

Pilotaj eğitimi veren pilotlara yapılan ücret ödemelerinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-62030549-120[61-2024]-777726
Tarih	24.06.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[61-2024]-777726

24.06.2025

Konu : Pilotaj eğitimi veren pilotlara yapılan ücret ödemelerinin vergilendirilmesi

İlgi : “...”

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve dilekçenizde, şirketinizin sivil havacılık nezdinde onaylı eğitim organizasyonu faaliyetinde bulunduğu, (pilotaj eğitimi) faaliyetinizin tüm uçuş okullarında olduğu gibi Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü (SHGM) mevzuatı kapsamında gerçekleştirildiği, eğitimlerin adı geçen Genel Müdürlük onayı sonrasında belgelendirildiği, pilot eğitimi kapsamında gerçekleştirilen tüm eğitim uçuşlarında (öğretmen eşliğinde yapılan uçuşlar) hava aracının sevk ve idaresinin uçuş öğretmenleriniz tarafından gerçekleştirildiği, ayrıca Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü mevzuatı gereğince öğrencilerin kendilerinin yalnız gerçekleştirdiği solo (yalnız) uçuşlar esnasında öğretmenlerinizin sadece takip sorumluluğunun bulunduğu ve bu eğitmenlere kontrol uçuş ücretinin ayrıca verildiği belirtilerek şirketinizde öğretmen olarak çalışan pilotlara eğitim uçuşları için yapılan ücret ödemeleri ile sevk ve

idarenin öğrencide olduğu ve öğretmenlerin sadece takip ve kontrol yaptığı kontrol uçuşlarına ilişkin ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, *"Ücret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

..."

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun ücretlerde istisnaları düzenleyen 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendinde, *"Kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına ödenen aylık ücretin gerçek safi değerinin %70'i (Cumhurbaşkanı, bu oranı %100'e kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.)."* hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 306 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Uçuş ve Dalış Hizmetlerinde İstisna" başlıklı ikinci bölümünün "İstisnanın kapsamı ve uygulaması" başlıklı 3 üncü maddesinde,

"(1) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendinde yapılan düzenleme ile kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen,

a) Hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlara,

b) Uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına 1/2/2019 tarihinden itibaren nakden veya hesaben ödenen aylık ücretlerinin gerçek safi değerinin %70'i gelir vergisinden istisna edilmiştir.

(2) Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde görevli olmakla birlikte birinci fıkra da belirtilen görevliler dışındaki diğer personel, yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış veya uçak içinde hizmet veriyor olsa da bu istisnadan yararlanamayacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan 2/6//2017 tarihli ve 30084 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Pilot Lisans Yönetmeliğinde (SHY-1), uçak, helikopter, planör, balon, hava gemisi ve çok hafif hava aracı kategorilerindeki hava araçlarında pilot olarak faaliyette bulunacak kişilerin lisans, yetki, yetkilendirme ve sertifika almalarına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiş bulunmakta olup söz konusu Yönetmeliğin "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 4 üncü maddesinde

" (1) *Bu Yönetmelikte geçen;*

...

ı) Onaylı eğitim: Genel Müdürlük tarafından onaylı, özel bir müfredat ve gözetim altında yürütülen eğitimi,

...

p) Uçuş ekibi üyesi: Uçuş süresince bir hava aracının operasyonu için gerekli olan görevleri yerine getirmekten sorumlu, Genel Müdürlük tarafından lisanslandırılmış kişileri,

...

ifade eder.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Uçuş Ekibi Lisanslandırma Talimatının (SHT-FCL) "Kapsam" başlıklı 2 nci maddesinde, "(1) *Bu Talimat; Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünden sivil havacılık alanında uçak, helikopter, planör, balon ve hava gemisi kategorilerindeki hava aracı pilotluğu için gerekli lisans, yetki, yetkilendirme ve sertifika almış, alacak, temdit edecek veya yenileyecek kişileri ve bunlara eğitim veren veya bünyelerinde bulunduran kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişileri kapsar.*" açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, Pilot Lisans Yönetmeliği (SHY-1) ve Uçuş Ekibi Lisanslandırma Talimatı (SHT-FCL) gereği, uçak, helikopter, planör, balon, hava gemisi ve çok hafif hava aracı kategorilerindeki hava aracı pilotluğu için uçuş maksadıyla görevlendirilen hava aracının sevk ve iadesindeki görevli personel pilot olarak değerlendirilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından pilot yetiştirilmesi eğitimi kapsamında pilotaj eğitimi gören öğrencilerin eğitim uçuşlarında hava aracının sevk ve idaresinde görevli uçuş öğretmeni pilotların, fiilen uçuş için görevlendirilen süre ile sınırlı olmak üzere ödenen ücret ödemelerinin tahakkuk

belgelerinde ayrı gösterilmek kaydıyla ücret ödemelerine ilişkin gelir vergisi matrahının %70'ine 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendi uyarınca istisna uygulanması mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu pilotların fiilen uçuş dışında görevlendirildikleri süreler için ödenecek ücretlerin ise genel hükümler çerçevesinde ücret olarak vergilendirileceği tabiidir.

Öte yandan, öğrencilerin hava aracını sevk ve idare ettikleri solo (yalnız) uçuşlarda takip sorumluluğu bulunan öğretmenlere bu görevleri dolayısıyla yapılan ödemelerin, söz konusu görevin fiilen uçuşu içermemesi nedeniyle, anılan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026