerden anlaşılacağı üzere defter tutmanın amaçlarına genel olarak değindiği, VUK'a göre ise mükelleflerin vergi karşısındaki durumları göz önüne alındığı açıkça görülmektedir.

TTK'nın 20. maddesi gereği tacirlerin ticari defterler tutmak zorunda oldukları belirtilmiştir. Ancak defter tutma bakımından tacirlere bir sınıflandırma getirmemiştir. VUK ise defter tutma açısından tacirleri birinci ve ikinci sınıf biçiminde ikiye ayırmıştır (Haftacı, 2014:68).

Türkiye'de havayolu taşımacılığı yapan işletmelerin büyük bir kesimi hatta tamamı birinci sınıf tacir olduğu söylenebilir. Uygulama havayolu işletmesi de işlerinin belli bir haddin üstünde olması sebebi ile birinci sınıf tacir olarak bilanço esasına göre defter tutmakla mükelleftir. Birinci sınıf tacirler VUK'un 171 ve 182. ilgili maddelerine göre bilanço esasına göre defter tutmakla mükelleflerdir. VUK ve TTK'nın ilgili maddelerine göre havayolu taşımacılığı faaliyetinde bulunacak işletmelerin tutmakla mükellef oldukları defterler iki ana grup altında toplanabilir. Bunlar; işletmede tutulan zorunlu defterler, uçakta tutulan zorunlu defterleridir. Bu defterlerin ayrıntısı aşağıdaki gibi sıralanabilir (Sürmen, 2015:606).

İşletmede Tutulan Zorunlu Defterler

- Yevmiye defteri
- Defter-i Kebir
- Envanter defteri
- Pay defteri
- Nakliyat defteri

- Yönetim kurulu karar defteri
- Genel kurul toplantı defteri

Uçakta Tutulan Zorunlu Defterler

- Hava aracı teknik defteri
- Pilot seyir defteri

Uygulama konusu havayolu işletmesi e-defter uygulamasına tabidir. E-Defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak Türk Ticaret Kanunu ya da Vergi Usul Kanununca işletmenin tutmakla mükellef olduğu deftere ilişkin bilgilerin yer aldığı elektronik kayıtlardır. E-Defter kullanmanın amacı, mükelleflerin vergiye ilişkin kurallara uymalarını sağlanarak kayıt dışı işlemlerin önüne geçilebilmesidir. Ayrıca e-defter mükelleflerin kağıt üzerinde tasdik, saklama ve basım gibi işlem zorunluluğunu ortadan kaldırarak bu tür işlemlerin elektronik ortamda yerine getirilmesini sağlamaktadır. Bunun yanı sıra işletmelerin hem yönetsel hem de iç ve dış denetimine kolaylık sağlamaktadır (www.denetimnet.net,17.12.2018). 2015 yılı itibariyle brüt satış hasılatı 10.000.000 TL'ye ulaşan mükelleflerin 01.01.2017 tarihinden itibaren ve 2016 senesi ve sonrası yıllarda 10.000.000 TL brüt satış hasılatı elde eden mükelleflerinse ilgili hesap döneminde kurumlar ya da gelir vergisi beyannamesinin beyan edeceği tarihi takip eden hesap dönemi başından itibaren e- fatura ve e-defter kullanılma zorunluluğu getirilmiştir. Uygulama havayolu işletmesi de e-defter uygulaması yükümlülüklerini yerine getirmektedir (Demirdöven, 2017:39).

3.5.3. Havayolu İşletmelerinde Kullanılan Hesap Planı

Hesap planı; bir ülkede faaliyet gösteren kurum ve işletmelerin kullandıkları tüm hesaplarını, belli bir sistemde amaca ve kontrole uygun bir biçimde hesap sınıfı ve hesap kümeleri biçiminde bölümleyen ve bu bölümlere de kesin olarak bir sınır getiren ve açıklayan, hep aynı nitelikte gerçekleşen olayların her zaman aynı hesaplara kaydedilmesine olanak tanıyan yönergeye denir (Erzurum, 2014:18).

21447 sayılı resmi gazetede yayımlanan ve 6.12.1992 tarihli, 1 sayılı Muhasebe Sistemi Uygulamaları Genel Tebliği ile kurum ve işletmelerin muhasebe uygulamalarında tek düzeni sağlamakta, büyük küçük tüm kurum ve işletmelerin aynı

muhasabe dilinde işlemlerini sürdürmeyi temin etmektedir. Tebliğin en önemli amacı, bilanço esasına göre defter tutan gerçek ya da tüzel kişilerin sahip oldukları teşebbüs ve işletmelerin yaptıkları faaliyetler ve elde ettikleri sonuçların güvenilir ve sağlıklı bir biçimde muhasebeleştirilmek, mali tablo kullanıcılarına sunulan bilgilerin karşılaştırılabilir ve tutarlılık boyutunda gerçeği yansıtan ve denetime kolaylık sağlamasıdır. Havayolu işletmeleri bilanço esasına göre defter tutan bir işletmedir. Bu nedenle havayolu işletmeleri de defterlerini bilanço esasına uygun tutan işletmeler olduklarından 1992 yılında yayımlanan tebliğe ve 1994 yılından itibaren TDHP uygulama zorunluluğunun getirilmesi nedeni ile finansal tablolarını ve muhasebe uygulamalarını tek düzen muhasebe sistemine uygun olarak düzenlemektedir (Akdoğan ve Sevilengül, 2007:30-31).

Havayolu taşımacılığı yapan işletmeler Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nde belirtilen hesapları kullanmaktadır. Uygulama havayolu işletmesi bir hizmet işletmesi olarak 7/A seçeneğinde belirtilen hesapları kullanmaktadır. Havayolu işletmesinin en sık kullandıkları hesaplar aşağıdaki gibidir (Sürmen, 2015:612-615):

10. NAKİT VE NAKİT BENZERLERİ

100 KASA HESABI

100.00 Türk Lirası Kasası

100.01 USD Kasası

100.02 EURO Kasası

100.03 GBP Kasası

102 BANKA HESABI

102.00 X BANKASI

102.00.000 Türk Lirası Hesabı

102.00.001 USD Hesabı

102.00.002 EURO Hesabı

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER

15. STOKLAR

150.00 Yiyecek Malzemesi

150.01 İçecek Malzemesi

150.02 Yakıt-Yağ Malzemesi

18. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI HESABI
180. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI
181. GELİR TAHAKKUKLARI
19. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
- 190 DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI
- 191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI
- 192 DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI
- 192.00 İade Edilecek Katma Değer Vergisi
- 193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR HESABI
- 195 İŞ AVANSLARI HESABI
- 195.00 Uçuş Personeli İş Avansları
- 195.01 Yurtdışı İrtibat Bürosu İş Avansları
- 196 PERSONEL AVANSLARI HESABI
- 197 SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI HESABI
- 251 BİNALAR HESABI
- 251.00 Yönetim Binaları
- 251.01 Garajlar
- 251.02 Yatırım Amaçlı Binalar
- 253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI
- 253.00 Uçak ve Helikopter Komponentleri
- 253.01 Uçak ve Helikopter Motorları
- 253.02 Uçak ve Helikopter Simulatörleri
- 253.03 Telsiz Cihazları
- 253.04 Aydınlatma ve Elektrik Tesisleri
- 254 TAŞITLAR HESABI
- 254.00 Uçaklar ve Helikopterler
- 254.01 Binek Otolar
- 254.02 Kamyonetler
- 254.03 Kamyonlar
- 254.04 Otobüsler
- 254.05 Çekiciler
- 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)
- 257.00 Uçaklar ve Helikopterler Amortismanı

- 257.01 Binek Otolar Amortismanı
- 257.02 Kamyonetler Amortismanı
- 257.03 Kamyonlar Amortismanı
- 257.04 Otobüsler Amortismanı
- 257.05 Çekiciler Amortismanı
- 257.06 Yönetim Binalar Amortismanı
- 257.07 Garajlar Amortismanı
- 257.08 Hangarların Amortismanı
- 300 BANKA KREDİLERİ HESABI
- 301 FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDEN BORÇLAR HESABI
- 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI
- 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI
 - 600.00 Yurtiçi Havayolu Yük Taşıma Geliri
 - 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri
 - 600.01.001 Yolcu Esas Ücret
 - 600.01.002 Yakıt Harcı
 - 600.01.003 Hizmet Bedeli
 - 600.02 Yurtiçi Özel Kiralama Geliri
 - 600.03 Yurtiçi Posta Geliri
 - 600.04 Yurtiçi Kargo Satış Geliri
- 601 YURTDIŞI GELİRLER HESABI
 - 601.00 Yurtdışı Havayolu Yük Taşıma Geliri
 - 601.01 Yurtdışı Havayolu Yolcu Taşıma Geliri
 - 601.01.001 Yolcu Esas Ücret
 - 601.01.002 Yakıt Harcı
 - 601.01.003 Hizmet Bedeli
 - 601.02 Yurtdışı Özel Kiralama Geliri
 - 601.03 Yurtdışı Posta Geliri
 - 601.04 Yurtdışı Kargo Satış Geliri
 - 601.05 Yurtdışı Havayolu Taşıma Olumsuz Kur Farkları
 - 601.06 Yurtdışı Havayolu Taşıma Olumlu Kur Farkları
- 602 DİĞER GELİRLER HESABI
 - 602.00 Yurtiçi Fazla Bagaj Geliri

- 602.01 Yurtiçi Uçuş Hakkını Kaybetmiş (Yanma) Bilet Geliri
- 602.02 Yurtdışı Fazla Bagaj Geliri
- 602.03 Yurtdışı Uçuş Hakkını Kaybetmiş (Yanma) Bilet Geliri
- 602.04 Yurtiçi Bilet Değişikliği Geliri
- 602.05 Yurtdışı Bilet Değişikliği Geliri
- 622 SATILAN HİZMETİN MALİYETİ HESABI
- 631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERİ HESABI
- 632 GENEL YÖNETİM GİDERİ HESABI
- 645 MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRLARI
- 646 KAMBIYO KÂRLARI
- 655 MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI
- 656 KAMBIYO ZARARLARI
- 690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI HESABI
- 740 HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ
 - 740.01 İşçi Ücret ve Giderleri
 - 740.01.000 Uçuş Ekibi Ücretleri
 - 740.01.001 Yer Personel Ücreti
 - 740.01.002 Fazla Uçuş ve Mesai Ücretleri
 - 740.01.003 Yurtdışı İrtibat Bürosu Ücretleri
 - 740.01.004 Sosyal Güvenlik Kesintileri İşveren Payı
 - 740.01.005 İşsizlik Sigortası İşveren Payı
 - 740.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
 - 740.03.000 Bakım ve Onarım Giderleri
 - 740.03.001 Lastik ve Yedek Parça Giderleri
 - 740.03.002 Yakıt Giderleri
 - 740.03.003 Yer Hizmetleri Giderleri
 - 740.03.004 Kiralık Uçak Ücretleri
 - 740.03.005 Yolcu Hizmet ve İkram Giderleri
 - 740.03.006 Enerji ve Isıtma Giderleri
 - 740.03.007 Gümrükleme ve Müşavirlik Giderleri
 - 740.03.008 Seyahat Acentesi Bilet Hizmet Komisyonu
 - 740.03.009 Haberleşme Giderleri

- 740.04 Çeşitli Giderler
 - 740.04.000 Uçak ve Helikopterlerin Sigorta Giderleri
 - 740.04.001 Büro Kira Giderleri
 - 740.04.002 Noter ve Mahkeme Giderleri
 - 740.04.003 Seyahat Giderleri
 - 740.04.004 Bina, Hangar ve Depo Sigortası Giderleri
- 740.05 Vergi Resim ve Harçlar
 - 740.05.000 Motorlu Taşıtlar Vergisi
- 740.06 Amortisman ve Tükenme Payları
 - 740.06.000 Uçak Gövde ve Motorları Amortismanları
 - 740.06.001 Uçak Simülatörleri Amortismanları
 - 740.06.002 Uçak Komponentleri Amortismanları
 - 740.06.003 Helikopter Gövde ve Motor Amortismanları
 - 740.06.004 Kamyonetler ve Binek Otolar Amortismanları
 - 740.06.005 Telsiz Cihazları Amortismanları
 - 740.06.006 Aydınlatma ve Elektrik Tesisleri Amortismanları
 - 740.06.007 Kamyonlar Amortismanları
 - 740.06.008 Otobüsler Amortismanları
 - 740.06.009 Finansal Kiralama Yoluyla Edinilen Uçakların Amortismanları
- 760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERİ
 - 760.01 Biletleme, Satış ve Pazarlama Gideri
 - 760.01.001 Reklam ve tanıtım giderleri
 - 760.01.002 Komisyon ve teşvik giderleri
 - 760.01.003 Personel giderleri
 - 760.01.004 Rezervasyon sistemleri giderleri
 - 760.01.005 Vergi giderleri
 - 760.01.006 Kira Gideri
 - 760.01.007 Haberleşme ve bilişim giderleri
 - 760.01.008 Müşavirlik ve danışmanlık giderleri
 - 760.01.009 Diğer satış ve pazarlama giderleri
- 770 GENEL YÖNETİM GİDERİ
 - 770.01 Genel İdare Giderleri
 - 770.01.001 Yer personeli gideri

- 770.01.002 Bina ve ekipmana ilişkin giderler
- 770.01.003 Ulaşım giderleri
- 770.01.004 Dışarıdan alınan yer hizmetleri giderleri
- 770.01.005 Diğer faaliyet giderleri

3.5.4. Havayolu İşletmelerinde Uçak Bilet Satış İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Havayolu işletmelerinin uçak biletleri işletmenin kendi bünyesinde oluşturmuş olduğu bürolarda ya da seyahat acentelerine belirli komisyon ödenmesi karşılığında satılmaktadır. VUK'un 334 seri numaralı tebliğinde havayolu taşımacılığında kullanılan yolcu biletlerine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Tebliğde, yurtiçi ve yurtdışı hava taşımacılığı yapan kimselerin yapacakları uçuşlara ilişkin IATA kuralları çerçevesinde yolcu biletinin düzenlenmesine ilişkin esaslar yer almaktadır (www.gib.gov.tr, 22.01.2018).

Vergi Usul Kanununun (VUK) 334 Seri No'lu Genel Tebliğine göre satışı yapılan uçak biletleri fatura yerine geçmekte ve ayrıca bir fatura düzenlemeye gerek kalmamaktadır. Bunun yanı sıra IATA üyesi havayolu işletmeleri bu belirtilen kurallara uyması halinde fatura yerine geçen elektronik yolcu biletlerini de düzenleyebilmektedir. Havayolu işletmesi gerekli bilgileri içeren basılı kağıt veya kaşe ya da damga vurarak, acenteler de imza atarak yolcu biletini düzenleyebilmektedir. Ayrıca düzenlenen elektronik yolcu biletlerinde seri ve sıra numarasının matbaa baskısı zorunluluğu bulunmayıp, numaralar bilgisayar kullanmak sureti ile biletin düzenlenmesi sırasında yazılmaktadır. Elektronik biletler tek örnek düzenlenmekte ve elektronik ortamda saklanmaktadır (www.mizandenetim.com/mizandenetim, 22.01.2018). Bunun yanı sıra havayolu işletmeleri, elektronik ortamda biletlerini düzenleyebilecekleri gibi mevcut düzenlenen IATA kurallarına uygun yolcu biletlerini de kullanabilmektedir (www.gib.gov.tr, 22.01.2018). Ayrıca uçak biletlerinin muhasebeleştirilmesinde mutlaka yurtiçi ve yurtdışı ayrımının yapılarak işleme alınması gerekmektedir. Çünkü KDV yurtiçi uçuşlarda bilete bulunan vergi dahil tutar üzerinden iç yüzde yoluyla

hesaplanmakta ve beyan edilmektedir. Ancak yurtdışı uçuşlarda KDV hesaplanmakta fakat beyan edilmemektedir (www.mizandenetim.com/mizandenetim, 22.01.2018).

İşletme uçak biletinin muhasebeleştirilmesinde bir takım unsurları dikkate alması gerekmektedir. Bu unsurlar bilet üzerinde yazılı bir takım kısaltmalardır. Bunlar; VQ (Alan Vergisi/Yolcu Servis Hizmeti Ücreti), QC (Check-in Bedeli), YR (Yakıt Harcı), TKM (Toplam Komisyon Miktarı), SF (Hizmet Bedeli), TBU (Toplam Bilet Ücreti), XT (Vergilerin Toplamı) gibidir. Özellikle bu unsurların KDV'sine tabi olup olmadığının bilinmesi bilet satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde önem arz etmektedir. Aşağıda bu unsurlar ayrıca anlatılmıştır.

- VQ (Alan Vergisi/Yolcu Servis Hizmeti Ücreti): Alan Vergisi, mevzuattaki tam adı ile yolcu servis hizmet ücretidir. Fakat havayolu sektöründe alan vergisi adı ile kullanılmaktadır. Alan vergisi, uçak bilet ücretine katılan ve yolculardan tahsil edilen, DHMİ'nin işletimindeki havaalanlarında ve terminallerde yolculara verilen hizmet ve sağlanan kolaylıklar neticesinde alınan bedeldir. Ayrıca önemli bir husus olarak VQ KDV'den muaf tutulmaktadır. Bu nedenle VQ KDV matrahına dahil edilmeyecektir (www.muhasibetc.com, 22.01.2018).
- QC (Check-in Bedeli): Havaalanlarında biletlerin kontrolden geçmesi ve bagaj verme işlemlerinin yapılması amacı ile ödenen bedeldir (Sürmen,2015:641). QC için KDV unsuru uygulanmaktadır.
- YR (Yakıt Harcı): Yakıt fiyatlarında meydana gelen değişimler dalgalanan maliyetlere neden olmaktadır. Bu nedenle bilet fiyatına ilave olarak eklenen yakıt ücreti yakıt fiyatlarında meydana gelen değişimlerle doğru orantılı olarak düşüş ya da yükseliş göstermektedir (www.dhl.com.tr, 03.02.2018). Uçak biletinin muhasebeleştirilmesinde yakıt ücreti %18 KDV'ye tabi olmaktadır (www.mizandenetim.com, 22.01.2018).
- SF (Hizmet Bedeli): Havayolu işletmeleri ya da acentelerin vermiş olduğu hizmet karşılığında her bilet başına kesilen bir bedel olmaktadır. KDV'sinin

birinci fıkrasına göre; Türkiye sınırları içerisinde yapılan zirai, sınai, ticari ve serbest meslek faaliyetindeki teslim ve hizmetlere KDV unsuru uygulanır (Sürmen, 2015:641).

- TBU (Toplam Bilet Ücreti): Yolcuya yansıtılan biletin esas ücreti, yakıt harcı, hizmet bedeli, alan vergisi gibi zorunlu giderlerin toplamını gösteren her şey dahil ücrettir (SHGM, 2016:1).

3.5.4.1. Yurtiçi Uçak Biletlerinin Muhasebeleştirilmesi

Yurtiçi havayolu yolcu taşımalarında Katma Değer Vergisi %18 olarak uygulanmaktadır. KDV'nin 20. maddesi 4. bendinde yer alan hükme göre söz konusu bedelin uçak biletiyle tahsil edilmesi durumunda tarife ve bedel KDV dahil olarak hesaplanır ve bu durumda vergi ayrıca müşteriye intikal ettirilmez. Yani yurtiçi uçak biletleri KDV dahil olarak düzenlenmektedir (Sürmen, 2015:632).

Havayolu işletmeleri yurtiçi yolcu taşıma faaliyetleri nedeniyle KDV'ye tabi işlemleri için uçak bilet bedelinde yer alan tutar üzerinden matraha tabi olmayan unsurları ayırdıktan sonra iç yüzde yöntemiyle katma değer vergisini hesaplayıp beyan edeceklerdir. Havayolu taşıma hizmetlerinden faydalanan mükellefler 3065 sayılı KDVK'nın 29 ve ardı sıra maddelerinin vergi indirimine ilişkin hükümlerine sadık kalmak koşuluyla hesapladıkları katma değer vergisini indirimi konusu yapabileceklerdir (accounthouse.com.tr, 21.11.2018).

Havayolu işletmelerinde iç hatlara yapılan uçuşlarda kesilen elektronik bilet üzerinde farklı fiyat çeşitleri yer almaktadır. Bunlar; Uçuş Ücreti, Yakıt Harcı, Hizmet Bedeli, Alan Vergisi gibi ücretlerdir. Burada yer alan Alan Vergisi (VQ) KDV muaf tutulmaktadır (www.mizandenetim.com/mizandenetim, 22.01.2018) . Alan Vergisi, mevzuattaki tam adı ile yolcu servis hizmet ücretidir. Fakat havayolu sektöründe alan vergisi adı ile kullanılmaktadır. Alan vergisi, uçak bileti ücretine katılan ve yolculardan tahsil edilen, Devlet Hava Meydanları İşletmeleri (DHMİ)'nin işletimindeki havaalanlarında ve terminallerde yolculara verilen hizmet ve sağlanan kolaylıklar neticesinde alınan bedeldir (www.muhasibetc.com, 22.01.2018). Bu

açıklamalar ışığında uygulama konusu işletmeye ilişkin aşağıda verilen örnek vasıtasıyla anlatılmıştır.

ÖRNEK: X Hava Taşımacılığı A.Ş. 26.02.2017 tarihli uçuş bileti, 08:25 kalkışlı 09.40 varışlı ve İstanbul - Antalya iç hatlara yapılacak uçuşta 2 yetişkin (18+) yolcu için havayolunun kendi satış merkezince düzenlenen elektronik yolcu biletinin ayrıntısı aşağıdaki gibi düzenlenmiştir.

Arama Bilgileri

Türü: Gidiş – Dönüş

Gidiş Tarihi : 26.02.2017

Dönüş Tarihi : 26.02.2017

Kalkış : İstanbul

Varış : Antalya

| <u>Yetişkin</u> | <u>Çocuk</u> | <u>Bebek</u> | <u>Öğrenci</u> | <u>Yaşlı</u> |
|-----------------|--------------|--------------|----------------|--------------|
| 2 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Uçuş Bilgileri

Gidiş Havayolu : -----

Kalkış / Varış : 26.02.2017 - 08:25 / 26.02.2017 - 09.40

Kalkış Yeri / Varış Yeri : İSTANBUL/ANTALYA

Dönüş Havayolu : -----

Kalkış / Varış : 26.02.2017 – 18:30 / 26.02.2017 – 19:45

Kalkış Yeri / Varış Yeri : ANTALYA / İSTANBUL

Ücret Bilgileri

Toplam Ücret (Orijinal): 780,00 TL

Toplam Ücret : 780,00 TL

Uçuş Ücreti : 636,00 TL

Alan Vergisi : 24,00 TL

Yakıt Harcı : 100,00 TL

K.K. Vade Farkı : 0,00 TL

Hizmet Bedeli : 20,00 TL

Bilet Fiyatı

| <u>Açıklama</u> | <u>Tutar</u> | <u>Katma Değer Vergisi</u> | <u>Toplam</u> |
|-----------------|--------------|----------------------------|---------------|
| Ücret | 538,98 | 97,02 | 636,00 |
| YR | 84,75 | 15,25 | 100,00 |
| VQ | 24,00 | - | 24,00 |
| SF | 16,95 | 3,05 | 20,00 |
| Toplam | 664,68 | 115,32 | 780,00 |

DHMİ Genel Müdürlüğü ile ilgili havayolu işletmesinin vermiş olduğu hizmetler birbiriyle bağdaştırılamaz ve ayrı faaliyetler olması sebebiyle düzenlenen bilet ya da her türlü belgede ayrı olarak gösterilmesi ve ayrıca KDV'den müstesna veya tabi olmasına ilişkin işleme alınacağı öngörülmektedir. KDVK 13/b maddesi gereğince yolcu servis ücreti / alan vergisi adıyla alınan ücretler KDV'den müstesnadır (Sürmen, 2015:634). Bunun yanı sıra "Yolcu Servis Ücreti" adı altında verilen hizmete ilişkin bedelin yolcu uçak biletine eklenmekte olup yolculardan bu bedel tahsil edilmekte ve hava meydanı işleticisine fatura yoluyla aktarımı, hizmete ilişkin ücretin tahsiline yönelik yapılmaktadır. Fatura yoluyla aktarım yapmak KDV'nin konusu olmaması sebebiyle KDV hesabı yapılmamaktadır (www.gib.gov.tr, 20.11.2018).

Alan vergisinin KDV'den muaf olduğu göz önüne alındığında ve uygulama firmasında da KDV'den muaf tutuğu bilgisine dayanılarak alan vergisinin ayrıca gözükmesi açısından 369 Ödenecek Diğer Yükümlülükler Hesabında izlenecektir. Bu bilgilere göre X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin İstanbul-Antalya iç hatlara yapılan taşımanın satış kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 26.02.2017 -----

| | |
|---|--------|
| 100 KASA HESABI | 780,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 640.68 |
| 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | |
| 600.01.001 Yolcu Esas Ücret | 538,98 |
| 600.01.002 Yakıt Harcı | 84,75 |
| 600.01.003 Hizmet Bedeli | 16,95 |
| 369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | 24,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi | 24,00 |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 115,32 |
| Bilet satış kaydı | |

İşletmenin satış kaydı kendi satış merkezince yapılmıştır. Ancak havayoluna ait yolcu biletinin satışı seyahat acentesi tarafından da yapılabilir. Seyahat acentesinin verdiği hizmet nedeni ile 16,95 TL kazanacağı ve KDV %18 olduğu bilgisi ile acentenin ve havayolunun yapması gereken kayıtlar izleyen kısımda anlatılmıştır.

3.5.4.1.1. Seyahat Acentesinin Yapacağı Kayıt

Uçak biletinin bedelini belli bir komisyon karşılığında ilgili havayolu işletmesi yerine tahsilini yapan kuruluşlar seyahat acenteleridir. Havayolu işletmesi de bu hizmetin karşılığında ilgili acenteye bilet satış bedeli üzerinden belli bir komisyon ödemektedir. Seyahat acentesi ilgili komisyon ücretini tahsilini yaptığı bilet ücretinden düşmek ve kalan bedeli ilgili havayolu işletmesinin hesabına aktarmaktadır (Şeker, 2003:3).

ÖRNEK

Önceki örnekten hareketle seyahat acentesinin yapması gereken kayıtlar aşağıdaki gibidir.

| | |
|---|--------|
| ----- 26.02.2017 ----- | |
| 100 KASA HESABI | 780,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 16,95 |
| 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | |
| 600.01.003 Hizmet Bedeli | 16,95 |
| 329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR HESABI | 760,00 |
| 329.00 X Hava Taşımacılığı A.Ş | |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 3,05 |
| Bilet satış kaydı | |
| ----- 07.03.2017 ----- | |
| 329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR HESABI | 760,00 |
| 329.00 X Hava Taşımacılığı A.Ş | |
| 100 KASA HESABI | 760,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| Bilet ücretinin havayolu işletmesine ödenmesi kaydı | |
| ----- | |

Seyahat acentelerinin yapmış olduğu işlemler gereği yapmış olduğu asıl faaliyet bilet satışından komisyon geliri elde etmektir. Bu durumda acentenin esas faaliyeti belli bir bilet satışından komisyon geliri elde etmek olduğundan, bu elde edilen geliri 643 Komisyon Geliri Hesabı olarak değil, 600 Yurtiçi Satışlar Hesabı ya da 601 Yurtdışı Satışlar Hesabında izlenmektedir (Şeker, 2003:4). Çünkü esas faaliyeti komisyonculuk olmayan şirketlerin üçüncü şahıslara sunduğu aracılık hizmeti nedeni ile elde ettiği gelirler ancak 643 Komisyon Gelirleri Hesabında izlenir. Yani esas faaliyet konusu komisyonculuk olan firmaların elde ettiği gelirler satış geliri şeklinde muhasebeleştirilmektedir (Sevilengül, 2014:693).

3.5.4.1.2. Havayolu İşletmesinin Yapacağı Kayıtlar

Bir önceki örnekten hareketle havayolu işletmesinin yapacağı işlemler aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 26.02.2017 -----

| | |
|---|--------|
| 127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR HESABI | 780,00 |
| 127.00 Seyahat Acentesinden Alacaklar | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 640,68 |
| 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | |
| 600.01.001 Yolcu Esas Ücret | 538,98 |
| 600.01.002 Yakıt Harcı | 84,75 |
| 600.01.003 Hizmet Bedeli | 16,95 |
| 369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | 24,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi | 24,00 |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 115,32 |
| Bilet satış kaydı | |

İşletmenin yapmış oldukları ticari faaliyetler neticesinde ortaya çıkan ve tahsili gecikmiş alacaklar, komisyonculardan alacaklar, kredi kartlarından alacaklar gibi ticari alacaklar 127 Diğer Ticari Alacaklar Hesabında izlenmektedir. Uygulama firmasının da komisyonculardan alacağı olması nedeni ile 127 Hesap borçlandırılarak izlenmiştir (Sevilengül, 2014:269).

----- 07.03.2017 -----

| | |
|--|--------|
| 100 KASA HESABI | 760,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ | 16,95 |
| 740.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler | |
| 740.03.008 Seyahat Acentesi Bilet Hizmet Komisyonu | |
| 191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABI | 3,05 |
| 127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR HESABI | 780,00 |
| 127.00 Seyahat Acentesinden Alacaklar | |
| Bilet bedelinin ilgili ana işletmeye ödenmesi | |

07.03.2017

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. 24,00

369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi 24,00

100 KASA HESABI

24,00

100.00 Türk Lirası Kasası

Yer hizmetine ilişkin ücretin ödenmesi

3.5.4.1.3. Bilet Fiyatlarındaki Değişikliğin Gelir Yönetimi İle İlişkilendirilmesi

İlgili havayolu işletmesinin bilet satış sistemindeki ücretler takip edildiğinde bilet bedellerinin bir dakika sonra yükseliş gösterdiği gözlemlenmiştir. Gelir yönetimi bölümünde de bahsedildiği üzere havayolu işletmeleri gelirlerini arttırmak için uyguladıkları politikalardan birisi de ücret farklılaştırma politikaları olmaktadır. Ayrıca havayolu işletmeleri gelir yönetimi uygulamasını doğru koltuğu doğru fiyatla doğru müşteriye satabilmek için kullanmaktadır. Bu kapsamda gelir yönetimi uygulaması işletme için fiyat farklılaşması politikaları ile mevcut kapasitenin kontrol edildiği ve amacında kâr artırma güdüsü olan bir fiyatlandırma yöntemi olmaktadır.

a) Gelir Yönetimi Uygulanmadan Önceki Gelir Tablosu

X Havayolu işletmesi Airbus 320 tipi 150 kapasiteye sahip uçağı için uçuş başına her bir yolcudan satış fiyatı olarak 180 TL belirlenmiş ve koltukların tamamı satılarak toplamda brüt satışı olarak 27.000 TL elde edeceği varsayılmaktadır. Tek bir yetişkine ilişkin düzenlenen fatura aşağıdaki gibidir.

Arama Bilgileri

Türü: Gidiş – Dönüş

Gidiş Tarihi : 6.02.2017

Dönüş Tarihi :8.02.2017

Kalkış : İstanbul

Varış : Antalya

Yetişkin Çocuk Bebek Öğrenci Yaşlı

1 0 0 0 0

Uçuş Bilgileri**Gidiş Havayolu : -----****Kalkış / Varış : 6.02.2017- 08:15 / 6.02.2017- 09.20****Kalkış Yeri / Varış Yeri : İSTANBUL/İZMİR****Dönüş Havayolu : -----****Kalkış / Varış : 8.02.2017 – 08:15 / 28.02.2017 – 09.20****Kalkış Yeri / Varış Yeri : İZMİR/ İSTANBUL****Ücret Bilgileri****Toplam Ücret (Orijinal): 180,00 TL****Toplam Ücret : 180,00 TL****Uçuş Ücreti : 110,00 TL****Alan Vergisi : 20,00 TL****Yakıt Harcı : 40,00 TL****K.K. Vade Farkı : 0, 00 TL****Hizmet Bedeli : 10,00 TL****Bilet Fiyatı**

| <u>Açıklama</u> | <u>Tutar</u> | <u>Katma Değer Vergisi</u> | <u>Toplam</u> |
|-----------------|--------------|----------------------------|---------------|
| Esas Ücret | 93,22 | 16,78 | 110,00 |
| YR | 33,90 | 6,10 | 40,00 |
| VQ | 20,00 | - | 20,00 |
| SF | 8,47 | 1,52 | 10,00 |
| Toplam | 155,59 | 24,4 | 180,00 |

X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin İstanbul-İzmir iç hatlara yapılan taşıma işleminde Airbus 320 tipi 150 kapasiteye sahip uçağın maliyete ilişkin tek seferde yapacağı uçuşun toplamda 25.900 TL'ye mal olacağı varsayılmaktadır. Buna ilişkin satılan hizmet maliyeti 22.972 TL, genel yönetim gideri 1.928 TL ve dönem kârı vergi ve diğer yasal yükümlülükler karşılıkları 1.000 TL olduğu varsayılmaktadır. Bu bilgiler ışığında gelir tablosu aşağıdaki gibi düzenlenecektir.

| | Detay | Toplam |
|---|----------|-----------------|
| A-BRÜT SATIŞLAR | | 27.000 |
| 1-Yurt İçi Satışlar | 27.000 | |
| 2-Yurt Dışı Satışlar | | |
| 3-Diğer Gelirler | | |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-) | | - |
| 1-Satıştan İadeler (-) | | |
| 2-Satıştan İskontalar (-) | | |
| 3-Diğer İndirimler (-) | | |
| C-NET SATIŞLAR | | 27.000 |
| D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | | (22.972) |
| 1-Satılan Mamüller Maliyeti (-) | | |
| 2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-) | | |
| 3-Satılan Hizmet Maliyeti (-) | (22.972) | |
| 4-Diğer Satışların Maliyeti (-) | | |
| BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI | | 4.028 |
| E-FAALİYET GİDERLERİ | | (1.982) |
| 1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-) | | |
| 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-) | | |
| 3-Genel Yönetim Giderleri (-) | (1.928) | |
| FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI | | 2.046 |
| F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | | - |
| G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) | | - |
| H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-) | | - |
| OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR | | 2.046 |
| I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR | | - |
| J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) | | - |
| DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI | | 1.000 |
| K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK.KARŞ.(-) | 1.000 | - |
| DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI | | 1.046 |

b) Gelir Yönetimi Uygulaması Yapıldıktan Sonraki Gelir Tablosu

X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin İstanbul-İzmir iç hatlara yapılan taşıma işleminde yolcuya biletin bir dakika geçtikten sonra kişi başına satış fiyatının 200 TL'ye çıktığı ve Airbus 320 tipi 150 kapasiteli koltukların tamamı satılarak toplamda brüt satışı olarak 30.000 TL elde edeceği varsayılmaktadır. Gelir yönetiminin kullanılmasıyla tek bir yetişkine ilişkin düzenlenen fatura aşağıdaki gibidir.

Arama Bilgileri**Türü: Gidiş – Dönüş****Gidiş Tarihi : 6.02.2017****Dönüş Tarihi :8.02.2017****Kalkış : İstanbul****Varış : Antalya**

| <u>Yetişkin</u> | <u>Çocuk</u> | <u>Bebek</u> | <u>Öğrenci</u> | <u>Yaşlı</u> |
|-----------------|--------------|--------------|----------------|--------------|
| 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Uçuş Bilgileri**Gidiş Havayolu : -----****Kalkış / Varış : 6.02.2017- 08:15 / 6.02.2017- 09.20****Kalkış Yeri / Varış Yeri : İSTANBUL/İZMİR****Dönüş Havayolu : -----****Kalkış / Varış : 8.02.2017 – 08:15 / 28.02.2017 – 09.20****Kalkış Yeri / Varış Yeri : İZMİR/ İSTANBUL****Ücret Bilgileri****Toplam Ücret (Orijinal): 200,00 TL****Toplam Ücret : 200,00 TL****Uçuş Ücreti : 110,00 TL****Alan Vergisi : 20,00 TL****Yakıt Harcı : 40,00 TL****K.K. Vade Farkı : 0, 00 TL****Hizmet Bedeli : 10,00 TL****Bilet Fiyatı**

| <u>Açıklama</u> | <u>Tutar</u> | <u>Katma Değer Vergisi</u> | <u>Toplam</u> |
|-----------------|--------------|----------------------------|---------------|
| Esas Ücret | 110,17 | 19,83 | 130,00 |
| YR | 33,90 | 6,10 | 40,00 |
| VQ | 20,00 | - | 20,00 |
| SF | 8,47 | 1,52 | 10,00 |
| Toplam | 172,54 | 27,45 | 200,00 |

X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin İstanbul-İzmir iç hatlara yapılan taşıma işleminde maliyete ilişkin veriler gelir yönetimi uygulanacak kısım için de geçerli olacaktır.

| | Detay | Toplam |
|---|----------|-----------------|
| A-BRÜT SATIŞLAR | | 30.000 |
| 1-Yurt İçi Satışlar | 30.000 | |
| 2-Yurt Dışı Satışlar | | |
| 3-Diğer Gelirler | | |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-) | | - |
| 1-Satıştan İadeler (-) | | |
| 2-Satıştan İskontalar (-) | | |
| 3-Diğer İndirimler (-) | | |
| C-NET SATIŞLAR | | 30.000 |
| D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | | (22.972) |
| 1-Satılan Mamüller Maliyeti (-) | | |
| 2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-) | | |
| 3-Satılan Hizmet Maliyeti (-) | (22.972) | |
| 4-Diğer Satışların Maliyeti (-) | | |
| BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI | | 7.028 |
| E-FAALİYET GİDERLERİ | | (1.982) |
| 1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-) | | |
| 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-) | | |
| 3-Genel Yönetim Giderleri (-) | (1.928) | |
| FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI | | 5.046 |
| F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | | - |
| G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) | | - |
| H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-) | | - |
| OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR | | 5.046 |
| I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR | | - |
| J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) | | - |
| DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI | | 1.000 |
| K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK.KARŞ.(-) | 1.000 | - |
| DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI | | 4.046 |

Havayolu işletmesi satmış olduğu biletlerde bir takım satış politikaları uygulayarak gelirlerini arttırabilmektedir. Örnekler incelendiğinde bir kişilik yetişkin yolcu için toplam bilet fiyatı 180 TL'den 200 TL'ye arttığı gözükmektedir. Esas ücret için ise 110 TL olan biletin bir dakika sonra 130 TL'ye yükselmesi işletmeye 20 TL'lik bir ek getiri kazandırmaktadır. Ancak fiyatlar gözlemlendiğinde bir saat geçtikten sonra esas ücret gene 110 TL'ye toplam ücretin ise 180 TL'ye indiği sonucuna varılmıştır. Uçuş zamanı yaklaştıkça fiyatlar artmaktadır. Finansal tablolara etkisini gelir tablosunda gösterilmiştir. Buna göre Airbus 320 tipi 150 kapasiteli koltukların tamamı satıldığı varsayılarak gelir yönetimi uygulanmadan önce dönem net kârın

1.046 TL olduğu ve gelir yönetimi uygulandıktan sonraki dönem net kârın 4.046 TL'ye yükseldiği gösterilmiştir. Fiyatların değişkenlik göstermesi hiç kuşkusuz şirkete önemli seviyede kazanç yaratan etmen olmaktadır.

3.5.4.2. Yurtdışı Uçak Biletlerinin Muhasebeleştirilmesi

KDVK'nun 14/1 ilgili maddesi gereğince, transit ve Türkiye ile yabancı bir ülke arasında yapılan taşımalarda, Bakanlar Kurulu tarafından belirlen taşımalar vergiden istisnadır. Yani Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında transit ve Türkiye ile yabancı bir ülke arasında yapılan kara, hava, deniz ve demiryolu yük ve yolcu taşımaları KDV'den müstesnadır. Bu durumda istisna kapsamına göre; taşıma faaliyeti yabancı bir ülkeden başlayıp Türkiye'ye uğrayarak yine yabancı bir ülkede son bulması ya da taşıma işinin yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de bitirmesi ya da taşımanın Türkiye'de başlayıp yabancı ülkede bitmesi durumunu kapsamaktadır. Ayrıca istisna kapsamında; taşıma işinin bir kısmının ya da tamamının başka bir taşımacılara yaptırılması durumu istisnayı engellemez. İstisna yalnız taşıma işinin Türkiye içinde başlayıp son ermesi durumunda bozulur (KDVK, madde 14/1).

Dış hatlara ilişkin uçak biletlerinin muhasebeleştirilmesi yapılırken bilet üzerinde çeşitli vergiler bulunmaktadır. Bunlar; VQ, YR, QC gibi vergilerdir. Ayrıca yurtdışı taşıma faaliyetlerinde katma değer vergisi hesaplanmamaktadır. Bu tür vergiler yurtdışı uçak bileti olması sebebi ile KDV'den muaf tutulmaktadır. KDV'den muaf tutulması nedeniyle vergi indirim söz konusu olmamaktadır. Ancak gider olarak gösterilebilmektedir (www.mizandenetim.com, 23.01.2018).

ÖRNEK

X Hava Taşımacılığı A.Ş. 19.10.2017 tarihli 06.20 kalkışlı 07.45 varışlı İstanbul-Amsterdam dış hat uçak biletini 1 yetişkin (18+) yolcu için havayolunun kendi satış merkezince elektronik yolcu bileti kesilmiştir. Biletin ayrıntısı aşağıdaki gibidir.

Arama Bilgileri**Türü: Gidiş – Dönüş****Gidiş Tarihi : 19.10.2017****Dönüş Tarihi : 19.10.2017****Kalkış : İstanbul****Varış : Amsterdam****Yetişkin Çocuk Bebek Öğrenci Yaşlı****1 0 0 0 0****Uçuş Bilgileri****Gidiş Havayolu : -----****Kalkış / Varış : 19.10.2017- 08:55 / 19.10.2017- 10:00****Kalkış Yeri / Varış Yeri : İSTANBUL / AMSTERDAM****Dönüş Havayolu : -----****Kalkış / Varış : 19.10.2017 – 21:00 / 19.10.2017 – 22:45****Kalkış Yeri / Varış Yeri : AMSTERDAM - İSTANBUL****Ücret Bilgileri****Toplam Ücret (Orijinal): 529,00 TL****Toplam Ücret : 529,00 TL****Uçuş Ücreti : 360,10 TL****Alan Vergisi : 45,00 TL****Yakıt Harcı : 69,00 TL****K.K. Vade Farkı : 0, 00 TL****Hizmet Bedeli : 55,00 TL**

Bilet Fiyatı

| <u>Açıklama</u> | <u>Tutar</u> | <u>Katma Değer Vergisi</u> | <u>Toplam</u> |
|--------------------------------|--------------|----------------------------|---------------|
| Ücret | 360,00 | - | 360,00 |
| <u>Vergiler ve Harçlar</u> | | | |
| YR | 69,00 | - | 69,00 |
| VQ | 45,00 | - | 45,00 |
| <u>Biletleme Servis Ücreti</u> | | | |
| SF | 55,00 | - | 55,00 |
| Toplam | 529,00 | - | 529,00 |

X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin İstanbul-Amsterdam dış hatlara yapılan taşımanın satış kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 19.10.2017 -----

| | | |
|--|--------|--------|
| 100 KASA HESABI | 529,00 | |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | | |
| 601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI | | 484,00 |
| 601.01 Yurtdışı Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | | |
| 601.01.001 Yolcu Esas Ücret | 360,00 | |
| 601.01.002 Yakıt Harcı | 69,00 | |
| 601.01.003 Hizmet Bedeli | 55,00 | |
| 369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | | 45,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi | 45,00 | |

Bilet satış kaydı

KDVK'nun 14/1 maddesine taşımanın İstanbul-Amsterdam olması yani Türkiye'de başlayıp yabancı ülkede bitmesi durumunu kapsamaktadır. İlgili maddeye dayanarak KDV beyan edilmemiştir.

3.5.4.2.1. Acentenin Yapacağı Kayıt

Acentenin bilet satışına ve bilet ücretinin havayolu işletmesine ödenmesine ilişkin kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 19.10.2017 -----

| | |
|--|--------|
| 100 KASA HESABI | 529,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| 601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI | 55,00 |
| 601.01 YurtdiŐi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | |
| 601.01.003 Hizmet Bedeli | 55,00 |
| 329 DİŐER TİCARİ BORÇLAR HESABI | 474,00 |
| 329.00 X Hava Taşımacılığı A.Ő | |
| Bilet satış kaydı | |

----- 28.10.2017 -----

| | |
|---|--------|
| 329 DİŐER TİCARİ BORÇLAR HESABI | 474,00 |
| 329.00 X Hava Taşımacılığı A.Ő | |
| 100 KASA HESABI | 474,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| Bilet ücretinin havayolu işletmesine ödenmesi kaydı | |

3.5.4.2.2. Havayolu İŞletmesinin Yapacağı Kayıt

Havayolu işletmesinin bilet satışına ve bilet bedelinin ilgili ana işletmeye ödenmesi ile yer hizmetinin ödenmesine ilişkin kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 19.10.2017 -----

| | |
|--|--------|
| 127 DİŐER TİCARİ ALACAKLAR HESABI | 529,00 |
| 127.00 Seyahat Acentesinden Alacaklar | |
| 601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI | 484,00 |
| 601.01 YurtdiŐi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | |
| 601.01.001 Yolcu Esas Ücret | 360,00 |
| 601.01.002 Yakıt Harcı | 69,00 |
| 601.01.003 Hizmet Bedeli | 55,00 |
| 369 ÖDENECEK DİŐER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | 45,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İŞletmesi | 45,00 |
| Bilet satış kaydı | |

| | |
|--|--------|
| ----- 28.10.2017 ----- | |
| 100 KASA HESABI | 474,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ | 55,00 |
| 740.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler | |
| 740.03.008 Seyahat Acentesi Bilet Hizmet Komisyonu | |
| 127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR HESABI | 529,00 |
| 127.00 Seyahat Acentesinden Alacaklar | |
| Bilet bedelinin ilgili ana işletmeye ödenmesi | |
| ----- 28.10.2017 ----- | |
| 369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | 45,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi | 45,00 |
| 100 KASA HESABI | 45,00 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| Yer hizmetine ilişkin ücretin ödenmesi | |
| ----- | |

3.5.5. Havayolu İşletmelerinin Gelir, Gider ve Maliyet Hesapları

İşletmeler, kullanacakları hesapları planlarlar ve bir liste haline getirirler. Bu işlemler gerçekleştirilirken, işletmenin kullanacağı hesapları belli sıra ve gruplar halinde toplarlar. Bu sistemli ve gruplandırılmış listeye ise hesap planı adı verilmektedir. Havayolu işletmeleri de tüm işletmeler de olduğu gibi kullanacakları gelir ve maliyet hesaplarının uygun kaydını gerçekleştirmek için hesap planlarından faydalanmaktadır. Böylece ortaya çıkan maliyet ve gelir kalemlerini uygun hesaplara kaydını yapabilmektedir (Sevilengül,2014:57).

Gelir yönetimi bölümünde de anlatıldığı üzere havayolu işletmelerinde gelir yönetiminin öneminin anlaşılması için havayolu işletmelerinin gelir ve gider yapılarının bilinmesi gerekmektedir (Dağlı, 2016:12). Yani bu kapsamda işletmenin gelir ve giderlerinin bilinmesi gelir yönetimi bölümüne de bilgi sağlayıcı önemli husus olmaktadır.

3.5.5.1. Havayolu İşletmelerinin Gelirleri ve Kullanılan Muhasebe Hesapları

Gelir, işletmenin ana faaliyeti kapsamına giren mal ya da hizmetin satılmasından ya da faiz, komisyon, kira gibi isimler ile tahsilini yaptığı veya yapacağı gelirler toplamıdır. Gelir, sadece işletmenin kendi adına aldığı ya da alacağı brüt ekonomik faydayı kapsamaktadır. Gelir, işletmede ortakların katkıları haricinde, öz sermayenin yükselmesi ile sonuçlanan, işletmenin mali hesap dönemi boyunca yaptığı faaliyetler neticesindeki brüt ekonomik fayda tutarıdır (Abdioğlu, 2012:12).

Gelir açıklamasından da anlaşılacağı üzere gelir hasılat kavramını da kapsamaktadır. Hasılat, işletmenin olağan faaliyetlerinden doğan satış, faiz, temettü, ücret, kira gibi unsurlardır (Özerhan ve Yanık, 2015:21).

Uygulama havayolu işletmesinden gelirlerini sınıflandırması istendiğinde uygulama firması gelirlerini ana, yan ve faaliyet dışı gelirler biçiminde bir sınıflandırmaya tabi tutmuştur. Açıklamalardan da hareketle havayolu işletmeleri için gelir unsuru ana faaliyet konusu gelirler ve faaliyet dışı gelirlerden oluşmaktadır. Ancak bunun yanı sıra havayolu işletmeleri için önemli bir ek gelir kaynağı olan ve yan faaliyet olarak da adlandırılan gelir kaynağı da bulunmaktadır. Bu unsurla özellikle gelir yönetimi uygulaması göz önüne alındığında uygulamanın gelir getirici politikalarından birisini oluşturduğu söylenebilir. Yani havayolu işletmesinin gelir kaynağı üç başlık altında toplanabilmektedir. İlki ana faaliyet geliri, ikincisi faaliyet dışı gelir ve üçüncüsü yan faaliyet geliridir.

3.5.5.1.1. İşletmenin Ana Faaliyet Geliri

Havayolu işletmesinin ana faaliyet gelirini yolcu ve kargo taşımacılığı oluşturmaktadır. İşletmede gelirler, tahsili yapılmış ya da yapılacak alacak bedelinin gerçeğe uygun değeri ile ölçülür. Ana faaliyet geliri olan yolcu ve kargo geliri için eğer taşıma hizmetinin sunumu tamamlanmışsa faaliyet geliri kapsamında değerlendirilir. Ancak satışı yapılmış fakat biletin ilgili kişi tarafından kullanılmaması durumunda yolcu uçuş yükümlülüğü biçiminde kayda alınır.

ÖRNEK

X Hava Taşımacılığı A.Ş. Airbus 320 tipi uçağı için 01.05.2018 tarihinde yapılacak uçuşun biletlerini 01.06.2017 tarihinde yıllık toplamda 24.000 TL'ye yolculara peşin olarak satmıştır. Mayıs ayında yapılacak uçuşun bileti Kasım kampanyasında tamamı tükenmiştir. Söz konusu işletmeye ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi yapılacaktır.

----- 01.06.2017 -----

100 KASA 28.320

100.00 Türk Lirası Kasası

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER H.S. 14.000

480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER H.S. 10.000

391 HESAPLANAN KDV HESABI 4.320

Peşin tahsil edilen bilet bedeli

----- 31.12.2017 -----

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER H.S. 14.000

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR H.S. 14.000

Bilet bedelinin ilgili gelire aktarılması

----- 31.12.2017 -----

480 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI 10.000

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI 10.000

Bilet Gelirinin Uzun Vadeden Kısa Vadeye Devri Kaydı

----- 31.12.2017 -----

380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI 10.000

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR HESABI 10.000

Bilet Gelirinin Dönem Gelirine Kaydı

a) Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşımacılığı Geliri

Havayolu işletmesinin yurtiçi tarifeli veya tarifersiz (charter) yolculardan elde ettiği gelir ana faaliyet konusunu oluşturmaktadır. Yurtiçi yolculardan elde edilen gelirler 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABINDA izlenmektedir. İşletme uçak bileti olarak iç hatlara kestiği bilet için elde ettiği gelirlerin muhasebeleştirilmesinde bir takım unsurları dikkate alması gerekmektedir. Bu unsurlar bilet üzerinde yazılı bir takım kısaltmalardır. Bunlar; VQ (Alan Vergisi/Yolcu Servis Hizmeti Ücreti), QC (Check-in Bedeli), YR (Yakıt Harcı), TKM (Toplam Komisyon Miktarı), SF (Hizmet Bedeli), TBU (Toplam Bilet Ücreti), XT (Vergilerin Toplamı) gibidir. Bu kısaltmaların ayrıntısına uygulama havayolu işletmesinde uçak bilet satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesi başlığı altında açıklanmıştır.

ÖRNEK

X Hava Taşımacılığı A.Ş. 26.02.2017 tarihli tarifersiz uçuş bileti, 08:25 kalkışlı 09.40 varışlı ve İstanbul-Antalya iç hatlara yapılacak uçuşta 2 yetişkin (18+) yolcu için havayolunun kendi satış merkezince düzenlenen elektronik yolcu biletinin ayrıntısı aşağıdaki gibi düzenlenmiştir. Müşteri uçak biletinin ücretini kredi kartı ile ödemiştir. İlgili tarihte kişinin uçuşu gerçekleşmiştir.

Bilet Fiyatı

| <u>Açıklama</u> | <u>Tutar</u> | <u>Katma Değer Vergisi</u> | <u>Toplam</u> |
|-----------------|--------------|----------------------------|---------------|
| Ücret | 538,98 | 97,02 | 636,00 |
| YR | 84,75 | 15,25 | 100,00 |
| VQ | 24,00 | - | 24,00 |
| SF | 16,95 | 3,05 | 20,00 |
| Toplam | 664,68 | 115,32 | 780,00 |

Yapılması gereken muhasebe kayıtları ise şöyle olacaktır:

----- 26.02.2017 -----

| | |
|---|--------|
| 108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI | 780,00 |
| 108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 640.68 |
| 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | |
| 600.01.001 Yolcu Esas Ücret | 538,98 |
| 600.01.002 Yakıt Harcı | 84,75 |
| 600.01.003 Hizmet Bedeli | 16,95 |
| 369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | 24,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi | 24,00 |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 115,32 |
| Bilet satış kaydı | |

----- 26.02.2017 -----

| | |
|--|--------|
| 102 BANKALAR HESABI | 780,00 |
| 102.01 Ziraat Bankası | |
| 108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI | 780,00 |
| 108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar | |
| Kredi Kartı ödemesinden doğan satışın tahsil kaydı | |

Yurtiçi hatlara yapılan taşımalar %18 KDV'ye tabi tutulmaktadır. Bunun yanı sıra daha önceden de söylendiği üzere alan vergisi KDV'ye tabi olmamaktadır. Uygulamaya ait örneklerin ayrıntısına uçak bilet satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesi başlığından bakılabilir.

b) Yurtdışı Havayolu Yolcu Taşımacılığı Geliri

Havayolu işletmesinin yurtdışı tarifeli veya tarifersiz (charter) yolculardan elde ettiği gelir ana faaliyet konusunu oluşturmaktadır. Ayrıca işletme uçak bileti olarak dış hatlara kestiği bilet için elde ettiği gelirlerin muhasebeleştirilmesinde değinilen kısaltmalara burada da dikkate alması gerekmektedir. Yurtdışı yolculardan bilet satışı nedeni ile elde edilen gelirler 601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABINDA

izlenmektedir. Yurtdışı havayolu yolcu taşımacılığının en önemli özelliği KDV'den muaf olmasıdır. Uygulamaya ait örneklerin ayrıntısı uçak bilet satış işlemlerinin muhasebeleştirilmesi başlığından bakılabilir. Yukarıdaki örneğin yurt dışı havayolu yolcu bileti olduğu ve tamamının kredi kartıyla ödeneceği düşünüldüğünde kayıt aşağıdaki gibi yapılacaktır.

----- 26.02.2017 -----

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI 780,00

108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar

601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI 756,00

601.01 Yurtdışı Havayolu Yolcu Taşıma Geliri

601.01.001 Yolcu Esas Ücret 636,00

601.01.002 Yakıt Harcı 100,00

601.01.003 Hizmet Bedeli 20,00

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. 24,00

369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi 24,00

Bilet satış kaydı

----- 26.02.2017 -----

102 BANKALAR HESABI 780,00

102.01 Ziraat Bankası

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI 780,00

108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar

Kredi Kartı ödemesinden doğan satışın tahsil kaydı

c) Yurtiçi Havayolu Kargo Satış Geliri

Havayolu işletmesinin yurtiçi yolcu ve kargo uçaklarında taşınan kargolardan elde ettiği gelir ana faaliyet konusunu oluşturmaktadır. İşletmenin kargo işlemlerinden dolayı elde ettiği gelirlerin izlendiği hesaptır. Yurtiçi kargo satışları 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABINDA izlenmektedir.

ÖRNEK

X Hava Taşımacılığı A.Ş. 15.03.2018 tarihli kargo uçuş bileti, 06.10 kalkışlı 07.40 varışlı Adana - İstanbul iç hatlara yapılacak uçuşta yolcu uçağının kargo bölümünde tekstil malzemeleri (top kumaşlar) %8 KDV dahil tutarla taşınmıştır. Kargo için havayolunun kendi satış merkezince düzenlenen hava taşıma senedinin ayrıntısı aşağıdaki gibi düzenlenmiştir. Müşteri uçak biletinin ücretini kredi kartı ile ödemiştir. İlgili tarihte kargoya ilişkin işlemler gerçekleşmiştir.

Arama Bilgileri

Türü: Gidiş

Gidiş Tarihi : 15.03.2018

Kalkış : ADANA

Varış : İSTANBUL

Uçuş Bilgileri

Gidiş Havayolu : -----

Kalkış / Varış : 15.03.2018- 06:10 / 15.03.2018- 07.40

Kalkış Yeri / Varış Yeri : ADANA/İSTANBUL

Ücret Bilgileri

Toplam Ücret (Orijinal): 475,15 TL

Toplam Ücret : 475,15 TL

Kargo Esas Ücreti : 370,15 TL

Alan Vergisi : 15,00 TL

Yakıt Harcı : 80,00 TL

K.K. Vade Farkı : 0,00 TL

Hizmet Bedeli : 10,00 TL

| Stok Kodu | AÇIKLAMA | KDV % | KDV Tutarı | ADET | BİRİM FİYATI | TOPLAM TUTAR |
|-----------|------------------|-------|------------|------|--------------|--------------|
| 555555 | Siyah ipek kumaş | %8 | 27,42 | 5 | 370,15 | 370,15 |

| Açıklama | Tutar | Katma Değer Vergisi | Toplam |
|----------|--------|---------------------|--------|
| Ücret | 342,73 | 27,42 | 370,15 |
| YR | 74,07 | 5,92 | 80,00 |
| VQ | 15,00 | - | 15,00 |
| SF | 9,26 | 0,74 | 10,00 |
| Toplam | 441,06 | 34,08 | 475,15 |

Söz konusu verilere göre yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir:

----- 15.03.2018 -----

| | |
|---|--------|
| 108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI | 475,15 |
| 108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 426,06 |
| 600.04 Yurtiçi Kargo Satış Geliri | |
| 600.04.001 Yolcu Esas Ücret | 342,73 |
| 600.04.002 Yakıt Harcı | 74,07 |
| 600.04.003 Hizmet Bedeli | 9,26 |
| 369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. | 15,00 |
| 369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi | 15,00 |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 34,08 |

Bilet satış kaydı

----- 15.03.2018 -----

| | |
|---|--------|
| 102 BANKALAR HESABI | 475,15 |
| 102.01 Ziraat Bankası | |
| 108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI | 475,15 |
| 108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar | |

Kredi Kartı ödemesinden doğan satışın tahsil kaydı

d) Yurtdışı Havayolu Kargo Satış Geliri

Havayolu işletmesinin yurtdışı yolcu ve kargo uçaklarında taşınan kargolardan elde ettiği gelir ana faaliyet konusunu oluşturmaktadır. İşletmenin kargo işlemlerinden dolayı elde ettiği gelirlerin izlendiği hesaptır. Yurtdışı kargo satışları 601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABINDA izlenmektedir.

Yukarıdaki örneğin yurt dışı havayolu yani Adana – New York’a top kumaşların hava taşıma senedi olduğu ve tamamının kredi kartıyla ödeneceği düşünüldüğünde kayıtlar aşağıdaki gibi yapılacaktır.

----- 15.03.2018 -----

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI 475,15

108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar

601 YURTDIŞI SATIŞLAR HESABI 460,15

601.04 Yurtdışı Kargo Satış Geliri

601.04.001 Yolcu Esas Ücret 370,15

601.04.002 Yakıt Harcı 80,00

601.04.003 Hizmet Bedeli 10,00

369 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER H.S. 15,00

369.00 Devlet Hava Meydanları İşletmesi 15,00

Bilet satış kaydı

----- 15.03.2018 -----

102 BANKALAR HESABI 475,15

102.01 Ziraat Bankası

108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI 475,15

108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar

Kredi Kartı ödemesinden doğan satışın tahsil kaydı

3.5.5.1.2. İşletmenin Yan Faaliyet Gelirleri

Uygulama havayolu işletmesinin gelir getirici unsurlarından biri de işletmenin ekstra elde ettiği bedeller olmaktadır. Bunlar; Fazla bagaj geliri, uçuş hakkını kaybetmiş bilet yani bir diğer adıyla bilet yanma geliri, bilet değişiklik geliridir.

Yolcunun seyahatinde yanında getirmek istediği eşya için bagajın boyutu ve ağırlığı havayolu işletmesinin belirlemiş olduğu sınırı aştığı durumlarda fazla bagaj tarifesi uygulanır. Fazla bagaj için, gerek yurtiçi gerekse yurtdışı uçuşlarda fazla bagaj ücreti olarak belirlenen fiyatlar uygulanır. Ayrıca uygulama firmasında ücretsiz bagajın parça başına 23 kg olduğu uçuşlarda, her parça başına fazladan ağırlık bedeli ödenmesi sureti ile parçanın ağırlık hakkı 23 kg' dan 32 kg' ye çıkarılabilmektedir. Uçuş hakkını kaybetmiş bilet geliri yani bilet yanma geliri olarak kabul ettiği geliri mevcuttur. Bilet yanma geliri, yolcuların bilet sözleşmesindeki haklarını kullanmaması durumunda bilet yanmaktadır. Bu durumda işletme sözleşme itibariyle yolcunun belirtilen süre içinde biletini kullanılmadığı takdirde bilet yanma geliri olarak tanımlanmaktadır. Bilet yanma geliri olarak işletme uygulamada henüz uçulmamış biletler için ne kadarının yanacağını bilmediğinden geçmiş bilgi, veri ve trendlerle tahmini bir miktar tahmin etmektedir. Uçuş tarihinde planlanan uçulmamış biletlerle bilet yanma geliri hesaplanmaktadır.

Bir diğer yan gelir kaynağı olan bilet değişiklik geliri ise yolcuların rezervasyon da bir takım değişiklikler yaptırması, uçuşu iptal talebi ya da yeni bilet düzenlenmesi gibi işlemlerden dolayı yolcudan değişiklik bedeli alınmaktadır. Bilet değişiklik ücreti eskiden yolcu değişiklik istediği zaman ve bedelini ödediğinde doğrudan gelir olarak kayda alınmaktaydı. Ancak şimdi bu bedel yolcu uçmadığı durumda yarar sağlanamayacağından değişiklik hizmeti yapılacak yolculukla yakından ilişkili olmaktadır. Yolcu tarafından bu bedel uçuş öncesinden verilmiş olması gelir olarak kayıt edilecek anlamına gelmemektedir. Yani değişiklik bedeli bilet bedeliyle birlikte uçuşun gerçekleştiği zaman gelir olarak kayıt edilmektedir.

Uygulama işletmesinde iç hatlar için farklı sınıflara ait biletler eğer 2 saatten az bir süre kalması durumunda ücret iadesi söz konusu olmamaktadır. Ancak 2 saat fazla olan süre zarfında ise 40 ile 60 TL arasında iptal ücreti alınmaktadır. Dış hatlara yapılan yolculuklarda ise yine 2 saatten az bir zaman zarfı için ücret iadesi söz konusu olmamaktadır. Ancak 2 saat fazla olan süre zarfında ise 25 ile 85 Euro arasında bir bedel alınmaktadır. Ayrıca genellikle en ucuz biletler tarih değişikliği ve iadesi olmayan biletlerdir. Bu tür bir bileti yolcunun satın alması durumunda ve bilet tarihinde bir değişiklik yaptırmak istediğinde herhangi bir değişiklik yaptıramayacağı

ve iade edemeyeceği için bileti yanacaktır. Bu durumda yolcuların bileti alırken bilet fiyatlarının vereceği durumları dikkate almaları önemli bir husus olacaktır.

Uygulama havayolu işletmesi yan faaliyetlerden elde edilen gelirleri 602 DİĞER GELİRLER hesabında izlemektedir. İlgili dönem sonunda ise 690 DÖNEM KÂRI YA DA ZARARI HESABINA aktararak kapatmaktadır.

ÖRNEK

Tahir Yılmaz 27.03.2018 tarihinde yurtdışı hatlara (Roma'da-Medine'ye) yaptığı yolculukta 2 kg kadar bagaj hacmini aşmıştır. Tahir Yılmaz Roma'dan Medine'ye yapılacak Türkiye aktarmalı bir uçuş için 1 kg' den fazla bagaj fiyatı 15 € olarak belirlenmektedir. Havayolu işletmesinin fazla bagaj nedeni ile yapılacağı muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmaktadır. (1€= 4,9468 TL) $15 \text{ €} * 4,9468 = 74,202 \text{ TL}$

| ----- 27.03.2018 ----- | |
|---|---------|
| 108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI | 148,404 |
| 108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar | |
| 602 DİĞER GELİRLER HESABI | 148,404 |
| 602.02 Yurtdışı Fazla Bagaj Geliri | |
| Fazla Bagaj Bedelinin Kaydı | |
| ----- | ----- |

KDV Kanununun 14. maddesinin birinci bendi gereği (Yabancı bir ülkeden başlayarak Türkiye'den geçerek yine yabancı bir ülkede sona eren uçuşlar, Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede son bulan uçuşlar ya da uçuşun yabancı bir ülkede başlayıp yine yabancı bir ülkede son bulması durumunda) KDV'ye tabi olmaması nedeniyle KDV hesaplanmamıştır (www.gib.gov.tr, 27.03.2018).

ÖRNEK

Ayşe Yılmaz 03.04.2018 tarihinde iç hat olan İstanbul – İzmir'e KDV dahil 110 TL bedelli bileti kredi kartıyla ödeyerek satın almıştır. Ancak uçuşa 10 saat kala biletini iptal edip parasını geri almak istemektedir. Bunun için yolcu gerekli işlemleri

yapması neticesinde 40 TL iptal cezası ödeyerek paranın geri kalan kısmını almıştır. Gerekli yevmiye kayıtları aşağıdaki gibi yapılacaktır.

----- 03.04.2018 -----

| | | |
|---|-----|--|
| 108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI | 110 | |
| 108.01 Kredi Kartı İle Yapılan Satışlar | | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 100 | |
| 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | 100 | |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 10 | |

Bilet satış kaydı

----- 03.04.2018 -----

| | | |
|---|-----|----|
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI | 100 | |
| 600.01 Yurtiçi Havayolu Yolcu Taşıma Geliri | 100 | |
| 391 HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ | 10 | |
| 602 DİĞER GELİRLER HESABI | | 40 |
| 602.04 Yurtiçi Bilet Değişikliği Geliri | | 40 |
| 102 BANKA | | 70 |
| 102.01 Ziraat Bankası | | 70 |

Bilet iptal kaydı

3.5.5.1.3. İşletmenin Faaliyet Dışı Gelirleri

Faaliyet dışı veya olağan dışı gelir, havayolu hizmetleri ile ilişkisi olmayan ve arızı olarak karşılaşılan olaylarla ortaya çıkan gelirlerdir. İşletmenin esas faaliyeti dışındaki iştirakinden ya da bağılı ortaklarından elde ettiği temettü geliri, faiz, havacılık faaliyetinde kullanılmayan duran varlığın kiralanması ya da satışı, devlet teşvikleri, hisse senedi veya menkul kıymet satış kârı ve diğer faaliyetlerden elde edilen olağan gelir ve kâr gibi unsurları içermektedir (Kaya, 2000:140).

a) 640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ HESABI

İşletmeler sermayelerine katılımını yaptıkları iştiraklerinden doğan temettü gelirlerini (kâr payını) 640 No'lu hesapta izlerler. Tahvil ya da hisse senedi vb. menkul

kıymetlerin satılması ile ortaya çıkan kârlar veya zararlar 640 No'lu hesapta izlenemez (Soylu, 2008:137). Bu hesapta yalnız elde edilen temettü gelirlerine yer verilir. Bu nedenle havayolu işletmesinin, iştiraklerinden elde ettiği temettü geliri 640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ HESABI'na alacak olarak kaydedilir. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 No'lu DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI hesabına aktararak kapatmaktadır.

ÖRNEK

X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin iştiraki şirketlerinden biri olan X Teknik Servis Merkezi Limited Şirketi 30.06.2017 yılı hisse senedi kâr payının 384.340.000 TL olduğu ve banka hesabına yatırıldığı belirtilmektedir. Bu bilgilere göre yapılması gereken kayıtlar şunlardır:

| | | |
|-------------------------------------|-------------|-------------|
| ----- 30.06.2017 ----- | | |
| 132 İŞTİRAKLERDEN ALACAK HESABI | | 384.340.000 |
| 640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ | | 384.340.000 |
| 640.01 X Teknik Servis Merkezi LTD. | | |
| Kâr payının tahakkuk kaydı | | |
| ----- 30.06.2017 ----- | | |
| 102 BANKA HESABI | 384.340.000 | |
| 132 İŞTİRAKLERDEN ALACAK HESABI | | 384.340.000 |
| Kâr payının tahsil kaydı | | |
| ----- 31.12.2017 ----- | | |
| 640 İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ | 384.340.000 | |
| 640.01 X Teknik Servis Merkezi LTD. | | |
| 690 DÖNEM KÂR YA DA ZARARLAR H.S. | | 384.340.000 |
| Kâr payı gelirin kapatılması | | |
| ----- | | |

b) 641 BAĞLI ORTAKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ HESABI

İşletmeler sermayelerine katılımını yaptıkları %50'den fazla ortaklığa sebep olan bağlı ortaklıklardan doğan temettü gelirlerini (kâr payı) 641 No'lu hesapta izlerler.

Havayolu işletmesinin bağı ortaklıklardan aldığı kâr payı 641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ HESABI'na alacak olarak kaydedilir. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI hesabına aktararak kapatmaktadır.

ÖRNEK

X Hava Taşımacılığı A.Ş.'nin bağı ortaklıklarında biri olan X Havaalanı Gayrimenkul Yatırım ve İşletme A.Ş. 30.06.2017 yılı kâr payının 960.850.000 TL olduğu ve banka hesabına yatırıldığı belirtilmektedir.

| | |
|--|-------------|
| ----- 30.06.2017 ----- | |
| 133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAK HESABI | 960.850.000 |
| 641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ | 960.850.000 |
| 641.01 X Havaalanı Gayrimenkul Yatırım ve İşletme A.Ş. | |
| Kâr payının tahakkuk kaydı | |
| ----- 30.06.2017 ----- | |
| 102 BANKA HESABI | 960.850.000 |
| 133 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAK HESABI | 960.850.000 |
| Kâr payının tahsil kaydı | |
| ----- 31.12.2017 ----- | |
| 641 BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ | 960.850.000 |
| 641.01 X Havaalanı Gayrimenkul Yatırım ve İşletme A.Ş. | |
| 690 DÖNEM KÂR YA DA ZARARLAR H.S. | 960.850.000 |
| Kâr payı gelirin kapatılması | |
| ----- | |

c) 642 FAİZ GELİRLERİ HESABI

İşletmenin gerek kısa gerekse uzun vadeli yatırımından ya da alacaklardan elde edilen faizler 642 No'lu hesapta izlenir. Faiz gelirinin tahakkuk etmesi sonucu 642 FAİZ GELİRLERİ hesabın alacağına kaydedilir. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI hesabına aktararak kapatmaktadır.

ÖRNEK

X Havayolu İşletmesi 31.12.2017 dönem sonu itibari ile aldığı banka hesap özetinde, işletme hesabına 407.000.000 TL faiz tahakkuk ettiği, bundan %15 Gelir Vergisi kesildikten sonra kalan tutarın hesaba kaydedildiği anlaşılmıştır.

| ----- 31.12.2017 ----- | |
|---------------------------------------|-------------|
| 102 BANKA HESABI | 345.950.000 |
| 193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR H.S. | 61.050.000 |
| 642 FAİZ GELİRLERİ H.S. | 407.000.000 |
| Bankadaki hesaba faiz işlemesi | |
| ----- | ----- |

d) 643 KOMİSYON GELİRLERİ HESABI

Havayolu işletmelerinin asıl faaliyet konusunu komisyonculuk olmaması halinde işletmenin üçüncü kişilere aracılık hizmeti vermesi durumunda elde ettiği gelirler 643 No'lu hesapta izlenir. Fakat esas faaliyet konusu komisyonculuk olan işletmeler 643 No'lu hesap yerine satış geliri olarak muhasebeleştirilecektir (Sevilengül, 2014:693). Havayolu işletmesi asıl faaliyet konusu dışında elde ettiği komisyon geliri 643 KOMİSYON GELİRLERİ HESABI'nın alacağına kaydedilir. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI HESABI'na aktararak kapatmaktadır.

e) 645 MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRLARI HESABI

Havayolu işletmesinin sahip olduğu menkul kıymetlerinin (tahvil, hisse senedi vb.) satışından doğan kârlar 645 No'lu MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRI HESABIN alacağına izlenir. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 No'lu DÖNEM KÂR YA DA ZARARLAR HESABI'na aktararak kapatmaktadır.

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. daha önceden 30.000 TL'ye aldığı hisse senetlerini, banka aracılığıyla 35.000 TL'ye satmıştır. Havayolu işletmesinin yapacağı kayıt aşağıdaki gibi gösterilmektedir.

| | |
|------------------------------|--------|
| ----- 06.05.2017 ----- | |
| 102 BANKALAR HESABI | 35.000 |
| 102.02 İş Bankası | |
| 110 HİSSE SENETLERİ HESABI | 30.000 |
| 645 MENKUL KIYMET SATIŞ | 5.000 |
| KÂRLARI HESABI | |
| Hisse senetlerinin satılması | |
| ----- | |

f) 646 KAMBIYO KÂRLARI HESABI

Havayolu işletmesinin yabancı paralı işlemleri nedeni ile doğan kambiyo kârları 646 KAMBIYO KÂRLARI HESABIN'da izlenmektedir. İşletme 646 No'lu hesabı alacaklandırır, ilgili hesabın borcuna kaydedilir. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 No'lu DÖNEM KÂR YA DA ZARARLAR HESABI'na aktararak kapatmaktadır.

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş.'ye ait yurtdışı uçak bileti 25.09.2017 tarihinde 400 TL'ye satılmıştır. Müşteri borcunu ödemek üzere 100 Euro vermektedir. Yabancı para, 1€ = 4,1629 TL kuru üzerinden satın alınarak müşterinin hesabı kapatılmaktadır. Kalan Türk Lirası kendisine nakden ödenmektedir. Söz konusu yabancı para 28.09.2017 tarihinde İş Bankasına verilmektedir. Banka, yabancı paranın karşılığını, 1€ = 4,2025 TL kur üzerinden işletmenin hesabına kaydedilmektedir. Havayolu işletmesinin yapacağı kayıt aşağıdaki gibi gösterilmektedir.

| | |
|--------------------------|-----|
| ----- 25.09.2017 ----- | |
| 100 KASA HESABI | 416 |
| 100.02 Euro Kasası | |
| 120 ALICILAR HESABI | 400 |
| 100 KASA HESABI | 16 |
| Yabancı paranın alınması | |

----- 28.09.2017 -----

102 BANKALAR HESABI 420

100.02 İş Bankası

100 KASA HESABI 416

646 KAMBİYO KÂRI HESABI 4

Yabancı paranın satılması

g) 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR HESABI

Uygulama işletmesinin asıl faaliyeti dışında kalan fakat işletme tarafından olağan sayılan faaliyetlerden meydana gelen gelirler 649 No'lu DİĞER OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR HESABI'da izlenir. İlgili hesap alacaklandırılır. İşletme dönem sonu geldiğinde de ilgili hesabı 690 No'lu DÖNEM KÂR YA DA ZARARLAR HESABI'na aktararak kapatmaktadır.

İşletme sahip olduğu bir duran varlığı satmak amacıyla almış olmamasına rağmen bazen bazı nedenlerden dolayı sahip oldukları duran varlıkları satabilirler.

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 80.000.000 \$ maliyetli ve 4.000.000 \$'lık birikmiş amortismanına sahip olan A-318 tipi uçak 08.05.2017 tarihinde peşin olarak 85.000.000 \$'a satmıştır. (1\$ = 3,63860 TL)

----- 08.05.2017 -----

100 KASA HESABI 309.281.000

100.01 USD KASASI

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR H.S. 14.554.400

257.00 Uçak ve Helikopterlerin Amortismanı

254 TAŞITLAR HESABI 291.088.000

254.00 Uçaklar ve Helikopterler

649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE 32.747.400

KÂRLAR HESABI

Taşıt satışından elde edilen kâr

3.5.5.2. Havayolu İşletmelerinin Giderleri ve Kullanılan Maliyet Hesapları

İşletmelerin kullandıkları maliyet hesapları, mal ya da hizmetlerinin istenilen biçim veya niteliğe ulaştırabilmek için giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izledikleri hesaplardır. TDHP’de yer alan 7 No’ lu maliyet hesapları işletmelerin organizasyon yapılarına, büyüklüklerine, muhasebeden beklentilerine ya da uygulama işletmesinin sahip oldukları özelliklere göre 7/A ve 7/B olmak üzere iki seçenek sunulmuştur (Erkan vd, 2014:261).

Uygulama X Havayolu İşletmesinin büyük bir hizmet işletmesi olması nedeni ile 7/A seçeneğini kullanmaktadır. İşletme 7/A seçeneğindeki giderlerini, fonksiyon esasına göre bölümlendirmektedir. Ayrıca gider çeşitleri ve gider yerleri ise yardımcı hesaplarında izlemektedir. Böylece 7/A seçeneğinde eş zamanlı kayıt sistemi uygulanmaktadır.

Havayolu işletmelerinde maliyet analizlerinin ve karşılaştırmaların yapılması güçtür. Dünya genelinde havayolları işletmelerinin giderlerini ele alış biçimi düzensizdir. Giderler, havayolları işletmelerinin kuruluş yeri, finansal yapısı ve örgütlenme şekli gibi unsurlara bağlı olarak değişkenlik göstermektedir (Kaya, 2000:92).

Havayolları işletmeleri giderlerini kendi yönetim ve organizasyon anlayışlarına göre değişik şekilde sınıflandırabilmektedir. Havayolu işletmelerinin tüm yönetim anlayışına hizmet eden bir gider sınıflandırması olmadığından havayolu işletmeleri giderlerini yönetimin farklı kısımlarında kullanmak için çeşitli biçimlerde sınıflandırır. Fakat havayolu işletmeleri genel anlamda giderlerini faaliyet ve faaliyet dışı giderler olarak sınıflandırmaktadır. Buradaki amaç, faaliyete konu olmayan uçuşla ilgili hizmetlerin faaliyet giderlerinden ayrılmasıdır. Tüm havayolu işletimlerinde olduğu gibi ICAO’da bu uygulamayı kabul etmiştir (Doganis, 2004:24).

Faaliyet giderleri kendi içinde doğrudan ve dolaylı faaliyet giderleri olarak ayrılmaktadır. Doğrudan faaliyet giderleri uçak operasyonlarıyla doğrudan ilişkisi

bulunan giderlerdir. Bunlar; yakıt, yolcu servis hizmeti, bakım-onarım, amortisman gideri gibi tüm giderleri kapsamaktadır. Dolaylı faaliyet gideri, uçak operasyonlarıyla direkt ilişkisi bulunmayan giderlerdir. Bunlar; biletleme, satış ve tanıtım giderlerini, istasyon ve yer hizmet giderleri, genel yönetim gideri gibi giderleri kapsamaktadır. Bu giderler, uçakla ilgili giderlerden ziyade yolcuya ait giderleri kapsar. Bu tür sınıflandırmaya gidilmesine rağmen giderler arasındaki fark her zaman net değildir. Örneğin, bakım onarım gideri ile yolcu hizmet gider kalemlerini bazı havayolu işletmeleri dolaylı gider kalemi içerisinde izlerken bazı havayolu işletmeleri de doğrudan gider kalemi içerisinde izleyebilmektedir (Doganis,1992:102).

Uygulama firmasının maliyetleri en sık kullandıkları gider hesaplarından hareketle faaliyet giderleri ve faaliyet dışı giderler biçimde bir sınıflandırmaya tabi tutularak anlatılmıştır.

3.5.5.2.1. Faaliyet Giderleri

Uçak operasyonlarıyla doğrudan ilişkisi bulunan giderler doğrudan faaliyet giderleri ve yerde oluşan giderler ise dolaylı gider şeklinde iki kısımdan oluşmaktadır. Bu gider dağılımı Tablo 3’de gösterilmiştir (Doganis,1992:104).

Tablo 3. Havayolu İşletmelerinde Faaliyet Giderleri

| |
|--|
| DOĞRUDAN FAALİYET GİDERLERİ |
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYET GİDERİ |
| 740.01 Uçuş Operasyon Giderleri |
| 740.01.001 Uçuş mürettebat maaşları ve giderleri |
| 740.01.002 Yakıt ve yağ giderleri |
| 740.01.003 Havaalanı ve yol ücretleri |
| 740.01.004 Uçuş donanım/ ekip kirası |
| 740.02 Bakım ve Onarım Giderleri |
| 740.02.001 Mühendislik personel giderleri |
| 740.02.002 Yedek parça kullanım gideri |
| 740.02.003 Bakım yönetim gideri |

Tablo 3. (Devamı) Havayolu İşletmelerinde Faaliyet Giderler

740.03 Amortisman Giderleri

740.03.001 Uçuş donanım amortismanı

740.03.002 Yer, tesis ve ekipman amortismanı

740.03.003 Geliştirme giderleri ve personel eğitim amortismanı

740.04 Yolcu Hizmet Giderleri

740.04.001 Kabin ekibi ücret ve giderleri

740.04.002 Diğer yolcu hizmet giderleri

740.04.003 Yolcu sigortaları

DOLAYLI FAALİYET GİDERLERİ

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERİ

760.01 Biletleme, Satış ve Pazarlama Gideri

760.01.001 Reklam ve tanıtım giderleri

760.01.002 Komisyon ve teşvik giderleri

760.01.003 Personel giderleri

760.01.004 Rezervasyon sistemleri giderleri

760.01.005 Vergi giderleri

760.01.006 Kira gideri

760.01.007 Haberleşme ve bilişim giderleri

760.01.008 Müşavirlik ve danışmanlık giderleri

760.01.009 Diğer satış ve pazarlama giderleri

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ

770.01 Genel İdare Giderleri

770.01.001 Yer personeli gideri

770.01.002 Bina ve ekipmana ilişkin giderler

770.01.003 Ulaşım giderleri

770.01.004 Dışarıdan alınan yer hizmetleri giderleri

770.01.005 Diğer faaliyet giderleri

a) Doğrudan Faaliyet Giderleri

Doğrudan faaliyet giderleri uçak operasyonlarıyla doğrudan ilişkisi bulunan giderlerdir. Bu giderler dört başlık altında anlatılmıştır (Doganis,1992:102).

- Uçuş-Operasyon Giderleri

Uçuş operasyon giderleri hiç şüphesiz işletme giderlerinin en büyüğünü oluşturmaktadır (Doganis,1992:103). Bu giderler içerisinde uçuş ekibi maaşları, giderleri ve eğitimi, sigortalı ve sigortasız kayıplar, uçak yakıt ve yağ, uçakların kiralanması gibi gider kalemlerini içermektedir (Horder, 2003). Uçuş operasyon giderleri öncelikle, uçuş ekibiyle ilgili tüm masrafları kapsamaktadır. Bu masraflar yalnızca uçuş ekibine ödenen ücretler olmayıp diğer tüm seyahat, yolluk, sigorta ve sosyal güvence ödemelerini de kapsamaktadır (Doganis,1992:103).

Yakıt giderleri ise uçuş operasyon giderleri içerisinde değinilmesi gereken önemli bir maliyet unsurudur. Yakıt giderleri, güzergahtan güzergaha, uçuşun uzunluğuna, hava aracının ağırlığına, rüzgarın koşullarına, seyir irtifasına göre belirgin bir şekilde değişir. Yakıt ve petrol masrafları, yakıtlar ya da petrol ile ilgili devlet tarafından alınan vergileri ya da bazı havaalanı yetkilileri tarafından yakıt hacmi üzerinden alınan yakıt vergileri gibi tüm vergileri içermektedir (Doganis,1992:103). Ayrıca T.C. Maliye Bakanlığının 26. seri no' lu hükmüne göre ÖTV Genel Tebliğince jet yakıtı, benzin tipi jet yakıtı ve uçak benzini 2002 yılından beri ÖTV sıfır olarak uygulanmaktadır. ÖTV Kanunu eki listelerinin 2011 yılında yenilendiği ve söz konusu mallara ilişkin 2,50 TL/litre olarak tespit edilen ÖTV 2011/1435 sayılı T.C. Bakanlar Kurulu kararıyla tekrar sıfırlanmıştır. T.C. Bakanlar Kurulu 2012/3735 sayılı kararla ÖTV sıfır uygulamasının devamlılığı hükmü öngörülmüştür (Sürmen, 2015:635).

Uçuş operasyon giderleri içerisindeki başka bir maliyet unsuru da rota ve havaalanı masraflarıdır. Ancak ICAO tarafından bu giderler dolaylı faaliyetler içerisindeki istasyon ve yer giderleri adı altında izlenmektedir (Doganis,1992:103).

Bu giderler içerisindeki diğer bir maliyet unsuru ise uçak sigortaları ile uçak ve uçuş ekibi kiralama masraflarıdır. Fakat bazı havayolu işletmeleri tarafından kiralama giderleri amortisman giderleri içerisinde izlenmektedir (Durmuş ve Öztürk, 2014:213). Havayolu işletmesi bu tür giderlerini 740 Hizmet Üretim Maliyet Hesabında izlemektedir.

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş.'nde çalışan bekar pilot Serkan Öztürk'ün 1.1.2018 tarihinde brüt ücreti 12.000 TL, haftalık çalışma süresi 45 saat haftalık çalışma gün sayısı 6, azami uçuş süresi 70 saat, fiili uçuş süresi 75 saattir. X Havayolu A.Ş.'nin kısa vadede sigorta primi tehlike sınıfı oranı VI' dir. X Havayolu A.Ş. brüt ücretten kesintiler yapıldıktan sonra pilot Serkan Öztürk'e ödenmiştir. Ücret Bordrosunun ayrıntısı Tablo 4'te verilmiştir.

Tablo 4. Çalışana Ait Örnek Bir Ücret Bordrosu Ayrıntısı

| | |
|---|--------------|
| Asgari Ücret (1.01.2018-31.12.2018) | 2.029,50TL |
| Sosyal Güvenlik Taban Ücreti | 2.029,50 TL |
| Sosyal Güvenlik Kurumun Tavan Ücreti | 15.221,40 TL |
| Gün Sayısı | 30 |
| Günlük Ücret | 400 |
| Vergiden İstisna Edilen Fiili Uçuş Ücreti | 4000 |
| Vergiden İstisna Edilen Fazla Uçuş Ücreti | 133 |
| Brüt Ücret | 12.133 |
| Sosyal Güvenlik Kesintisi İşçi Payı | 2.130,996 |
| İşsizlik Sigortası İşçi Payı | 121,33 |
| Gelir Vergisi Matrahı(12.133-(4133+2.130,996+121,33)) | 5.747,674 |
| Gelir Vergisi | 862,15 |
| Asgari Geçim İndirimi | (152,21) |
| Ödenecek Gelir Vergisi | 709,94 |

| | |
|---|-----------|
| Damga Vergisi | 92,09 |
| Kesintiler Toplamı | 3.054,356 |
| Net Ücret | 9.078,64 |
| Brüt Ücret | 12.133 |
| Sosyal Güvenlik Kesintisi İşveren Payı | 3.348,708 |
| İşsizlik Sigortası Kesintisi İşveren Payı | 242,66 |
| İşverene Toplam Maliyeti | 15.724,37 |

Ücret bordrosuna ilişkin kayıtlar aşağıdaki gibidir:

----- 31.12.2018 -----

| | | |
|--|-----------|-----------|
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI | 15.724,37 | |
| 740.01 Uçuş Operasyon Giderleri | | |
| 740.01.001 Uçuş mürettebat maaşları ve giderleri | | |
| 740.01.0001 Uçuş Ekibi Ücretleri 12000 | | |
| 740.01.0002 Fazla Uçuş ve Mesai Ücreti 133 | | |
| 740.01.0003 Sos. Güv. Kes. İşveren P. 3.348,708 | | |
| 740.01.0004 İşsizlik Sigortası İşveren Payı 242,66 | | |
| 193 PEŞİN ÖDENE VERGİ VE FONLAR | 30,88 | |
| 335 PERSONELE BORÇ HESABI | | 8.957,314 |
| 335.01 Ödenecek Ücretler | 8.926,434 | |
| 335.02 Ödenecek A.G.İ. | 30,88 | |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR H.S. | | 954,24 |
| 360.00 Gelir Vergisi | 862,15 | |
| 360.01 Damga Vergisi | 92,09 | |
| 361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK | | 5.843,694 |
| KESİNTİLERİ HESABI | | |
| 361.00 Sos. Güv. Kes. İşçi P. | 2.130,996 | |
| 361.01 Sos. Güv. Kes. İşveren P. | 3.348,708 | |
| 361.02 İşsizlik Sigortası İşçi Payı | 121,33 | |
| 361.03 İşsizlik Sigortası Kesintisi İşveren Payı | 242,66 | |

Personele ücret ödeme

----- 31.12.2018 -----
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR H.S. 30,88

360.00 Gelir Vergisi 30,88

193 PEŞİN ÖDENE VERGİ VE FONLAR H.S. 30,88

Muhtasar beyanname muhasebe kaydı

----- 31.12.2018 -----
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR H.S. 831,27

360.00 Gelir Vergisi 831,27

102 BANKA HESABI 831,27

Muhtasar beyanname ödeme kaydı

----- 31.12.2018 -----
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK 5.843,694

KESİNTİLERİ HESABI

361.00 Sos. Güv. Kes. İşçi P. 2.130,996

361.01 Sos. Güv. Kes. İşveren P. 3.348,708

361.02 İşsizlik Sigortası İşçi Payı 121,33

361.03 İşsizlik Sigortası Kesintisi İşveren Payı 242,66

100 KASA HESABI 5.843,694

Prim ödemesi

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 31.03.2017 yılı Airbus ve Boeing tip uçakları için 200.000.000 TL' lik yakıt alımı anlaşmalı TURKISH OPET tarafından havayolu işletmesine bildirilmiştir. X Havayolu işletmesi ise %18 KDV ile banka hesabından gerekli ödemeyi yapmıştır.

----- 31.03.2017 -----
740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI 200.000.000

740.01 Uçuş Operasyon Giderleri

740.01.002 Yakıt ve yağ giderleri

191 İNDİRİLECEK KDV HESABI 36.000.000

102 BANKA HESABI 236.000.000

Yakıt Gideri

Uygulama firması uçaklarını indikten sonra tek motoru ile taksi yapması özellikle büyük havalimanlarına inişlerde 15-30 dakikayı alabilmektedir. Havayolu uçaklarının tek motorunu çalıştırma politikası yakıt tüketimini azaltan bir etmen olmaktadır.

Havayolu işletmesi yakıt ikmalini dışarıdan sağlayabileceği gibi ilgili havayolu işletmesinin bağlı ortaklığından da sağlayabilmektedir. Uçak ikmal için ikmal tankerleri ve havalimanı dispenser araçları kullanılmaktadır. Aşağıdaki gibi bu durumu örneklendirmek mümkündür.

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. Airbus ve Boeing tip uçakları için TURKISH OPET A.Ş.' den 01.03.2018 tarihinde KDV dahil 225.000.000 TL'lik yakıt almıştır. Ay sonunda yapılan incelemede, yakıtın 25.000.000 TL'lik kısmının kullanılmadığı anlaşılmıştır. Havayolu işletmesinin yapacağı kayıtlar aşağıdaki gibi gösterilecektir.

| ----- 01.03.2018 ----- | |
|-----------------------------------|-------------|
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI | 190.677.966 |
| 740.01 Uçuş Operasyon Giderleri | |
| 740.01.002 Yakıt ve yağ giderleri | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HESABI | 34.322.034 |
| 320 SATICI HESABI | 225.000.000 |
| Yakıt alımı | |
| ----- 31.12.2018 ----- | |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME HS. | 25.000.000 |
| 150.02 Yakıt-Yağ Malzemesi | |
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI | 25.000.000 |
| 740.01 Uçuş Operasyon Giderleri | |
| 740.01.002 Yakıt ve yağ giderleri | |
| Kullanılmayan yakıtın kaydı | |
| ----- | |

- Bakım Onarım Giderleri

Uçuş emniyeti açısından büyük öneme sahip olan bakım ve onarım giderleri toplam maliyetler içerisinde önemli bir paya sahiptir. ICAO tarafından yakından takip edilen tüm bakım ve onarım giderleri tek bir maliyet kalemi içerisinde toplamaktadır. Bu giderler içerisinde sadece rutin yapılan bakım ve bakım kontrollerini değil aynı zamanda periyodik olarak yapılan bakım ve onarımların giderlerini de kapsamaktadır. Bu gider kalemine bakım hangarların ve ofislerin masrafları gibi onarılan ve değişen parçaların masrafları da dahil edilir. Mümkünse, bakım personel masrafları, istasyon masraflarından ayrı tutulmalı ve bakım ve onarım giderlerinin altında izlenmelidir. Eğer havayolu işletmeleri kendi uçaklarında yapılan bakımlardan herhangi birini başka bir şirkete yaptırmaları durumunda bu iş için ödenen miktarlar bakım giderleri içerisinde izlenmektedir (Doganis,1992:106).

Havayolu işletmeleri kullandıkları tüm uçak tiplerine göre ayrı ayrı bakım giderleri hesaplamaktadır. Bu durum havayolu işletmelerinin kullandıkları farklı uçak tipleri arasında bakım onarım giderleri karşılaştırması yapmasına imkan tanıyacaktı (Durmuş ve Öztürk, 2014:213).

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş.' nin filosunda bulunan geniş gövdeli, çift motorlu ve kısa mesafeli B737-800 tipi yolcu uçağı için 31.03.2017 tarihinde uçağın kaportası için 100.000 TL, boyası için ise 50.000 TL bakım maliyeti belirlenmiştir. Havayolu işletmesinin yapacağı kayıt aşağıdaki gibidir.

| | |
|----------------------------------|---------|
| ----- 31.03.2017 ----- | |
| 740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI | 150.000 |
| 740.02 Bakım ve Onarım Giderleri | |
| 740.02.003 Bakım yönetim gideri | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HESABI | 27.000 |
| 100 KASA HESABI | 177.000 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| Bakım Onarım Gideri | |
| ----- | ----- |

- Amortisman Giderleri

Amortisman, bir yıldan çok kullanılan ve aşınmaya, yıpranmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan gayrimenkuller, gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler (bina çatısının havagazı, su tesisatı, ısıtma, soğutma gibi tesisler) alet, edevat, demirbaşlar, canlı demirbaşlar (tosun, koç, boğa gibi hayvanlar) sinema filmleri gibi bunların belirlenen değerlerinin kullanıldıkları süre içinde yok edilmesi işlemidir. Yani işletmenin sahip olduğu maddi duran varlıkların kullanılan zaman zarfında tüketilen değerlerin gösterildiği hesaptır (Erkan vd, 2014:161).

Maliye bakanlığı tarafından açıklanan tebliğe göre 2017 yılı için 900 TL, 2018 yılı için 1.000 TL'ye kadar olan varlık alımları doğrudan gider yazılmaktadır. Ancak bu tutarları aşan alımlar için ise söz konusu varlığı aktifleştirerek amortisman yolu ile gider yazılmaktadır.

Amortisman giderleri doğrudan işletme giderlerinin üçüncü birleşenidir. Havayolu işletmeleri, uçakları için uçak bedellerinin %15'i kadar eşit tutarlar halinde amortisman ayırmaktadır (Dağlı, 2016:15). Havayolu işletmeleri, yıllar boyunca doğrusal amortisman kullanma eğilimi gösterirler ve bu değer 0-15 kalıntı değerindedir. Amortisman süreleri genellikle 12 yıl veya daha azdır. Geniş gövdeli jetlerin devreye girmesiyle birlikte amortisman süreleri uzamaktadır. Çünkü bu tür uçakların sermaye maliyetleri önceki nesil uçaklara göre daha fazla ve teknolojiye gelişmelerle birlikte, geniş gövdeli jetlerin ekonomik ömrünü olumsuz yönden etkilemekte ve kısaltmaktadır.

Amortisman süresi geniş gövdeli jetler için 14-16 yıl, kısa ve küçük mesafeli jetler için amortisman süresi 8-10 yıldır (Doganis,1992:106-107). Ayrıca TMS 16'ya göre havayolu işletmelerinin maddi duran varlık kalemlerindeki toplam maliyetler içerisinde önemli bulunan her bir parçaya ayrı ayrı amortisman ayrılabilir. Örneğin, uçağın gövdesi ve motoru toplam maliyetler içerisinde önemli bir paya sahip olduğu için ayrı ayrı amortisman tabi tutulabilmektedir. Ancak uçak lastikleri toplam maliyetler içerisinde çokta önemli bir paya sahip olmadığından uçak lastiğinin uçaktan ayrı oranda amortisman ayrılmasına gerek yoktur. Aynı zamanda maddi duran

varlık kalemindeki önemli parçanın başka bir önemli parça ile aynı yararlı ömür ve amortisman oranına sahipse parçaların gruplandırılarak amortismanına tabi tutulabilir (Sürmen,2015:625-626). X Havayolu Taşımacılığı A.Ş.'nin KAP' a yapmış olduğu açıklamada, 20 yıl olarak kabul ettiği uçak gövde ve motorlarının ekonomik ömürü 2017 yılı itibariyle 25 yıl olarak değiştirildiği bildirilmiştir.

Havayollarının bazıları uçağın satın alma değeri yerine bugünkü pazar değeri üzerinden amortisman ayırmaktadır. Bugünkü değeri dikkate alarak uçağa amortisman ayıran havayolu işletmeleri yeni uçak alımına daha fazla para ayırabilecektir. Havayollarının bazıları ise, yeni bir uçak alımı yapması veya uçuş ağına yeni rota eklemesi ile yaptığı giderler ve uçuş ekibine belirli bir uçak tipine hizmet vermesi için eğitim sertifika masrafları da amortismanına tabidir. Buradaki amaç masrafları yıllara yaymaktır (Durmuş ve Öztürk, 2014:214).

Dönem sonunda amortisman tutarlarının hesaplanmasında alternatif yöntem ve usuller bulunmaktadır. Bu alternatiflerden uygulama havayolu işletmesi normal (eşit tutarlı) amortisman yöntemini kullanmaktadır. Normal amortisman yöntemi, sahip olunan duran varlığın ekonomik ömrü boyunca her sene eşit tutarda amortisman ayrılmakta ve aynı oranda değer kaybettiği varsayılmaktadır. Bu bağlamda beklenen ekonomik ömür, kalıntı değer ve kullanılan amortisman yöntemi, ileriye dönük tahminlerde meydana çıkabilecek olası değişikliklerin etkisi için her sene gözden geçirilir ve eğer tahminlerde değişiklik olmuşsa geleceğe yönelik muhasebeleştirilir.

Uygulama işletmesi finansal kiralama ya da doğrudan satın almayla elde ettiği uçakların maliyetlerini uçak gövdesi ve motorlarına yapılacak büyük bakımlar esnasında yenilenecek önemli bölümlerini göz önünde bulundurarak gövde, gövde büyük bakım, motor ve motor büyük bakım biçiminde parçalara ayırmaktadır. Ayrıca motor büyük bakım ve gövde büyük bakım parçaları için bir sonraki bakıma kadar olan zaman zarfına ya da uçağın kalan ömrünün düşük olanı üzerinden amortismanına tabi tutulmaktadır. Büyük motor ve büyük gövde bakımları yapıldığında aktifleştirilmekte ve bir sonraki bakıma kadar olan süre zarfına ya da uçağın kalan ömrünün kısa olanıyla amortisman işlemi yapılmaktadır. Ayrıca uçak ve parçalarının ekonomik ömür ve kalıntı değeri oranları aşağıdaki gibi gösterilebilmektedir.

| | Faydalı Ömür (yıl) | Kalıntı Değer |
|-----------------------------------|--------------------|---------------|
| Uçak gövde ve motorları | 25 | % 10 |
| Kargo uçakları gövde ve motorları | 25 | % 10 |
| Gövde büyük bakım | 6 | |
| Motor büyük bakım | 3-8 | |
| Yedek motor büyük bakım | 3-13 | |
| Komponentler | 7 | |
| Tamir edilebilen yedek parçalar | 3 ve 7 | |
| Simülatörler | 25 | % 10 |
| Makina ve ekipmanlar | 3-15 | |
| Döşeme ve demirbaşlar | 3-15 | |
| Taşıtlar | 4-7 | |
| Diğer maddi varlıklar | 4-15 | |
| Özel maliyetler | Kira süresi /5 yıl | |

Amortisman oranının belirlenmesi aşağıdaki gibi formüle edilebilir.

$$\text{Amortisman oranı} = 1 / \text{Duran Varlığın Ekonomik Ömrü}$$

ÖRNEK

X Hava yolu Taşımacılığı A.Ş.'nin aktif toplamı 65.000.000 TL ve üstü olan, yıllık satış hasılatı 2.500.000.000 TL ve üstüne ulaşan havayolunun makine ve ekipmanları için 10.000.000 TL'ye ulaşan aktif toplamın 10.09.2017 yılında geniş gövdeli Boeing 787-9 tipi ikinci el bir uçak için ekonomik ömrü 5 yıl ve hurda değeri 0 kabul edilen makine ve ekipmanların maliyet bedeli 12.000.000 TL'dir ve normal amortisman yöntemine göre amortisman ayırımı aşağıdaki gibi gösterilecektir.

$$\text{Amortisman oranı} = 1 / \text{Duran Varlığın Ekonomik Ömrü}$$

$$\text{Amortisman oranı} = 1 / 5 = 0,20$$

$$\text{Amortisman Tabi Değer} = \text{Maliyet Bedeli} - \text{Kalıntı Değeri}$$

$$\text{Amortisman Tabi Değeri} = 12.000.000 - 0 = 12.000.000$$

$$\text{Yıllık Amortisman Tutarı} = \text{Amortisman Tutarı} * \text{Amortisman Oranı}$$

$$\text{Yıllık Amortisman Tutarı} = 12.000.000 * 0,20 = 2.400.000$$

$$\text{Aylık Amortisman Tutarı} = 2.400.000 / 12 = 200.000$$

| Yıllar | Kayıtlı Değer | Oran | Amortisman Tutarı | Kalan Değer |
|--------|---------------|------|-------------------|-------------|
| 2017 | 12.000.000 | 0,20 | 800.000 | 11.200.000 |
| 2018 | 12.000.000 | 0,20 | 2.400.000 | 8.800.000 |
| 2019 | 12.000.000 | 0,20 | 2.400.000 | 6.400.000 |
| 2020 | 12.000.000 | 0,20 | 2.400.000 | 4.000.000 |
| 2021 | 12.000.000 | 0,20 | 2.400.000 | 1.600.000 |
| 2022 | 12.000.000 | | 1.600.000 | 0 |

Yapılacak kayıtlar ise aşağıdaki gibidir:

----- 10.09.2017 -----

740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI 20.000

740.03 Amortisman Giderleri

740.03.002 Yer, tesis ve ekipman amortismanı

373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI HS. 200.000

Eylül ayına ait giderin tahmini

----- 10.09.2017 -----

373 MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI HS. 200.000

740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI 600.000

740.03 Amortisman Giderleri

740.03.002 Yer, tesis ve ekipman amortismanı

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI 800.000

257.00 Uçaklar ve Helikopterler Amortismanı

----- 31.12.2017 -----

740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI 800.000

740.03 Amortisman Giderleri

740.03.002 Yer, tesis ve ekipman amortismanı

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI 800.000

257.00 Uçaklar ve Helikopterler Amortismanı

Yıl Sonu Amortisman Gider Kaydı

- Yolcu Hizmet Giderleri

Yolcu hizmet giderleri içerisindeki en büyük gider payını gece konaklamaları ve yolcu hizmet personeline ödenen ücretler oluşturmaktadır. Bazı havayolu işletmeleri tek tip uçak tipiyle uçuş işlemlerini gerçekleştiriyor ise kabin ekibi de belli uçak türüne hizmet edeceğinden bu tür giderler doğrudan işletme gideri olarak izlenir (Durmuş ve Öztürk, 2014:215).

Uçuş esnasında yolculara verilen ikram hizmetleri ile transit yolcuların konaklamaları da bu gider sınıfının içerisinde yer almaktadır. Sefer iptallerinden dolayı veya gecikmelerden ötürü kaynaklanan havaalanında bekleyen yolcuların buralarda yedikleri yemek giderleri bu gider sınıflandırmasının içerisine girmektedir (Sarılğan, 2007:79).

ÖRNEK

a) X Havayolu Taşımacılığı A.Ş.'nin 27.07.2017 tarihinde satın alma sorumlusu tarafından 1.000.000 TL ve %18 KDV ile uçaklarda ihtiyaç duyduğu yiyecek malzemelerini Y işletmesinden satın almıştır. İşletme satın aldığı yiyecek malzemelerini depoya göndermiştir. Yiyecek malzemelerinin tutarının yarısını peşin ödemiş, kalanı için çek düzenleyip vermiştir.

| ----- 27.07.2017 ----- | |
|---------------------------------|-----------|
| 150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI | 1.000.000 |
| 150.00 Yiyecek Malzemesi | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HESABI | 180.000 |
| 100 KASA HESABI | 590.000 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| 103 VERİLEN ÇEK VE ÖDEME | 590.000 |
| EMİRLERİ HESABI | |
| Yiyecek satın alma | |
| ----- | ----- |

b) X Havayolu işletmesinin Z işletmesinden satın aldığı yiyecek malzemelerinin 27.07.2017 tarihinde 600.000 TL'lik kadarını, yapılan istek fişi ile uçakların mutfaklarına gönderilmiştir.

----- 27.07.2017 -----
740 HİZMET ÜRETİM MALİYET HESABI 600.000
740.04 Yolcu Hizmet Giderleri
740.04.002 Diğer yolcu hizmet giderleri
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI 600.000
150.00 Yiyecek Malzemesi
Yiyecek Malzemelerinin Mutfağa gönderilmesi

Yukarıdaki örnekte uygulama işletmesi yiyecek satın almaktadır. Ayrıca havayolu işletmesi içecek satın alması halinde yine aynı işlemler yapılır. Yani bu durumda içecek malzemeleri önce depoya alınarak işlem yapılmakta ve sonra ilgili kişilerin isteği üzerine ilgili departmana gönderilmektedir. Ayrıca işletme içecek satın almada eğer alkollü içecek alıyorsa herhangi bir şekilde KDV'ne tabi tutulmamaktadır. Alkolsüz içeceklerde ise KDV'ne işletme tabi tutulmaktadır.

b) Dolaylı Faaliyet Giderleri

Uçak operasyonlarıyla direkt ilişkisi bulunmayan giderler dolaylı faaliyet gideri olarak tanımlanmaktadır. Dolaylı faaliyet giderleri; genel giderlerin yanı sıra yer veya terminal giderlerini de kapsamaktadır. Bu giderler için 'yer ya da dolaylı' ifadesi kullanılır. Çünkü, yer veya terminal giderleri uçağın asıl faaliyet konusunu oluşturmayıp yerde gerçekleşen faaliyetleri kapsamaktadır (O'Connor, 2001:74). Bu yüzden bu faaliyetlere ilişkin giderler dönem giderleri içerisinde düşünülerek 760 PAZARLAMA, SATIŞ ve DAĞITIM GİDERİ HESABI ve 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI'na kaydedilmiştir.

- Biletleme, Satış ve Pazarlama Giderleri

Biletleme, satış ve tanıtım hizmetlerinden ortaya çıkan masrafların tümünü oluşturur. Bu kalem, biletleme, satış ve tanıtım faaliyetlerinde bulunan personelin giderlerinin yanı sıra bu faaliyetlerde kullanılan ofis masrafları da bu gider kaleminde izlenmektedir. Aynı zamanda bütün reklamcılık masrafları bu gider kalemi içerisinde yer almaktadır (Doganis,1992:109).

Uygulama havayolu işletmesine yönelik satış ve pazarlama giderlerinin ayrıntısı aşağıdaki gibi maddeler halinde belirtilebilir.

- ✓ Reklam ve tanıtım giderleri
- ✓ Komisyon ve teşvik giderleri
- ✓ Personel giderleri
- ✓ Rezervasyon sistemleri giderleri
- ✓ Vergi giderleri
- ✓ Hizmet giderleri
- ✓ Kira
- ✓ Haberleşme ve bilişim giderleri
- ✓ Müşavirlik ve danışmanlık giderleri
- ✓ Amortisman giderleri
- ✓ Diğer satış ve pazarlama giderleri

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 2016 yılında yaptığı reklam harcaması 180.000 \$ olarak tespit edilmiştir. Reklam harcamasının bedeli nakit olarak ödenmiştir. Havayolu işletmesinin yapacağı ilgili kayıt aşağıdaki gibidir (1\$ = 3,01798 TL):

| | |
|---|---------|
| ----- 08.06.2016 ----- | |
| 760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERİ | 543.236 |
| 760.01 Biletleme, Satış ve Pazarlama Gideri | |
| 760.01.001 Reklam ve tanıtım giderleri | |
| 100 KASA HESABI | 543.236 |
| 100.00 Türk Lirası Kasası | |
| Reklam ve Tanıtım Gideri | |
| ----- | ----- |

----- 31.12.2016 -----

761 PAZ. SAT.VE DAĞ.GİD.YANSIT. H.S. 543.236

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERİ 543.236

760.01 Biletleme, Satış ve Pazarlama Gideri

760.01.001 Reklam ve tanıtım giderleri

Giderlerin yansıtılması

-----31.12.2016 -----

631 PAZ. SAT.VE DAĞ. GİD. H.S. 543.236

761 PAZ. SAT.VE DAĞ.GİD.YANSIT. H.S. 543.236

Maliyet hesaplarının gelir tablosuna aktarılması

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 2018 yılında pazarlama satış ofisinin brüt kirası 2.500 TL'dir. Ofisin kirasına ilişkin %20 oranında vergiye tabi tutulmakta ve net tutarın tamamı banka yoluyla ödenmektedir.

Brüt kira tutarı = 2.500 TL * 0,20 = 500 TL stopaj kesintisi

Net kira tutarı = 2500 TL – 500 TL = 2.000 TL

----- 09.10.2018 -----

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERİ HESABI 2.500

760.01 Biletleme, Satış ve Pazarlama Gideri

760.01.006 Kira gideri

102 BANKALAR HESABI 2.000

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR H.S. 500

Kira gideri

- Genel Yönetim Giderleri

Genel ve idari masraflar genellikle bir havayolu işletmesinin toplam işletme maliyetleri içerisindeki küçük bir unsurdur. Bunun nedeni ise, havayolu işletmeleri genel giderlerini belirli bir işlev veya faaliyetle doğrudan ilişkilendirmesidir. Örneğin,

bakım veya satış gibi genel giderlerin kendi faaliyet konusuyla ilişkilendirip genel yönetim giderinden ayırmaktadır. Bu nedenle, genel ve idari maliyetler sadece havayolu işletmeleri için genel olan veya belirli bir faaliyetle kolaylıkla tahsis edilemeyen maliyet unsurlarını içermektedir (Doganis,1992:109).

Havayolu işletmeleri uçuş işlemlerini gerçekleştirebilmek için bir takım hizmetlere ihtiyaç duymaktadır. Bunlar; uçağın temizliği, yolcuların uçağa giriş yapmadan önceki kayıt işlemleri, kargo ve bagajın uçağa alınıp indirilmesi gibi bir takım hizmetlerin uygun bir şekilde yerine getirilmesi yer hizmetleri kapsamında değerlendirilmektedir. Havayolu işletmelerinin bazıları yer hizmeti birimini kendi bünyesinde oluşturabilirken bazıları ise bu hizmeti mevcut işletmelerinden alabilmektedir. Havayolu işletmeleri hangi yolu seçerse seçsin bir ödeme yapmak zorundadır (Dağlı, 2016:14).

İstasyon ve yer hizmetleri masrafları, havaalanı iniş ücreti ve diğer havaalanı ücretleri haricinde bir havayolu işletmesinin hizmetlerinin sağlanması için yapılan tüm giderleridir. Bu giderler; yer hizmetleri işlemesine yapılan ödemeleri, personelin maaş ve masraflarını içermektedir. Buna ek olarak, teçhizat bakım masrafları, bekleme salonlarına ödenen ücretleri ve diğer havaalanıyla ilgili giderleri kapsamaktadır. Ayrıca, yerden taşıma, yer ekipmanları, ofis ve bina masraflar bu gider sınıflandırması içerisinde yer almaktadır. Her bir istasyonun bina ve ekipmanlarının bakımı ve sigortalanması için ödenen kiralar bu kapsamda değerlendirilmektedir. Bu durumda havayolu işletmeleri, havaalanlarında yer hizmetlerini başka işletmelere de yaptırabilmektedir. Farklı işletmelerden alınan hizmet için ödenen ücretlerde bu gider sınıflandırması içerisinde yer almaktadır. Aynı zamanda, iniş ücretleri ve havaalanına yapılan diğer ödemeler bu gider kapsamına girmemektedir (Doganis,1992:108).

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 08.05.2017 tarihinde K. Anonim Ortaklığı Yer Hizmetleri A.Ş.'nden aşağıda belirtilen hizmetleri almıştır.

Elektrik Kullanım Bedeli = 6.000 \$

Su Kullanım Bedeli = 5.000 \$

Yolcu Servis Bedeli = 9.000 \$

(1\$ = 3,63860 TL)

----- 08.05.2017 -----

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ 72.772

770.01 Genel İdare Giderleri

770.01.004 Dışarıdan alınan yer hizmetleri giderleri

329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR HESABI

72.772

Yer Hizmetleri Gideri

Uygulama havayolu işletmesi ilgili yer hizmetlerinden Handling hizmeti de almaktadır. Buna ilişkin hizmet; hava meydanlarında hava araçlarının seyrüseferi ile ilgili taşıtların kargo ve yolcuya ilişkin verilen yükleme, boşaltma gibi hizmetlerdir. Handling hizmeti de yukarıdaki örnekteki gibi kaydı olacaktır. Yukarıdaki örnekte ve Handling hizmetleri KDVK' nun 13. maddesinin b bendince alınan hizmetler KDV'den istisnadır.

KDVK' nun 5228 sayılı 13.maddesi b bendi gereği liman veya hava meydanlarında deniz veya hava araçlarına ifa eden hizmetler tam istisna kapsamındadır. İstisnanın içeriğine yük ya da yolculara verilen tahliye, tahmil gibi hizmetlerin yanı sıra araçlara verilen seyrüsefere ilişkin hizmetleri kapsamaktadır. Bu tür hizmetlerin liman veya hava meydanı işletmeleri haricinde gerçek ya da tüzel kişiler tarafından yerine getirilmesi istisna kapsamını bozmamaktadır (Maç, 2007).

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş.' nin 30.06.2017 tarihinde bina ve ekipmanları için 8.171.000 TL kira bedelini ödemiştir. Kira bedelinin ödenmesinde ilgili işletme Gelir Vergisi mükellefi olmaktadır. Gelir Vergisi olarak %20, fon için gelir vergisinin %10'u kadar vergiye tabidir.

----- 30.06.2017 -----

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ 9.968.620

770.01 Genel İdare Giderleri

770.01.002 Bina ve ekipmana ilişkin giderler

100 KASA HESABI 8.171.000

100.00 Türk Lirası Kasası

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR H.S. 1.797.620

360.00 GV 1.634.200

360.01 Fon 163.420

Kira Gideri

Ayrıca uygulama havayolu işletmesinin diğer faaliyete ilişkin genel yönetim giderlerinin bazıları şunlardır:

- ✓ Haberleşme ve bilişim giderleri
- ✓ Sistem kullanım üyelik giderleri
- ✓ Müşavirlik ve danışmanlık giderleri
- ✓ Aydınlatma, ısıtma, enerji ve su giderleri
- ✓ Vergi giderleri
- ✓ Sigorta giderleri
- ✓ Amortisman giderleri
- ✓ Hizmet giderleri vb.

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 01.06. 2017 tarihinde kullanmakta olduğu genel idare binasını bir yıllığına sigorta yaptırmıştır. Sigortalatmak içinse 1.500 TL'lik ücreti banka yoluyla ödemiştir.

2017 yılı için sigorta gideri = 1500 TL * 7 / 12 = 875 TL

2018 yılı için sigorta gideri = 1500 TL * 5 / 12 = 625 TL

| | | |
|-------------------------------------|-----|------|
| ----- 01.06. 2017 ----- | | |
| 770 GENEL YÖNETİM GİDERİ | 875 | |
| 770.01 Genel İdare Giderleri | | |
| 770.01.005 Diğer faaliyet giderleri | | |
| 180 GELECEK AYLARA AİT GİDER | 625 | |
| | | 1500 |
| 102 BANKA | | |
| Sigorta gideri | | |
| ----- | | |

ÖRNEK

X Havayolu Taşımacılığı A.Ş. 07.07.2017 tarihinde kullanmakta olduğu genel idare binasının 1000 TL'lik KDV dahil elektrik faturasını banka yoluyla ödemiştir.

| | | |
|-------------------------------------|--------|------|
| ----- 01.06. 2017 ----- | | |
| 770 GENEL YÖNETİM GİDERİ | 847,46 | |
| 770.01 Genel İdare Giderleri | | |
| 770.01.005 Diğer faaliyet giderleri | | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HESABI | 152,54 | |
| | | 1000 |
| 102 BANKA | | |
| Elektrik faturasının ödenmesi | | |
| ----- | | |

- Diğer Giderler

Havayolu işletmeleri, yukarıda tartışılan maliyet kategorilerinden birine belirli bir maliyeti yasal olarak dahil edemezlerse, diğer işletme giderleri altında ayrı bir kalem olarak izleyebilirler (Doganis,1992:110).

3.5.5.2.2. Faaliyet Dışı Giderler

ICAO faaliyet dışı giderleri beş kategoride toplamak mümkündür (Doganis,1992:101).

- Tesis ve ekipmanların atıl kalmasından oluşan zararlar. Bu tür kayıplar, bir parçanın satıldığında veya kullanılmaması durumunda elde edilen değer ile parçanın net defter değeri arasında fark olduğu durumlarda oluşur.
- Kredi faizleri, banka ya da diğer mevduatlardan veya bazı diğer mevduatlardan elde edilen kredilerden kaynaklanan borç faizleri. Bazı havayolu işletmeleri maliyetleme amaçları için borç faiz oranlarını faaliyet gideri olarak ta ele alabilmektedir.
- Havayolu işletmelerinin iştirak şirketlerinin havayolu taşımacılığı ile ilgili olanlarından oluşan zararları. Bu, havayolu işletmelerinin genel finansal performansında etkili olan önemli bir unsur olabilir.
- Yukarıda sayılan üç unsura girmeyen diğer öğeler ile kayıp ve kazançlardan kaynaklanan döviz işlemleri, hisse senedi satışı veya menkul kıymet satışlarından oluşan unsurlar. Son yıllarda döviz kurlarında meydana gelen ani dalgalanmaların getirdiği olumsuzluklar büyük kayıplara veya kârlara sebep olmuştur. Bu unsurlar faaliyet dışı gider unsurları içerisinde yer almaktadır.
- Hükümet vergileridir.

Havayolu işletmelerinin bazılarında faaliyet dışı kalemlerin mali sonuçlar üzerinde büyük etkisi olabilmektedir (Doganis,1992:102). Eğer bir havayolu işletmesinin sahibi devlet olan ancak devlet desteği yapılmayan havayolu işletmeleri finansmanın birçoğunu kredi alarak karşılayacak ancak bu durumda büyük miktarlarda borç faizine katlanacaklardır (Şengür, 2004:62). Havayolu işletmelerinin maliyet incelemesi uygulama kısmında ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Yukarıda sayılan maddelerden dikkate alınması gereken önemli unsurlardan biri döviz işlemlerindeki hareketliliklerdir. VUK' un 215/2a ilgili maddesi gereğince kayıt ve belgeler Türk Lirası cinsinden işleme alınır. Belgeler Türk Lirası cinsinden gösterilerek de yabancı para birimi cinsinden düzenlenebilir. Fakat yurtdışı müşteriler için düzenlenecek belgelerde Türk Lirası cinsinden düzenlenme koşulu bulunmamaktadır. Bu durumda yurtiçi müşterilere düzenlenen döviz cinsinden faturalar TL karşılında gösterilmek suretiyle düzenlenebilmektedir. Yurtdışı müşteriler içinse TL karşılında gösterilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Alıcı ve satıcı arasında yapılan bir anlaşma ya da sözleşmeyle kur belirlenmemişse merkez bankasının yayınlamış olduğu o günkü döviz alış kuru üzerinden işlemler yapılmalıdır. Örneğin, havayolu işletmesi yakıt fiyatlarında meydana gelen ani dalgalanmalardan etkilenme riskini en aza indirmek adına olası zararlara tedbir anlamına gelen hedging yöntemini yakıtlarının bir kısmına uygulayarak riski yönetmeye çalışmaktadır. Ayrıca hedging yöntemiyle işletmeler ileride doğabilecek döviz kurları, hisse senedi, faiz oranları ve ticari ürün fiyatlarındaki risklerden kaçınmak istemektedirler (Battal ve Mühim, 2016 43-44).

Havayolu işletmesi dövizli işlemlerinde dönem sonunda ve geçici vergi zamanlarında kur değerlendirmeleri yapmaktadır. Şöyle ki, dövizli faturalarda dolayı meydana gelen cari hesap alacakları yurtiçi ve yurtdışı olsun fark etmez geçici vergi dönemlerinde ve hesap dönemi sonunda kur değerlendirmesine tabi tutulur. Ancak geçici vergi dönemi ve hesap dönemi sonunda yapılan kur değerlendirmesi sonucunda meydana çıkan kur farkları için KDV hesaplamasına ve fatura da düzenlenmesine gerek kalmaz. Ayrıca yurtiçi müşterilere düzenlenen döviz cinsinden faturaların düzenlenme ve ödeme zamanlarındaki kur farkını dikkate alması gerekmektedir. Bunun yanı sıra 105 no' lu 26568 sayılı ve dövizli fatura kesilmesi ve kur farkı faturası konulu KDV genel tebliğinin 60 seri no' lu sirküsünde vade farkı, kur farkı ve matrahta fark yaratan işlemlerde KDV'ye tabi olduğu açıktır.

Döviz cinsinden elde edilen bedelin, bedelin tamamının ya da bir kısmının vergiyi doğuran olayın meydana gelen tarihten sonraki bir tarihte ödenmesi durumunda satıcı ortaya çıkan lehte kur farkının matrahın unsuru biçiminde vergilendirmeye tabidir. Bu durumda teslim ya da hizmetin gerçekleştiği ve bedelin tahsili yapıldığı tarih arasında meydana çıkan lehte kur farkı için satıcı fatura düzenlemek ve kur farkına KDV hesaplamak zorundadır. Tam tersi durumda yani bedelin tahsili yapıldığı tarihte alıcı lehine kur farkı ortaya çıkması durumunda kur farkı için alıcı tarafından satıcıya kur farkı faturası düzenlenmektedir (VUK, Madde 215/2a).

ÖRNEK

Z Yakıt İşletmesi, ilgili havayolu işletmesine 31 Mart 2017 tarihinde Boeing tipi bir uçak için \$ olarak düzenlediği faturada karşılıklı ödeme tarihiyle teslim tarihi arasında çıkan 1.000.000 TL kur farkı gelirini bildirmiştir. Havayolu işletmesinin kur farkı için muhasebe kaydı aşağıdaki gibi gösterilecektir.

----- 31.03.2017 -----

| | | |
|------------------------------|---------|-----------|
| 656 KAMBIYO ZARARLARI HESABI | 847.458 | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV HESABI | 152.542 | |
| 320 SATICILAR HESABI | | 1.000.000 |

Z Yakıt İşletmesi tarafından düzenlenen kur farkı faturası

3.5.5.3. Maliyet İyileştirmelerinin Gelir Tablosuna Etkisi

a) Maliyet İyileştirmesi Öncesi Gelir Tablosu

X Havayolu işletmesi Airbus 320 tipi 150 kapasiteye sahip uçağı için uçuş başına her bir yolcudan satış fiyatı olarak 180 TL belirlenmiş ve koltukların tamamı satılarak toplamda brüt satışı olarak 27.000 TL elde edeceği varsayılmaktadır. Maliyete ilişkin verileri ise aşağıda belirtilmiştir.

| MALİYET DAĞILIMI 150 YOLCU | |
|-----------------------------|------------------|
| Akaryakıt Maliyeti | 7.970 TL |
| Personel Maliyeti | 4.603 TL |
| Amortisman Maliyeti | 3.567 TL |
| Yer Hizmetleri Maliyeti | 2.292 TL |
| Bakım Onarım Maliyeti | 1.913 TL |
| Hizmet ve İkram Maliyeti | 1.813 TL |
| Üst Geçiş Maliyeti | 1.554 TL |
| Konma ve Konaklama Maliyeti | 1.295 TL |
| Sigorta Maliyeti | 257 TL |
| Kira Maliyeti | 206 TL |
| Nakliye Maliyeti | 200 TL |
| Diğer Maliyetler | 230 TL |
| TOPLAM MALİYET | 25.900 TL |

Tablo 5.Maliyet İyileştirmesi Öncesi Gelir Tablosu

| | Detay | Toplam |
|---|----------|-----------------|
| A-BRÜT SATIŞLAR | | 27.000 |
| 1-Yurt İçi Satışlar | 20.000 | |
| 2-Yurt Dışı Satışlar | 7.000 | |
| 3-Diğer Gelirler | | |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-) | | - |
| 1-Satıştan İadeler (-) | | |
| 2-Satıştan İskontolar (-) | | |
| 3-Diğer İndirimler (-) | | |
| C-NET SATIŞLAR | | 27.000 |
| D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | | (22.972) |
| 1-Satılan Mamüller Maliyeti (-) | | |
| 2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-) | | |
| 3-Satılan Hizmet Maliyeti (-) | (22.972) | |
| 4-Diğer Satışların Maliyeti (-) | | |
| BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI | | 4.028 |
| E-FAALİYET GİDERLERİ | | (2.982) |
| 1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-) | | |
| 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-) | | |
| 3-Genel Yönetim Giderleri (-) | (2.928) | |
| FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI | | 1.046 |
| F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | | - |
| G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) | | - |
| H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-) | | - |
| OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR | | 1.046 |
| I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR | | - |
| J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) | | - |
| DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI | | 1.046 |
| K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK.KARŞ.(-) | | - |
| DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI | | 1.046 |

b) Maliyet İyileştirmesi Sonrası Gelir Tablosu

X Havayolu işletmesi Airbus 320 tipi 150 kapasiteli yolcu uçağını yeniden tasarlatarak 186 kapasiteye çıkarttırmıştır. Airbus 320 tipi 186 kapasiteye sahip uçağın uçuş başına her bir yolcudan satış fiyatı olarak 100 TL ile 180 TL arasında belirlenmiş ve koltukların tamamı satılarak toplamda brüt satışı olarak 30.000 TL elde edeceği varsayılmaktadır. Maliyete ilişkin iyileştirme yaparak toplamda personel maliyetinden %20, yer hizmeti maliyetinden %70, diğer maliyetlerden %5, konma-konaklama ve ikram maliyetlerinden ise %100 oranında maliyet tasarrufu yapmıştır. Bunun yanı sıra

Akaryakıt maliyetleri kapasite artırımı sonucunda %30 oranında bir maliyet artışı söz konusu olmaktadır. Maliyete ilişkin verilerin ayrıntısı aşağıdaki tabloda verilmiştir.

| <u>MALİYET DAĞILIMI 186 YOLCU</u> | |
|--|--------------------|
| Akaryakıt Maliyeti | 10.361 TL |
| Personel Maliyeti | 3.682 TL |
| Amortisman Maliyeti | 3.567 TL |
| Yer Hizmetleri Maliyeti | 687,6 TL |
| Bakım Onarım Maliyeti | 1.913 TL |
| Hizmet ve İkram Maliyeti | ----- |
| Üst Geçiş Maliyeti | 1.554 TL |
| Konma ve Konaklama Maliyeti | ----- |
| Sigorta Maliyeti | 257 TL |
| Kira Maliyeti | 206 TL |
| Nakliye Maliyeti | 200 TL |
| Diğer Maliyetler | 248,5 TL |
| TOPLAM MALİYET | 23.443,1 TL |

Tablo 6.Maliyet İyileştirme Sonrası Gelir Tablosu

| | Detay | Toplam |
|---|-----------|------------------|
| A-BRÜT SATIŞLAR | | 30.000 |
| 1-Yurt İçi Satışlar | 20.000 | |
| 2-Yurt Dışı Satışlar | 10.000 | |
| 3-Diğer Gelirler | | |
| B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-) | | - |
| 1-Satıştan İadeler (-) | | |
| 2-Satıştan İskontalar (-) | | |
| 3-Diğer İndirimler (-) | | |
| C-NET SATIŞLAR | | 30.000 |
| D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | | (21.334) |
| 1-Satılan Mamüller Maliyeti (-) | | |
| 2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-) | | |
| 3-Satılan Hizmet Maliyeti (-) | (21.334) | |
| 4-Diğer Satışların Maliyeti (-) | | |
| BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI | | 8.666 |
| E-FAALİYET GİDERLERİ | | (1.342,1) |
| 1-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-) | | |
| 2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-) | | |
| 3-Genel Yönetim Giderleri (-) | (1.342,1) | |
| FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI | | 7.323,9 |
| F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR | | - |
| G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-) | | - |
| H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-) | | - |
| OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR | | 7.323,9 |
| I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR | | - |
| J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) | | - |
| DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI | | 7.323,9 |
| K-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜK.KARŞ.(-) | | - |
| DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI | | 7.323,9 |

Havayolu işletmesi uygulamış olduğu gelir yönetimi politikasıyla fiyatlarında farklılaştırma yaparak gelirlerini yükseltebilmiştir. Uygulama havayolu işletmesi gelir yönetimi uygulamasıyla gerek maliyetlerini iyi tanınması gerekse gelirlerinin neler olduğunu bilmesi işletmenin uzun vadede istikrarlı kârlılığını artırması için önemli bir unsur olmuştur. Gelir tablosundan da inceleneceği üzere işletme maliyet iyileştirmesi uygulamadığı zaman dönem net kârının 1.046 TL olduğu gelir yönetimine de yer verip maliyet iyileştirmesi uygulamasının ardından ise dönem net kârının 7.323,9 TL'ye yükseldiği gözükmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Küreselleşen dünyada sürekli gelişmelerin baş göstermesi işletmeleri hızlı gelişme potansiyeli içine sokmuştur. Hızlı gelişme beraberinde işletmelerin büyümesine, rekabetin artmasına, müşterilerin ihtiyaçlarının ön plana çıkmasına, bilgiye daha fazla ihtiyaç duyulmasına ve yapılan işlemlerinin daha karmaşık hale gelmesine neden olmuştur. Bu sebeple işletmeler bilgi sağlayıcılardan etkin ve doğru bilgi sağlamak, rekabete ayak uydurmak, kârlarını en yüksek seviyeye çıkartmak ve bunun yanı sıra müşteri istek ve arzularını karşılama hedefinde mevcut bilgilerden faydalanmakta, geleceğe yönelik karar vermekte ve yenilikçi bir takım politikalar uygulamaktadır.

Teknolojinin çok hızlı gelişmesinden nasibini alan havayolu işletmeleri, akıl almaz yeniliklerle birlikte hiç kuşkusuz teknolojiyle yakından ilgilenir hale gelmiştir. Yaşanan gelişmelere ayak uydurmak amacıyla havayolu işletmeleri teknolojiyi yakından takip etmenin yanı sıra faaliyetlerinde başarı sağlayabilmek için bir yandan gerçekleştirilen ulaşım hizmetinin emniyetli, güvenilir, konforlu ve hızlı bir biçimde yerine getirmeye çalışırken bir yandan da müşteri ihtiyaç ve beklentilerini karşılamaya çalışmaktadır. Bu bağlamda sürekli değişen müşteri ihtiyaç ve beklentileri pazarlama yönetimine verilen önemi bir tık daha üst seviyeye çıkartmakta ve bununla birlikte muhasebeden elde edilen bilgiler gelecekte karar almayı kolaylaştırdığından muhasebe bilgi sistemine verilen önemi üst seviyeye çıkartmaktadır. Böylece hem pazarlama hem de muhasebe verilerinin birbirine entegre edimi işletmenin kendine uygun pazarlama stratejisini geliştirmeye yardımcı olacaktır. Şöyle ki, eskiden hizmet ürününü sunanlar, müşteri beklentilerine bakmaksızın belirledikleri fiyatlarla müşteriye ürünü sunmaktaydı ve müşterilerde belirlenen fiyatlardan ürünü almaktaydı. Ayrıca eskiden havayolu işletmeleri yüksek kesim kimselere hitap etmekteydi. Düşük gelirli kimselerin havayolunu kullanması çok lüks karşılanan bir ihtiyaçtı. Ancak günümüz koşullarında modern pazarlamanın kilit noktası müşteriler olmaktadır. Yani eskisi gibi üreticilerin belirlediği fiyattan değil müşterinin istediği fiyattan hizmet ürünü piyasaya sunulmaktadır. Çünkü piyasada birçok alternatif rakip firma bulunmakta ve müşteri de alternatifler içerisinde kendine en uygun hizmeti seçebilmektedir. Bu bağlamda müşteriler havayolu işletmelerinin en temel odak

noktası olmaktadır. Her müşterinin farklı arzu, beklenti ve ihtiyaç içinde oldukları için müşterilerin çok iyi tanınması ve buna göre stratejilerin oluşturulması işletmenin kârlılığın ve gelirini arttıracak husus olmaktadır. Bunun için globalleşen çerçevede rekabetin yoğun oluşu havayolu işletmelerinin faaliyetlerini sürdürebilmek ve kârlarını en yüksek seviyeye çıkarabilmek adına yenilikçi stratejiler uygulamayı zorunlu kılmıştır. Gelir yönetimi uygulamaları da havayolu işletmelerinin yenilikçi stratejilerinden bir tanesi olmaktadır. Gelir yönetimini ilk olarak havayolu işletmeleri uygulamıştır. Bu uygulama sayesinde havayolu işletmeleri gelirlerinde ciddi oranda artış sağlayabilmiştir. Gelir yönetimi uygulamasının en temel tanımı, doğru koltuğu doğru fiyatla doğru müşteriye satma işlemidir. Başka bir deyişle gelir yönetimi uygulaması, pazarın bölümlere ayrılması ve fiyat farklılaşması politikaları ile mevcut kapasitenin kontrol edildiği ve amacında kâr arttırma güdüsü olan bir fiyatlandırma yöntemidir.

Havayolu işletmelerinde pazarlama departmanının önemli bir kolu olan gelir yönetimi muhasebe departmanı ile aktif bir paylaşım içindedir. Gelir yönetimi biletin doğru satışının yapılmasında yol gösterici bir kaynak olmaktadır bu kaynağa gerekli bilgi transferi ise muhasebeden sağlanmaktadır. Bu kapsamda, uçak biletlerinin satışı ya havayolu işletmesinin kendi satış ofisinde ya da havayolu işletmelerinin anlaşmış olduğu seyahat acentelerince yapılmaktadır. Biletin müşteriye satışı gerçekleştiği anda bilet fatura yerine geçmektedir. Önemli belge niteliği taşıyan bilet objektifliği yansıtma bağlamında havayolu işletmeleri için büyük önem arz etmektedir. Çünkü mali nitelikteki işlemler belgelere dayandırılarak muhasebe defterlerine kaydedilmesini sağlamaktadır. Ayrıca muhasebenin geçmiş bilgileri yansıtması ve bu bakılan bilgiler ışığında geleceğe yönelik karar almada kullanılması açısından önemli bir yere sahiptir.

Çalışmamızın uygulama kısmında havayolu işletmelerinin muhasebe uygulamaları ortaya konulmuştur. Çalışmada işletme gelirlerini ana, yan ve faaliyet dışı gelirler şeklinde sınıflandırmaya tabi tutmaktadır. Çalışmada yurtdışı yolcu taşımalarda KDV unsuru uygulanmazken yurtiçi yolcu taşımalarda uçak biletleri %18 KDV dahil tutarla düzenlenmektedir. Buradaki en önemli unsur alan vergisi (yolcu servis ücreti) dir. Çünkü havayolu işletmesi alan vergisi adı altında yolcuların uçak

biletlerine bedeli ücretler yansıtmakta ve daha sonra DHMİ'ne aktarmaktadır. Bu aktarım KDV'nin konusu olmadığından KDV hesabı yapılmaz. Ayrıca çalışmada gelir yönetimi uygulamasının bilet fiyatları üzerindeki etkileri incelenmiştir. Gelir yönetimi uygulamasını kullanan ilgili havayolu işletmesinin bilet fiyatları incelendiğinde bir dakikalık süre için bilet fiyatlarının değiştiği gözlemlenmiştir. Tek bir fiyat sunmamak havayolu işletmesinin hiç kuşkusuz gelirlerini arttıran unsur olmaktadır. Çalışmada gelir yönetimi uygulanmadan önceki ve sonraki finansal tablolar gösterilmiştir. Gelir yönetimi uygulamadan önce 1.046 TL'lik bir dönem net kârına ulaşıldığı gelir yönetimi uygulanmasından sonra ise 4.046 TL'lik dönem net kârın elde edildiği sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada işletme giderlerini, faaliyet ve faaliyet dışı giderler biçiminde sınıflandırmaya tabi tutmaktadır. Böylece giderlerini etkin şekilde görmekte, yatırım ve fiyatlandırma kararlarını daha doğru verebilmektedir. Aynı zamanda işletme bünyesinde maliyet iyileştirmelerine yer vermesi maliyet tasarrufu yapmalarına imkan tanımaktadır. Finansal tablolar incelendiğinde maliyet iyileştirmesi yapmadan önce 1.046 TL'lik dönem net kârına ulaşan firma maliyet iyileştirmesi yaptıktan sonra 7.323,9 TL'ye yükseldiği sonucuna ulaşılmıştır. Böylece havayolu işletmesi hem gelir yönetimini uygulayıp hem de maliyet iyileştirmesine yer verdiği zaman yaklaşık firmaya yaklaşık yedi katı kadar kârını arttırdığı gözlenmiştir.

İncelemesi yapılan çalışmada uçak bilet satış işlemlerinin karmaşık yapısı ortaya konmuş ve dikkate alınması gereken hususlar ayrıca değinilmiştir. Uçak biletlerinin muhasebeleştirilmesinde yurtdışı taşımalarda KDV istisna kapsamında değerlendirilmekteyken, yurtiçi bilet satışları ise %18 KDV'ye tabi tutulmaktaydı. Bu bağlamda %18 KDV oranının %8 gibi bir orana düşürülmesi önemli teşvik yaratacak bir etken olacağı savunulmaktadır. Ayrıca çalışmada havayolu işletmelerinin gelir ve maliyet unsurlarına ayrıntılı şekilde değinilmiştir. Havayolu işletmelerinin gelir ve maliyet kalemlerini bilmeleri ve iyi bir biçimde algulamaları işletmenin geleceğe yönelik doğru karar almaları ve strateji oluşturmaları açısından işletmeye yarar sağlayacaktır. Ayrıca gelir kalemlerinin iyi bilinmesi ek gelir getirme fırsatı yaratılacak unsurların geliştirilmesine, maliyet unsurlarının iyi bilinmesi ise hangi konularda maliyet tasarrufu sağlanması gerektiğini görmeye yardımcı olacaktır. Bununun için işletme içinde çalışanların gelir ve maliyet unsurları hakkında eğitimler

verilip onların maliyet ve gelir unsurlarını daha iyi yönetebilme fırsatları geliştirilmesine yardımcı olunmalıdır.

Uygulama konusu işletmeden alınabilecek verilerin kısıtlanması sebebiyle çalışmada sınırlı sayıda örneğe yer verilebilmiştir. Bu nedenle ileride yapılacak çalışmalarda daha fazla veri elde edilerek yeni örneklerin geliştirilmesi mümkündür.



KAYNAKÇA

KİTAPLAR

Abdioğlu, Hasan (2012). Maliyet Muhasebesi. Balıkesir: Dora Yayınları.

Altuğ, Osman (1999). Muhasebe ve Hukuk İlişkileri. İstanbul: Beta Basım A.Ş.

Aslan, İ. Yılmaz (2014). Ticaret Hukuku Dersleri. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Atalık, Özlem (2016). Havayolu Pazarlaması. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Batum, Ufuk, Pınar Büyükbacı, Esin Ertemsir (2014). Kırmızı ile Mavi Havacılık Vakaları: THY ve Anadolujet, İstanbul: Beta Yayıncılık.

Başol, Servet (2012). Havayolu Lojistik Yönetimi. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Başol, Servet (2012). Havayolu Yönetimi. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Belobaba, Peter, Amedeo Odoni and Cynthia Barnhart (2009). The Global Airline Industry. United Kingdom: A John Wiley and Sons, Ltd. Publication.

Chuang, Richard Y. (1971). The International Air Transport Association: A Case Study Of A QUASI-Governmental Organization. Netherlands: A.W. Sijthoff International Publishing Company.

Çancı, Metin, Murat Erdal (2009). Uluslararası Taşımacılık Yönetimi. İstanbul: UTİKAD

Dempsey Paul Stephen (2004). European Aviation Law, USA: Kluwer Law International.

Dempsey, Paul S., Michael Milde (2005). International Air Carrier Liability: Montreal Convention of 1999, Canada: McGill University Centre For Research In Air And Space Law.

Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı (2006). 9. Kalkınma Planı Havayolu Ulaşımı Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara.

Dinçer, Ömer ve Yahya Fidan (2003). İşletme Yönetimine Giriş. İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.

Doganis, Rigas (1992). Flying Off Course: The Economics Of International Airlines. Londra: Routledge.

Doganis, Rigas (2004). The Airline Business in the Twenty-first Century. Londra: Routledge.

Doganis, Rigas (2006). The Airline Business. London. Routledge.

Erkan, Mehmet, Cemal İbiş, Yunus Ceran (2014). Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Gerede, Ender (2015). Havayolu Taşımacılığı ve Ekonomik Düzenlemeler Teori ve Türkiye Uygulaması. Eskişehir: Tasarım Baskı.

Gökçen, Gürbüz, Hakan Çelenk, Emre Horasan (2014). Yönetim Muhasebesi ve Uygulamaları. İstanbul: Beta Yayıncılık.

Haftacı, Vasfi (2014). Temel Muhasebe. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Haftacı, Vasfi (2015). Yönetim Muhasebesi. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

İçöz, Orhan (1998). Seyehat Acentaları ve Tur Operatörlüğü Yönetimi. Ankara.

İçöz, Orhan (2005). Turizm Ekonomisi. Ankara: Turhan Kitapevi Yayınları.

İslamoğlu, A. Hamdi, Burcu Candan, Şenol Hacıfendioğlu, Kenan Aydın (2006). Hizmet Pazarlaması. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.

Kaya, Ergün (2000). Havaalanlarında Fiyatlandırma Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Karagülle, A. Özgür, Tarık Birgören (2013). Havayolu Taşımacılığında Uçucu Ekip Yönetimi. İstanbul: Beta Basım Yayım.

Karacan, Sami (2015). Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Kartal, Ali (2012). Yönetim Muhasebesi. Eskişehir: Özdemir Ofset.

Kırman, Ahmet (1990). Havayolu ile Yapılan Uluslararası Yolcu Taşımalarında Taşıyıcının Sorumluluğu, Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayını.

Kurtuluş, Kemal (2010). Araştırma Yöntemleri. İstanbul: Türkmen Kitapevi.

Kotler Philip, Gary Armstrong (2006). Principles of Marketig 11th. New Jersey: Pearson Prentice Hall.

O'Connor, William (2001). An Introduction to Airline Economics, USA: Praeger, Muhasebe Türk. 22.12.2017. <https://www.muhasebeturk.org/nedir/ortak-maliyet-nedir-ne-demek>.

Öter, Zafer (2016). Turizm İşletmeciliği. İstanbul: Nobel Akademik Yayıncılık.

Özerhan, Yıldız, Serap Yanık (2015). Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları. Ankara: TÜRMOB Yayınları.

Phillips, Robert L. (2011). Fiyatlandırma ve Gelir Optimizasyonu. İstanbul:Scala Yayıncılık.

Pigou A. Cecil (1962). The Economics of Welfare. London :MacMillan.

Sarıgöl, Gökhan, Kıvanç Hürtürk (2009). Türkiye’de Ticari Havacılık Tarihi. İstanbul: Fly Servis Ltd.

Sevilengül, Orhan (2014). Genel Muhasebe. Ankara: Gazi Kitapevi.

Shaw, Stephen (2011). Airline Marketing Management Seventh Edition. Oxfordshire: SSA Ltd.

SHGM (2015). Kargo Hizmetleri. Ankara: Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Yayınları.

Soylu, Kamuran (2008). Genel Muhasebe. Ankara: Seçkin Kitapevi.

Sürmeli, Fevzi, Hikmet Seçim, Halim Sözbilir (1991). Sivil Havacılık Yönetimi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi.

Sürmen, Yusuf (2015). Taşıma İşletmeleri Muhasebesi. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

T.C. Kalkınma Bakanlığı (2014-2018). Onuncu Kalkınma Planı Lojistik Hizmetlerinin Geliştirilmesi. Ankara.

T.C. Milli Eğitim Bakanlığı (MEGEP) (2007). Havayolu Taşımacılığında Kargo Türleri. Ankara: Anadolu Okul Yayınları.

T.C. Milli Eğitim Bakanlığı (MEGEP) (2011). Havayolu Taşımacılığı. Ankara: Anadolu Okul Yayınları.

T.C. Milli Eğitim Bakanlığı (MEGEP) (2011).Tehlikeli Madde Taşımacılığı. Ankara: Anadolu Okul Yayınları.

Topçu, Murat (2016). Uçuş Teorisi ve Temel Uçak Bilgisi. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Basımı.

Tuna, Muharrem (2016). Turizm Konaklama ve Seyahat İşletmeciliği. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.

Ünsal, M. Erdal (2000). Mikro İktisat. Ankara: İmaj Yayıncılık.

Wells, Alexander T. (1999). Air Transportation: A Management Perspective. ABD: Wadsworth Publishing Company.

Wensveen, John G. (2007). Air Transportation: A Management Perspective. İngiltere: Ashgate Publishing.

Yayın Komisyonu (2017). Muhasebe KPSS Tüm Kamu Kurum ve Kuruluş Sınavlarına Hazırlık. Ankara: Murat Yayınları.

Yükselen, Cemal (2006). Pazarlama İlkeler - Yönetim - Örnek Olaylar. Ankara: Detay Yayıncılık.

MAKALE, SEMİNER VE DİĞER BASILI YAYINLAR

Akdoğan, Nalan, Orhan Sevilengül (2007). “Türkiye Muhasebe Standartlarına Uyum İçin Tekdüzen Hesap Planında Yapılması Gereken Değişiklikler.” Mali Çözüm Dergisi, (84), 29-70.

Akgün A. İhsan, Selçuk Kılıç (2013). “Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi.” Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 20(2), 21-36.

Alkan, Hasan (2001). “İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar: Ormanlık Açısından Bir Değerlendirme.” Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi, (2),177-192.

Badem, Cemkut, Duygu Fırat (2011). “Temel Pazarlama Bileşenleri Açısından Muhasebe Verilerinin Kullanılması: Pazarlama Muhasebesi.” Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (21), 77-101.

Bakırcı, Muzaffer (2012). “Ulaşım Coğrafyası Açısından Türkiye’de Havayolu Ulaşımının Tarihsel Gelişimi ve Mevcut Yapısı.” Marmara Coğrafya Dergisi, (25), 340-377.

Bali, Özkan, Göztepe Kerim (15-17 Mayıs 2014). “ Tehlikeli Maddelerin Taşımacılığında Risk Değerlendirmesi İçin Bir İndeks Geliştirilmesi.” III.Uluslararası Lojistik ve Tedarik Zinciri Kongresi, Trabzon.

Barry, C. Smith, John F. Leimkuhler (1992). “Yield Managemet at American Airlines.” Interfaces, 22(1), 8-31.

Battal, Ünal, Seyit Ali Mühim (2016). “Havayolu Taşımacılığında Yakıt Anlaşmalarında Riskten Korunma Yöntemleri.” Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi, 53(611), 39-56.

Bayezit, Şebnem (2015). “Havayolları ve Canlı Hayvan Taşımacılığı 2.” UTED Havacılık Dergisi, (286), 1-66.

Belobaba, Peter P. (1987). “Airline Yield Management: An Overview of Seat Inventory Control.” Transportation Science, 21(2), 63-73.

Bilişik, M.Taha (2015). “Gelir Yönetimi Dinamik Fiyatlandırma Uygulamalarında Gelir Maksimizasyonuna Karşılık Katkı Payı Maksimizasyonu.” Akademik Bakış Dergisi, (47), 172-189.

Bulut, Z. Atıl (2004). “İşletmeler Açısından Kapasite Planlaması ve Kapasite Planlamasına Etki Eden Faktörler.” Mevzuat Dergisi, 7(80). 1-13.

Ceran, Yunus, Muhammet Bezirci. (2011) “Pazarlama Bilgi Sistemi-Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkinde Stratejik Bir Yaklaşım: Stratejik Pazarlama Muhasebesi”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (26),103-115.

Chiang, Wen-Chyuan, Jason.C.H Chen, Xiaojing Xu (2007). “An Overview of Research on Revenue Management: Current Issues and Future Research.” Int. J. Of Revenue Management, 1(1), 97-128.

Çelik, Ahmet (2015). Hava Kargo Taşımacılığı ve Türkiye. Etüd-Araştırma Servisi, Konya Ticaret Odası, Konya, 1-5.

Demireli, Cemalettin, Metin Yılmaz (2013). “Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Stratejik Pazarlama Kararlarına Etkisi.” Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 11(2), 294-308.

Demirkıran, Murat (2007). Varşova/Lahey Konvansiyonu Uyarınca Uluslararası Yolcu Taşımalarından Hava Taşıyıcısının Sorumluluğu ve Manevi Tazminat Meselesi: <http://www.demirkiran.av.tr/yayinlar/>. (18.12.2017).

Duran, Gülhan (2017). “Kargo Hizmetlerinin Tüketici Davranışlarına Etkisi Üzerine Bir Uygulama.” Strategic Public Management Journal, 3(5), 109-123.

Durmuş, Savaş, Seçil Öztürk (2014). “Havayolu Taşımacılığında Lojistik Maliyetler.” Sosyal Bilimler Enstitü Dergisi, (8):205-220.

Dresner, Martin and Robert Windle (1999). “Competitive Responses to Low Cost Carrier Entry.” Transportation Research (35), 59-75.

Erdoğan, Meltem (2008). “Teoride ve Uygulamada Fiyat Farklılaştırması Stratejileri.” Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10(1), 219-242.

Gerede, Ender (2006). “Havacılık Emniyeti ve Havacılık Güvenliği Kavramları Arasındaki İlişki ve Farkların Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”. “İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Dergisi”,17(54):26-37.

Gerede, Ender (2011). “Türkiye’deki Havayolu Taşımacılığına İlişkin Ekonomik Düzenlemelerin Havayolu İşletmelerine Etkin Değerlendirilmesi.” Sosyal Bilimler Dergisi, 9(2), 505-537.

Göktepe, Hülya (28-29 Mayıs 2009). “Havayolu Taşımacılığında Sorumluluk ve Tazminat.” Sorumluluk ve Tazminat Hukuku Sempozyumu, Gazi Üniversitesi.

Göktepe, Hülya (2016). “Havayolu İle Yolcu Taşımacılığında Hava Taşıyıcısının Sorumluluğu ve Yolcu Hakları.” Anadolu Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, (3), 211-223.

Gündoğmuş, M. Erdemir, Çağrı Köroğlu (2017). “Pazarlama Bilgi Sistemi İle Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişkinin Stratejik Pazarlama Muhasebesi Açısından İncelenmesi: X Otel İşletmelerinde Uygulama.” Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, (50), 1-20.

Gür, Çiğdem, M. Selami Yıldız (2016). “Gelir Yönetimi Uygulamaları: Ankara’daki Otel İşletmelerinde Bir Araştırma.” Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 6(2), 15-36.

Horder, Peter (22 January 2003). “Airline Operating Costs.” Managing Aircraft Maintenance Costs Conference, Brüksel.

Ison, Stephen, Ian Humphreys, Graham Francis vd. (2006). “A review of the airport-low cost airline relationship.” The Review of Network Economics, 5(4), 1-8.

Kaya, D. Sarsın (2016). Hava Yolcu Taşımacılığı, İş Bankası, 1-25.

Maç, Mehmet (2007). “Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Yapılan Hizmetlerde KDV İstisnasının Kapsamı ve Taşeronların Durumu (KDV Madde:13/b).” Mali Çözüm Dergisi, (82), 119-130.

Meterelliyoz, Melike, Aygül Tan (2014). “Gelir Yönetimi Metodlarının Türkiye Otelcilik Sektörüne Uygulanması.” Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 16(3), 85-110.

Metters, Richard, Vicente Vargas (1999). “Yield Management for The Nonprofit Sector.” Journal of Service Research, 1(3), 215-226.

Netessine, Serguei, Robert Shumsky (2002). “Introduction to the Theory and Practice of Yield Management.” Informs Transactions on Education.” 3(1), 34-44.

Önen, Vahap (2016). “Geleneksel Havayolları ile Düşük Maliyetli Taşıyıcılar Arasındaki Stratejik Yönetim ve Pazarlama Karması Farklılıklarının İçerik Analizi, THY-Pegasus Karşılaştırması.” International Journal of Academic Value Studies, 2 (6), 63-94.

Sarılgan, A.Emre (2011). “Türkiye’de Bölgesel Havayolu Taşımacılığının Geliştirilmesi İçin Yapılması Gerekenler.” Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 11(1),69-88.

Sezen, H. Kemal, Fatma S. Eteman, Arzu E. Şenaras, Adem Kara (2015). “Müzelerde Gelir Yönetimi İçin Fiyat Farklılaştırması.” *Social Sciences Research Journal*, 4(2), 216-224.

Subramanian, Janakiram, Shaler Stidham Jr (1999). “Airline Yield Management With Overbooking.” *Cancellations and No- Shows, Transportation Science*, 33(2), 147-167.

Suen, Wilma W. (2002). “Alliance Strategy and the Fall of Swissair.” *Journal of Air Transport Management*, (8), 355-363.

Şeker, Sakıp (2003). “Uçak Biletlerinin Muhasebeleştirilmesi.” *Yaklaşım Dergisi*, (121), 1-6.

Şengür, Yusuf, Ferhan Kuyucak (2016). “Havayolu Yolcu Taşımacılığında Deregülasyon ve Büyüme.” *UTED Havacılık Dergisi*, (300), 20-30.

Teodorovic, Dusan, Jovan Popovic, Goran Pavkovic, Shinya Kikuchi (2002). “Intelligent Airline Seat Inventory Control System.” *Transportation Planning and Technology*, (25), 155-173.

Tutkavul, Kadir, Orhan Elmacı (2016). “Fiyatlandırma Kararlarında Geleneksel ve Çağdaş Maliyetleme Sistemlerinin Yeterliliklerinin Karşılaştırılmasına Yönelik Ampirik Bir Çalışma.” *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18 (3), 659 – 689.

Weatherford, Lawrence R., Samuel E. Bodily (1992). “A Taxonomy and Research Overview of Perishable Asset Revenue Management: Yield Management, Overbooking and Pricing.” *Operations Research*, 40(5), 831-844.

Williams, George (2001). “Will Europe’s Charter Carriers Be Replaced By “no-frills” Scheduled Airlines?”, *Journal Of Air Transport Management*, 7(5), 277-286.

Yousef, D. Abdulrahman (2007). “The Status of Yield Management in Service Organizations in the United Arab Emirates: Results of a Survey”, *Journal of Business and Public Affairs*, 1(2), 1-9.

Yön, Mehmet, Hidayet Buğdaycı (3 Haziran 1998). “Havayolu İşletmelerinde Organizasyon Problemleri ve Türkiye Açısından Önemi.” 4. Ulaştırma Kongresi, TMMOB İnşaat Mühendisleri Odası.

TEZLER

Akbulut, Derya (2016). Türkiye’de Karayoluyla Yapılan Kargo Taşımacılığının Yapısı ve Sektörel Değerlendirmeler. Ulaştırma ve Haberleşme Uzmanlığı Tezi, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı, Ankara.

Akpur, Akın (2017). Düşük Maliyetli Havayolu Şirketlerinde Kabin Hizmetleri Kalite Algısı ve Bir Uygulama Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı, Sakarya.

Arıkan, Ersin (2017). Beş Yıldızlı Otel İşletmelerinde Gelir Yönetimi Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma. Doktora Tezi, Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı, Konya.

Altındağ, Dilek (2013). Türkiye’de Sivil Havacılık Sektöründe Çalışan Uçuş Personelinin Çalışma Koşullarına Yönelik Bir Alan Araştırması. Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Ana Bilim Dalı, Denizli.

Baş, Murat (2008). Gelir Yönetiminde Dinamik Kapasite Yönetimi Similasyonu ve Bir Havayolu Şirketinde Uygulanması. Yüksek Lisans Tezi, Yıldız Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü FBE Endüstri Mühendisliği Anabilim Dalı, İstanbul.

Batur, B.Serkan (2008). Hava Yolcu ve Kargo Taşımacılığı;Dünya’da ve Türkiye’de Uygulamalar. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İzmir.

Çebi, Çağatay (2014). Türkiye’de Sivil Havacılığın Gelişimi ve Sorunları:THY’de Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Aydın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Çelebi, Alpaslan (2008). Türkiye’nin Tam Üyelik Sürecinde AB Sivil Havacılık Müktesebatına Uyum Düzeyi ve Türkiye-AB Sivil Havacılık Sorunları. Yüksek Lisans Tezi, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Uluslararası İlişkiler Anabilim Dalı, Ankara.

Dağlı, Demet (2016). Havayolu İşletmelerinde Gelir Yönetimi Üzerine Bir Araştırma. Lisans Bitirme Projesi, Kocaeli Üniversitesi Havacılık ve Uzay Bilimleri Fakültesi Sivil Hava İşletmeciliği Bölümü, Kocaeli.

Demirdöven, M. Orçun (2017). Muhasebede E-Fatura ve E-Defter; Türkiye’de E-Fatura ve E-Defter Sistemine Geçen İşletmelere İlişkin Bir Araştırma. Yüksek Lisans Projesi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı, Edirne.

Derici, Sultan (2015). Lojistik Yönetiminde Özel Nitelikli Kargoların Havayolu İle Taşınmasında Müşteri Tercihlerinin Belirlenmesi. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Aydın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Durmuş, Gökhan (2011). Uluslararası Havayolu Yük Taşıma Hizmeti Veren İşletmelerde (Lojistik) Muhasebe Organizasyonu: Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, İzmir.

Erdem, Mustafa (2010). Sivil Havacılık Sektöründe Gelir Yönetimi: Türk Havayolları Anonim Ortaklığı Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Anabilim Dalı, İstanbul.

Erzurum, Mustafa (2014). Özel Hastane İşletmelerinde Muhasebe, İç Kontrol Sistemi ve Swot Analizi. Bitirme Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, İstanbul.

Gün, Devrim (2001). Havayolu İşletmelerinde Dağıtım Kanalları ve Bilgisayarlı Rezervasyon Sistemleri Türkiye Uygulaması, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sivil Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı: Eskişehir.

Hacıoğlu, İlker (2011). Gelir Yönetimi ve Türkiye'deki Havayolu İşletmelerinde Gelir Yönetimi Üzerine Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Edirne.

Kara, Gökmen (2008). Mobilya Sektöründe Fiyatlandırma ve Gelir Yönetimi Uygulaması. Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Endüstri Mühendisliği Anabilim Dalı, Sakarya.

Karasu, Ebru (2007). Havayolu Ulaşımında Düşük Maliyetli Taşıyıcılar ve Uzun Mesafeli Hatlarda Rekabet Olanakları. Yüksek Lisans Tezi, Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Korkmaz, M. Fırat (2017). Küreselleşmenin Türkiye'de Hava Taşımacılığı ve Sivil Havacılığı Üzerine Etkileri. Yüksek Lisans Tezi, Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Köse, Serpil (2017). Havayolu İşletmelerinde E-Lojistik Uygulamaları: Antalya Havalimanı Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Uluslararası Ticaret Ana Bilim Dalı, Alanya.

Oylumlu, A. Kevser (2016). Havacılık İşletmelerinde Yer Hizmetleri Alanında Muhasebe ve Vergi Uygulamaları. Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Ören, V. Erdinç (2005). Otel İşletmelerinde Gelir Yönetimi ve Antalya Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otel İşletmelerinde Bir Araştırma. Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Anabilim Dalı, Antalya.

Özbir, Yağız (2009). Karayolu Yük Taşımacılığında Fiyatlandırma ve Fiyatlandırmaya Etki Eden Faktörler. Taşıma Sistemleri Dersi Ödevi, İstanbul Üniversitesi Ulaştırma ve Lojistik Yüksekokulu Ulaştırma ve Lojistik Anabilim Dalı, İstanbul.

Özdemir, G. Seçil (2007). Konaklama İşletmelerinde Merkezi Rezervasyon Sistemleri ve Örnek Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Turizm İşletmeciliği, Ankara.

Özkılınç, N. Nil (2005). Havayolu İşletmelerinde Birim Maliyetleme Uygulaması: THY A.O. Bakım Onarım Merkezi'nde Bir Uygulama. Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, İstanbul.

Sarılgan, A.Emre (2001). Havayolu İşletmelerinde Gelir Yönetimi ve Türk Hava Yolları A.O. Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sivil Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı, Eskişehir.

Sarılgan, A. Emre (2007). Bölgesel Havayolu Taşımacılığı ve Türkiye'de Bölgesel Havayolu Taşımacılığının Geliştirilmesi İçin Yapılması Gerekenler. Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sivil Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı, Eskişehir.

Sayın, A. Kenan (2011). Sivil Havacılık Güvenliğinde Özel Güvenlik Hizmetlerinin Etkinliğinin İncelenmesi (Esenboğa Havalimanı Örneği). Yüksek Lisans Tezi, Polis Akademisi Güvenlik Bilimleri Enstitüsü Ulaşım Güvenliği ve Yönetimi Anabilim Dalı, Ankara.

Şekerli, E. Bayram (2006). Ekip Kaynak Yönetimi Uygulamaları ve Kültürel Farklılıklar: Türk Pilotlar Üzerinde Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sivil Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı, Eskişehir.

Şengür, Yusuf (2004). Havayolu Taşımacılığında Düşük Maliyetli Taşıyıcılar ve Türkiye'deki Uygulamalarının Araştırılması. Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sivil Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı, Eskişehir.

Şengür, Yusuf (2010). Havayolu İşletmelerinde Bilgi Sistemleri Stratejik Planlaması Amaçlarının, Başarı Faktörlerinin ve Yaklaşımlarının Belirlenmesine Yönelik Bir Delfi Çalışması. Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sivil Havacılık Yönetimi Anabilim Dalı, Eskişehir.

Tosun, Mehmet (2017). Havayolu Taşımacılığının Gelişimi ve Türkiye Ekonomisindeki Yeri. Yüksek Lisans Tezi, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Politikası Anabilim Dalı, Ağrı.

Unurlu, Çiğdem (2010). Otel İşletmelerinin Odalar Bölümünde Gelir Yönetimi: İstanbul'da Beş Yıldızlı Otellerde Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Edirne.

Yılmaz, Havzullah (2016). Havayolu Taşımacılığında Yolcu Hakları. Proje, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Uluslararası Ticaret ve Lojistik Anabilim Dalı, Antalya.

Zor, Ceyda (2012). Yolcu Taşımacılığında Gelir Yönetimi Yaklaşımı ve Bir Uygulama. Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Endüstri Mühendisliği Anabilim Dalı, İstanbul.

İNTERNET SİTELERİ

Accounthouse.(21.11.2018).<http://accounthouse.com.tr/uploads/sirkuler/pdf/pdf1451473301.pdf>.

Airline.(1.12.2017).<https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:rxouIJvZdaoJ:https://en.wikipedia.org/wiki/Airline+&cd=1&hl=tr&ct=clnk&gl=tr>.

Air News Times. (04.12.2017). <http://www.airnewstimes.com/icao-nedir-ve-baslica-gorevleri-nelerdir-17015-haberi.html>.

Airportist. (21.12.2017). <http://www.airportist.com/havayolu-tasimaciliginin-avantaj-ve-dezavatanlari-nelerdir.html>.

AirTransport.(01.12.2017).<http://www.yourarticlelibrary.com/geography/transportation/air-transport-characteristics-advantages-and-disadvantages/42130>.

Akademİktisat.(08.11.2017).http://www.akademiktisat.net/calisma/hizmet/gov_hizmet_tr.htm.

AÖF- Not Oku.(17.12.2017). <http://notoku.com/hakkin-tanimi/>.

ARGE. (10.11. 2017). <http://www.arge.com/tr/makaleler/fiyat-belirleme/>

Batı Ortak Avukatlık Bürosu. (20.12.2017). <http://batilaw.com/yolcu-haklari/>

BusinessNews.(1.12.2017).<http://www.businessnewstr.com/2013/12/15/sivil-havayolu-tasimaciligi/>

Capital Dergi.(26.11.2017). <https://www.capital.com.tr/yonetim/pazarlama/kar-artiran-yeni-fiyat-modeli>

Capital Dergi. (21.12.2017). <https://www.capital.com.tr/capital-dergi/capitalde-bu-ay/gelir-yonetimi-yaklasimi-ile-rekabet>.

Deloitte.(17.12.2018).https://www.denetimnet.net/UserFiles/10_Soruda_Elektronik_Defter_Uygulamas_.pdf

DHL.(03.02.2018).http://www.dhl.com.tr/content/tr/tr/express/shipping/shipping_vice/express_fuel_surcharge.html.

DUBAI KARGO. (27.12.2017). <http://dubai-kargo.com/ucak-kargo.html>.

ERA. (07.12.2017). <https://www.eraa.org/>

EUROCONTROL. (07.12.2017). <http://www.mfa.gov.tr/eurocontrol.tr.mfa>

Fly.ticket.(5.01.2018).http://www.flyticket.com.tr/download/fly_ticket_online_ucak_bileti_satis_sistemi.pdf.

Gelir İdaresi Başkanlığı. (27.03.2018). <http://www.gib.gov.tr/node/87112>.

Gürel, Ali, Yasemin Kayar (27.11.2017). Gelir Yönetiminin Hizmet Sektöründeki Yeri. http://abmyod.aydin.edu.tr/makaleler/sayi_44/gelir-yonetiminin-hizmet-sektorundeki-yeri.pdf.

Havayollarıkargo.(04.12.2017).<http://www.havayollarikargo.com/hava-yollarikargo-tasimaciligi-nedir>.

IATA. (09.12.2017). www.iata.org/economics.

ICAO. (09.12.2017). <https://www.icao.int/annual-report-2014/Pages/the-world-of-air-transport-in-2014.aspx>.

Karalama Defteri. (09.11.2017). <http://zemah.blogspot.com.tr/2015/08/fiyat-ayrimciligi-ve-uygulamasi.html>.

KDVK Madde 13/b.(20.11.2018).http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Tebliğler/KDV/kdv_taslak01022013/kdv_teb_taslak_II_B_2.htm.

KDVK Madde 14/1. (23.01.2018). <http://www.gib.gov.tr/node/87112>.

KOKPIT.(04.12.2017).<http://bizimkokpit.com/index.php/2015/06/11/avrupa-havacilik-emniyeti-ajansi-easa/>.

LoadFactor.(15.01.2018).<http://energysentry.com/prod%20docs/educational%20literature/Load%20Factor.pdf>.

Mizan Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş. (22.01.2018). https://www.mizandenetim.com/mizandenetim.php?sayfa_id=160&kategori_id=160&id=144&lng=1.

Muhasebeden.Com. (25.01.2018). <http://muhasebeden.com/329-diger-ticari-borclar-hesabi-isleyisi-ve-ornekleri.html>.

MuhasebeTC.Com Muhasebe ve Mevzuat Sitesi (22.01.2018). <http://www.muhasibetc.com/ucak-biletlerindeki-alan-vergisi-gider-yazilabilir-mi>.

Plures. (25.12.2017). <http://plures.com.tr/ozel-kargo-tasimaciligi/>

PragueAirport.(01.12.2017).<http://www.prg.aero/en/prague-airport/parallel-runway/benefits/significance-of-air-transport/>

Para & Borsa. (04.01.2018). <https://www.paraborsa.net/arz-nedir>

Para & Borsa. (04.01.2018). <https://www.paraborsa.net/i/talep-nedir/>

SHGM. (2016). <http://web.shgm.gov.tr/tr/genel-duyurular/5187-sht-hb-taslagi-hazirlanmistir>.

SHGM.(01.12.2017).<http://web.shgm.gov.tr/tr/havacilik-isletmeleri/2063-hava-tasima-isletmeleri>.

SHGM.(05.09.2018). <http://web.shgm.gov.tr/tr/formlar/3910-index>.

SINGAPOREAIRLINESCARGO.(25.12.2017).http://www.siacargo.com/Valuable_Cargo.asp.

STRATOS JET CHARTERS.(04.12.2017).<https://www.stratosjets.com/faq/what-is-a-charter-flight/>.

TheGeographyOfTransportSystems.(01.12.2017).<https://people.hofstra.edu/geotrans/eng/ch3en/conc3en/ch3c5en.html>.

THYFaaliyetRaporu.(09.12.2017).<http://investor.turkishairlines.com/documents/ThyInvestorRelations/download/icerikler/thy-faaliyet-2016-lr.pdf>.

TTK Madde 850-930. (17.12.2017). <http://www.orgtr.org/tr/turk-ticaret-kanunu-tasima-isleri-madde-850-930>.

TTK Madde 914. (17.12.2017). <http://www.ticaretkanunu.net/ttk-madde-914/>.

VergiUsulKanunuGenelTebliđi.(22.01.2018).<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/tebliğler/2018/20180122/vergiusultebtaslak.htm>.

VUK Madde 215/2a. (11.05.2018). <http://www.dntymm.com/detail/207/dovizli-fatura-kesilmesi-ve-kur-farki-faturasi.html>.

EKLER

ÖRNEK BELGE 1

| 1. Hava Aracı Sahibi/İşleticisi Aircraft Owner/Operator | | | | |
|--|--|---|--------------------------|---|
| İsmi / Name | Adres / Address | İletişim Bilgileri / Contact Details Tel : E-mail : | | |
| 2. Hava aracı Aircraft | | | | |
| Tescil İşareti / Registration Mark TC- | İmalatçı/Tip/Model Manufacturer/Type/Model | Seri Numarası Serial No | İmal Yılı Manuf. Year | Uçuş Saati ve İniş-Kalkış Sayısı Flight Hours and Cycles |
| 3. | Motor / Engine | Pervane / Propeller | | |
| İmalatçı / Manufacturer | | | | |
| Tip / Model / Type/Model | | | | |
| Seri No / Serial No | 1. | 3. | 1. | 3 |
| | 2. | 4. | 2. | 4 |
| İmal Yılı / Manufacture Year | 1. | 3. | 1. | 3 |
| | 2. | 4. | 2. | 4 |
| Uçuş Saati ve İniş-Kalkış Sayısı Flight Hours and Cycles | 1. | 3. | 1. | 3 |
| | 2. | 4. | 2. | 4 |
| 4. Sertifikasyon Temeli Certification Basis | CS-25; CS-VLA, vb. | | | |
| 5. İmal tarihinden itibaren uygulanan modifikasyonlar ve tamirler Additional modifications and repairs incorporated since manufacture | EASA STC001, FAA ST A555 gibi. Gerektiğinde ek olarak ayrı bir liste sunulmalıdır. | | | |
| 6. Operasyon Kategorisi Operational Category | SHY-6A, SHY-6B (B1/B2/B3), SHY-6C, SHT-MD | | | |
| 7. Ekte gönderilen belgeler Attachments | <input type="checkbox"/> Hava aracı, motor ve pervane (varsa) tip sertifikası / Aircraft, Engine and Propeller Type Certificate <input type="checkbox"/> Bir önceki Uçuşa Elverişlilik Sertifikası/Gözden Geçirme Sertifikası kopyası (varsa) / Copy of Previous Certificate of Airworthiness and Airworthiness Review Certificate <input type="checkbox"/> İhraç Uçuşa Elverişlilik Sertifikası kopyası (varsa) / Export Certificate of Airworthiness | | | |

| | |
|---|--|
| | <input type="checkbox"/> Üretici Uygunluk Beyanı / <i>Statement of Conformity (Form 52 or equivalent)</i> |
| | <input type="checkbox"/> Hava aracı Üretim Test Tamamlanma Sertifikası / <i>Production Aircraft Flight Completion Certificate</i> |
| | <input type="checkbox"/> Onaylı Uçuş El Kitabı Referansı ve Revizyon Durumu / <i>Approved Aircraft Flight Manual Reference and Revision Status</i> |
| | <input type="checkbox"/> Onaylı Bakım Programı Referansı ve Revizyon Durumu / <i>Approved Maintenance Programme Reference and Revision Status</i> |
| | <input type="checkbox"/> Güncel Ağırlık Denge Tartım/Hesaplama Raporu ve Ekipman Listesi / <i>Current Mass and Balance Report including Equipment List</i> |
| | <input type="checkbox"/> Tescilden düşme yazısı / <i>De-registration Letter</i> |
| | <input type="checkbox"/> AD durum çizelgesi (imzalı) / <i>Airworthiness Directives Compliance (certified)</i> |
| | <input type="checkbox"/> Recordable Concessions List (CAT ve İlk Giriş) |
| | <input type="checkbox"/> Modifikasyon Listesi / <i>Modification List</i> |
| | <input type="checkbox"/> Modifikasyon Tamamlanma Sertifikası / <i>Modification Compliance Certificate</i> |
| | <input type="checkbox"/> List of Constituent Assemblies (CAT ve İlk Giriş) |
| | <input type="checkbox"/> Electrical Load Analysis (CAT ve İlk Giriş) |
| | <input type="checkbox"/> Taşınan acil durum ve hayatta kalma ekipmanı kayıtları / <i>Records of Emergency and Survival Equipment carried</i> |
| | <input type="checkbox"/> Koltuk Yanmazlık Beyanı / <i>Seat Flammability Statement (CAT)</i> |
| | <input type="checkbox"/> Water Disinfection Certificate (CAT) |
| 8. Uçuşa Elverişlilik Sertifikası talebinin sebebi <i>Reason for Application</i> | <input type="checkbox"/> İlk kez tescil edilecek hava aracı için / <i>newly registered aircraft</i> |
| | <input type="checkbox"/> Sahip Değişikliği için / <i>change of owner</i> |
| | <input type="checkbox"/> Sertifika temdidini için / <i>renewal of the certificate</i> |

ÖRNEK BELGE 2

| Başvuru Bilgileri | | | | |
|-------------------|---|-----------------|---|---|
| Konusu: | Hava Araçlarına Gürültü Sertifikası Verilmesi | | SHGM Hizmet Standartları Azami İşlem Süresi | Değerlendirmesi ve sonuçlandırılması: 7 gün |
| Başvuruyu yapan: | | | | |
| Başvuru tarihi: | | Başvuru sayısı: | SHGM EBYS referansı: | |

| # | Konu | Başvuru sahibi tarafından doldurulacaktır. | | | SHGM tarafından doldurulacaktır. | | |
|---|--|--|--------------------------|------------|----------------------------------|--------------------------|----------|
| | | Sunuldu | | Açıklama | Uygun | | Açıklama |
| | | E | H | | E | H | |
| 1 | Talebi net şekilde içeren ve konu ile ilgili tüm süreci ilgili yazılara atıf yaparak açıklayan iki imzalı başvuru yazısı | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | |
| 2 | Eksiksiz olarak doldurulmuş Form SHGM FR-43 | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | |
| 3 | Hava aracının uçuş manuelinde (AFM'inde) gürültü ile ilgili sayfaları | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | |
| 4 | Hizmet Bedeli Dekontu | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | Dekont No: | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | |

Başvuranın Taahhüdü:

Yukarıda yer alan bilgilerin tam ve doğru olduğunu beyan ederiz.

| Kuruluş Sorumlu/SYK Müdürü Adı Soyadı | İmza | Tarih |
|---------------------------------------|------|-------|
| Kalite Müdürü Adı Soyadı | | |
| | | |

ÖRNEK BELGE 3

İŞLETME RUHSATI BAŞVURU FORMU

İŞLETMENİN;

TİCARET ÜNVANI :

ADRESİ :

TELEFON NUMARASI :

FAKS NUMARASI :

OPERASYONLARIN YAPILMASI PLANLANAN ŞEHİR (HOME BASE) :

| KURUCU ORTAKLARIN | ADI | SOYADI |
|-------------------|-----|--------|
|-------------------|-----|--------|

1)

2)

3)

4)

5)

YÖNETİM KURULU

ADI

SOYADI

BAŞKAN :

ÜYE :

ÜYE :

ÜYE :

TASARLANAN SERMAYE

YTL :

ABD DOLARI :

ÖDENMİŞ SERMAYE

YTL :

ABD DOLARI :

ŞİRKET ORTAKLARININ
PAYLARI

ADI

SOYADI

SERMAYE

1)

2)

3)

4)

5)

İŞLETMENİN TASARLANAN MAKSADI

HAVA YOLU TAŞIMACILIĞI

YÜK TAŞIMACILIĞI

BÖLGESEL TAŞIMACILIK

İÇ HAT TAŞIMACILIĞI

DIŞ HAT TAŞIMACILIĞI

İÇ VE DIŞ HAT TAŞIMACILIĞI

TARİFELİ SEFERLER

TARİFESİZ SEFERLER

TARİFELİ VE TARİFESİZ SEFERLER

OPERASYON YAPILMASI PLANLANAN HATLAR, HAVA ALANLARI ve YEDEK HAVA ALANLARI LİSTESİ:

OPERASYONLARDA KULLANILMASI PLANLANAN UÇAK TIPLERİ, SAYILARI, İMAL TARİHLERİ, KOLTUK ve KARGO KAPASİTELERİ, NASIL TEMİN EDİLECEĞİNE YÖNELİK BİLGİLER:

İŞLETMEDE GÖREV ALMASI PLANLANAN PERSONELİN TEMİNİNE İLİŞKİN BİLGİLER:

OPERASYONLARA BAŞLANILMASI DÜŞÜNÜLEN ZAMAN:

Yukarıda verilen bilgilere ilave olarak;

1-) İşletmemizin gerçek ve tüzel kişi kurucu ortakları, IMKB’de işlem gören hisseleri hariç mevcut gerçek ve/veya tüzel kişi hissedarları ile tüzel kişi hissedarların dolaylı paya sahip gerçek kişi hissedarlarının, tüzel kişiliğini temsile yetkili yöneticilerinin;

a) Ticari Hava Taşıma İşletmeciliği faaliyetinde bulunurken müflis veya konkordato ilan etmediğini,

b) İşletme ruhsatı iptal edilmiş herhangi bir havayolu şirketinde son iki yılda doğrudan veya dolaylı olarak pay sahibi ve/veya yönetim kurulu üyesi veya son bir yılda sorumlu yönetici olmadığını/olmayacağını,

c) Milli Güvenliğin veya kamu düzeninin tehlikeye girebileceği durumlarda ve gerçek ve tüzel kişi kurucu ortaklarımızın, mevcut gerçek ve/veya tüzel kişi hissedarlarımız ile tüzel kişi hissedarların dolaylı paya sahip gerçek kişi hissedarlarının, tüzel kişiliğini temsile yetkili yöneticilerimizin; taksirli suçlar ile kısa süreli hapis cezasına seçenek yaptırımlara çevrilmiş veya aşağıda sayılan suçlar dışında tecil edilmiş hükümler hariç olmak üzere, mülga 765 sayılı Türk Ceza Kanunu ve diğer kanunlar uyarınca ağır hapis veya beş yıldan fazla hapis, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu ve diğer kanunlar uyarınca üç yıldan fazla hapis, 2920 sayılı Türk Sivil Havacılık Kanunu gereğince hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılmış olmadığını veya mülga 765 sayılı Türk Ceza Kanunu, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu veya diğer kanunlar uyarınca basit veya nitelikli zimmet, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal ve istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçlarından, resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma, kara para aklama veya Devletin şahsiyetine karşı işlenen suçlarından, Devlet sırlarını açığa vurma, Devletin egemenlik alametlerine ve organlarının saygınlığına karşı suçlarından, Devletin güvenliğine karşı suçlardan, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlardan, milli savunmaya karşı suçlardan, Devlet sırlarına karşı suçlar ile casusluk, yabancı devletlerle olan ilişkilere karşı suçlardan, mülga 765 sayılı Türk Ceza Kanununun 384 üncü maddesinde yer alan nakliye ve muhabere vasıtaları aleyhindeki suçlar ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun 223 üncü maddesinde yer alan ulaşım araçlarının kaçırılması veya alıkonulması suçlarından kesin hüküm ile mahkum olmadığını,

2-) Ticari Hava Taşıma İşletmeleri Yönetmeliği (SHY 6A) kapsamında;

- a) İşletmemizi finanse edebilecek mali güce sahip olduğumuzu,
- b) Ödenmiş sermayeye sahip olacağımızı,
- c) İstenen teminat mektubunu SHGM’ye sunabileceğimizi,
- d) İstenen referans mektubunu SHGM’ye sunabileceğimizi,
- e) İşletmemizin İşletme Ruhsatı aldıktan sonra uçuşlarından elde edeceği gelirler ve SHY 6A Yönetmeliği gereğince verilmesi gereken teminat mektubu dikkate alınmaksızın en az üç aylık uçak kirası, yakıt, personel, bakım, sigorta, yer hizmetleri, hava alanları ve EUROCONTROL gibi işletme giderlerini karşılayacak mali güce sahip olduğumuzu,

3-) Ticari Hava Taşıma işletmeciliği yapabilmek için konu ile ilgili tüm ulusal ve uluslararası havacılık mevzuatını okuduğumuzu ve bildiğimizi,

taahhüt ederiz.

İşletme ruhsatı başvuru formumuzun incelenerek, uygun görülmesi durumunda başvuru toplantısı tarihinin tarafımıza bildirilmesi hususunda gereğini arz ederiz.

...../...../20..

...../...../20..

(Sorumlu Müdür)

GENEL MÜDÜR
BAŞKANI

YÖNETİM KURULU

(<http://web.shgm.gov.tr/tr>, 05.09.2018).

ÖRNEK BELGE 4

VERGİSİZ EĞİTİM KURUMU

AnasayfaOnline İşlemlerHizmetlerMiles&SmilesKurumsal

Online BiletOnline Check-inTarifeKargoBagaj TakibiKalkış-Variş

1. Uçuş Planlama2. Yer Durumu3. Ücretler4. Rezervasyon5. Ödeme

Seçmiş olduğunuz uçuşların ücretleri aşağıdaki gibidir.

Uçuş Bilgisi

| Uçuş No | Gidiş | Variş | Kalkış Saati | Variş Saati | Hafta Günü | Sınıf |
|----------|-------|-------|-----------------------|-----------------------|------------|-------|
| 1 TK0108 | IST | ESB | 08:00 / 02.Ara | 09:00 / 02.Ara | Pazar | H |

IST: İstanbul - Atatürk Havalimanı
ESB: Ankara - Ankara Esenboga Havalimanı

Ücret Bilgileri

| Ücret | Vergi | Biletleme Servis Ücreti | Toplam | |
|-----------------------|------------|-------------------------|------------|------------|
| 1 Yetişkin | 123,00 TRY | 21,00 TRY | 30,00 TRY | 174,00 TRY |
| Bütün Yolcular | | | 174,00 TRY | |

İçhat ve Türkiye çıkışlı dışhat uçuşları için hesaplanan bilet ücretlerine Biletleme Servis Ücreti(BSU) dahildir. Diğer noktalarımızın BSU bilgileri için tıklayınız.

ÖZGEÇMİŞ

AD: SELİN

SOYAD: KARAOSMAN

E-POSTA: selinkaraosman@gmail.com

KİŞİSEL BİLGİLER

EĞİTİM DURUMU : Yüksek Lisans

DOĞUM TARİHİ: 25.09.1994

UYRUK: T.C.

DOĞUM YERİ: Üsküdar/İstanbul

EĞİTİM BİLGİLERİ

Yüksek Lisans: Kocaeli Üniversitesi

İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe Ve Finansman Yönetimi

LİSANS: İstanbul Aydın Üniversitesi

İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe Ve Finansman Yönetimi

ÖN LİSANS: Marmara Üniversitesi

Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları

LİSE : Üsküdar Ticaret Meslek Lisesi

İŞ TECRÜBELERİ

2011-2012 T.C. Ziraat Bankası- Muhasebe

2012-2013 Üsküdar Belediyesi – Muhasebe ve Vergi

2015-2016 Demir Muhasebe Mali Müşavirlik Hizmetleri

2015-2016 Üsküdar Mesleki Ve Teknik Anadolu Lisesi- Muhasebe Öğretmenliği

SEMİNERLER VE BELGELER

Temel İş Sağlığı Güvenliği Belgesi

Girişimcilik Belgesi

İstanbul Üniversitesi Pedagojik Formasyon Belgesi

İstanbul Aydın Üniversitesi - Finansal Planlama Semineri

İstanbul Aydın Üniversitesi – Bütçe Nasıl Hazırlanır Semineri

İstanbul Aydın Üniversitesi – Bilirkişilik ve Kayyum Yöneticiliği Semineri

İstanbul Aydın Üniversitesi – Tam Zamanında Üretim Sistemi Nedir Semineri

İstanbul Aydın Üniversitesi – Yerel Yönetimlerde Mali İşler ve Denetimi Semineri
Kocaeli Üniversitesi – Havayolu Taşımacılığı Yapan İşletmelerde Gelir Yönetimi
Uygulaması ve Gelir Yönetimi Uygulamasının Pazarlama ve Muhasebe Bölümleri İle
İlişkisi (7. Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Kongresi-Bildiri)

BİLGİSAYAR BİLGİLERİ

Microsoft Ofis Programları

