



# T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

25.11.2015 07450

Sayı : 2015/

Konu : Suç Gelirlerinin Aklanması Hk.

## GENELGE 2015/1

### Y.M.M. VE S.M.M.M ODASI BAŞKANLIKLARI'NA

- İlgi:** a- 10.08.2010 tarih ve 2010/4 sayılı Genelge,  
b- 15.09.2011 tarih ve 2011/2 sayılı Genelge,  
c- 15.08.2014 tarih ve 2014/1 sayılı Genelge.

09.01.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin 4. maddesinde, 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunun uygulanmasında yükümlülerin kimler olduğu tanımlanmış, aynı maddenin (t) bendinde “*Şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere, bir işverene bağlı olmaksızın çalışan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirler*” yükümlüler arasında sayılmıştır.

Yönetmeliğin yukarıda belirtilen 4. maddesinin (t) bendi, 02.01.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 2. maddesi ile “*Bir işverene bağlı olmaksızın çalışan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler*” şeklinde değiştirilmiş, ayrıca maddeye “*Finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları*” şeklinde (u) bendi eklenmiştir. Bu Yönetmelik değişikliğiyle, bir işverene bağlı olmaksızın çalışan meslek mensuplarımız ve bağımsız denetim kuruluşları tam yükümlü kapsamına alınmıştır.

Birliğimiz tarafından, Yönetmeliğin 4. maddesinin (t) bendinde yapılan değişikliğin ve aynı maddeye eklenen (u) bendinin iptali ve yürütmenin durdurulması istemiyle açılan davada, Danıştay 10. Daire'nin 21.02.2014 gün ve E:2010/1636, K:2014/1040 sayılı kararı ile; 09.01.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 02.01.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptaline karar verilmiş, bu kararla; bir işverene bağlı olmaksızın çalışan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler ile finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşlarının tam yükümlü kapsamından çıkartıldığı hususu ilgi (c)'de kayıtlı Genelge ile Odalarımıza duyurulmuştur.

İptal kararı Başbakanlık ve Maliye Bakanlığı'nca temyiz edilmiş, bu defa Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu'nun örneği ekte gönderilen 11.02.2015 tarihli ve E:2014/3871, K:2015/330 sayılı kararı ile Danıştay 10. Daire'ce verilen iptal kararının bozulmasına karar verilmiştir.

Bu kararla, bir işverene bağlı olmaksızın çalışan meslek mensuplarımız ve bağımsız denetim kuruluşları yeniden "tam yükümlü" kapsamına dahil olmuştur.

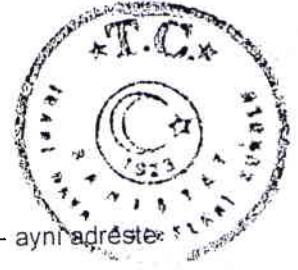
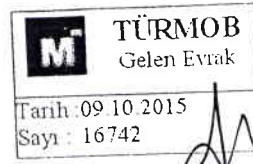
Bilgilerinizi rica ederim.



Ymm. Nail SANLI  
Genel Başkan

**Ek:** 1 Karar Örneği

T.C.  
DANIŞTAY  
İDARİ DAVA DAİRELERİ KURULU  
Esas No : 2014/3871  
Karar No : 2015/330



Temyiz Edenler (Davalılar) : 1- Başbakanlık- ANKARA

Vekili: Hukuk Müşaviri M. Said Kurt- aynı adreste

2- Maliye Bakanlığı - ANKARA

Vekili: Av. Nilüfer Kumcuoğlu - aynı adreste

Karşı Taraf (Davacı) : Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

Vekili : Av. İbrahim Okcu

Gençlik Cad. No:107 Anıttepe Çankaya/ANKARA

İstemin Özeti : Danıştay Onuncu ve Sekizinci Dairelerinden oluşan Müşterek Kurul'ca verilen 21/02/2014 günlü, E:2010/1636, K:2014/1040 sayılı kararın temyizden incelenerek bozulması davalı idareler tarafından istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Danıştay Onuncu ve Sekizinci Dairelerinden oluşan Müşterek Kurul'ca verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu ve temyiz dilekçelerinde öne sürülen nedenlerin, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı belirtilerek temyiz istemlerinin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi : Sevil Mehel Telli

Düşüncesi : Temyiz istemlerinin reddi ile Daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

### TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunca, dosyanın tekemmül ettiği anlaşıldığından, davalı idarelerden Maliye Bakanlığının yürütmenin durdurulması istemi görüşülmeyle dosya incelendi, gereği görüldü:

Dava; 09/01/2008 günlü, 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 02/01/2010 günlü, 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptali istemiyle açılmıştır.

Danıştay Onuncu ve Sekizinci Dairelerinden oluşan Müşterek Kurul'ca verilen 21/02/2014 günlü, E:2010/1636, K:2014/1040 sayılı kararla; dava konusu değişiklikle Yönetmeliğin 4. maddesinin (t) bendinde yer alan "şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere" sınırlaması kaldırılarak, "bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler" in tamamının yükümlü tanımına dahil edildiği; aynı Yönetmelik değişikliğiyle 4. maddeye eklenen (u) bendinde ise, "finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları" nın da yükümlü olarak kabul edildiği; ulusal gereklerin yanısıra uluslararası düzenlemeler de göz önünde bulundurularak, 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun ile suçla mücadelede mali sektörle işbirliğinin güçlendirilmesi, güçlü bir bilgi-veri sistemi

## DANIŞTAY

## İDARİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2014/3871

Karar No : 2015/330

kurulması, bu suretle mali bilgilerden hareketle suça ve suçluya ulaşılması yükümlülüklerine uyumun takibinde etkinlik ve uluslararası gelişmelere uyum sağlanması hedefiyle yapılan yasal düzenlemede yükümlülerin sayma suretiyle belirlendiği; Yasama organı tarafından yükümlünün tanımlandığı 5549 sayılı Yasanın 2. maddesinin, gerekçesinde de; "... maddede yer verilen yükümlü tanımı ile halihazırda 4208 sayılı Kararparanın Aklanmasının Önlenmesine, 2313 sayılı Uyuşturucu Maddelerin Murakabesi Hakkında Kanunda, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanuna istinaden çıkarılan ikincil mevzuatta tanımlanmış olan yükümlü gruplarının kavranmasının yanı sıra mali piyasalardaki gelişmeler paralelinde ortaya çıkacak veya zaman içerisinde uluslararası gerekler de dikkate alınarak, yükümlü tutulabilecek finansal aktörlerin ve diğer meslek gruplarının da kapsama alınabilmesinin hedeflendiği bir düzenleme olarak gerekçelendirildiği; Yasa kapsamında yükümlüleri saymak suretiyle belirleyen yasa koyucunun, bu alanda yetkinin yürütme eliyle kullanılarak kapsamının genişletilmesine olanak sağlayan bir gerekçeye anılan madde hükmünde de yer verilmediği; bu itibarla, yasa koyucu tarafından sayma suretiyle belirlenen yükümlüler arasında "serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavirler, yeminli mali müşavirler" ile "finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşlarının" yer almamasına karşın; maddenin devamında Bakanlar Kurulunca belirlenen "diğer alanlarda faaliyet gösterenler" kapsamında değerlendirilmek suretiyle anılan meslek grubu ile kuruluşların Bakanlar Kurulu Kararıyla Yasa kapsamına dahil edilmesinin yetki unsuru yönüyle hukuka aykırı olduğu; bu çerçevede, söz konusu meslek mensupları ile bağımsız denetim kuruluşlarının anılan Yasa kapsamına alınmak istenilmesi halinde, bunun yasal bir düzenleme ile gerçekleştirilmesi gerektiği; bununla birlikte, "serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavirler, yeminli mali müşavirler" ile "finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları"nın, 5549 sayılı Yasada belirlenen alanlarda faaliyet göstermeleri halinde, bu alanlardaki faaliyetleriyle sınırlı olarak Yasa kapsamında bulduklarının, dolayısıyla bu çerçeveye sınırlı olarak "yükümlü" oldukları; her ne kadar, davalı idare tarafından; dava konusu Yönetmeliğin, OECD bünyesinde 1989 yılında kurulan, Türkiye'nin de 1991 yılında üye olduğu Mali Eylem Görev Grubu (FATF) tarafından yayınlanan üye ülkeleri bağlayıcı nitelikteki (40) Tavsiye Kararları doğrultusunda hazırlandığı; bu nedenle, Yönetmeliğin ilk halinde, "serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavirler, yeminli mali müşavirler" in bazı konularla sınırlı olarak yükümlü kabul edildiği; ancak daha sonra Avrupa Birliği Katılım Müzakereleri çerçevesinde, Avrupa Komisyonu raporu doğrultusunda söz konusu sınırın kaldırılmasının ve bağımsız denetim kuruluşlarının Yönetmelik kapsamına alınmasının müzakerelere devam edilebilmesi için zorunlu hale geldiği belirtilmekte ise de; uluslararası sözleşmelerin bir gereği olarak ve gelişen koşullara göre, bu alanlardaki eksikliğin yönetmelikle yapılan düzenleme ile giderilmesi yerine, yasa koyucu tarafından yeniden yapılan yasal düzenleme ile giderilebileceği gerekçesiyle dava konusu Yönetmelik maddelerinin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idareler, anılan kararı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun'un 1. maddesinde, suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usûl ve esasları belirlemek, bu Kanunun amacı olarak belirlenmiş; 2. maddesi "d" bendinde, *yükümlü; bankacılık, sigortacılık, bireysel emeklilik, sermaye piyasaları, ödünç para verme ve diğer finansal hizmetler ile posta ve taşımacılık, talih ve bahis oyunları alanında faaliyet gösterenler, döviz, taşınmaz, değerli taş ve maden, mücevher, nakil vasıtası, iş makinesi, tarihi eser, sanat eseri ve antika ticareti ile işgal edenler veya bu faaliyetlere aracılık edenler ile noterler, spor kulüpleri ve Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler* olarak tanımlanmıştır.





Anılan Yasanın 27. maddesinde, bu Yasanın 2. maddesinin (d) ve (e) bentleri ile 3., 4., 6., 7., 11., 15., 16., 19. ve 20. maddelerinde belirtilen hususlara ilişkin usûl ve esasların Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmeliklerle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

5549 sayılı Yasa'nın 2. maddesinin gerekçesinde de; "... Maddede yer verilen yükümlü tanımı ile halihazırda 4208 sayılı Kanuna istinaden çıkarılan ikincil mevzuatta tanımlanmış olan yükümlü gruplarının kavranmasının yanı sıra mali piyasalardaki gelişmeler paralelinde ortaya çıkacak veya zaman içerisinde uluslararası gerekler de dikkate alınarak, yükümlü tutulabilecek finansal aktörlerin ve diğer meslek gruplarının da kapsama alınabilmesi"nin hedeflendiği belirtilmiştir.

Aktarılan hükümlere dayanılarak Bakanlar Kurulunca kabul edilen ve 09/01/2008 günlü, 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelik", suç gelirlerinin aklanmasının ve terörün finansmanının önlenmesi amacıyla yükümlüler, yükümlülükler, yükümlülükler uyumun denetimi, gümrük idaresine açıklama yapılması ve diğer tedbirlere ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla çıkarılmış; Yönetmeliğin "Yükümlü" başlıklı 4. maddesinde, (a) ve (t) bentleri arasında sayılanlar ile bunların şube, acente, temsilci ve ticari vekilleri ile benzeri bağlı birimleri, "yükümlü" olarak ifade edilmiş; (t) bendinde, "şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere, bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler" de yükümlüler arasında sayılmıştır.

Adı geçen Yönetmelik, 02/01/2010 günlü, 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan dava konusu Yönetmelikle değişikliğe uğramış; bu çerçevede, 4. maddesinin (t) bendinde yer alan "şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere" sınırlaması kaldırılarak, "bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler" in tamamı yükümlü tanımına dahil edilmiş; aynı Yönetmelik değişikliğiyle 4. maddeye eklenen (u) bendinde ise, "finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları" da yükümlü olarak kabul edilmiştir.

5549 sayılı Yasa'nın 27. maddesi ile Bakanlar Kuruluna, Yasanın 2. maddesinin (d) bendinde belirtilen hususlara ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenlenmesi konusunda yetki tanındığı açıktır. Ayrıca, Yasa'nın 2. maddesinin gerekçesinde, maddede yer verilen yükümlü tanımının kavranması ile mali piyasalardaki gelişmeler paralelinde ortaya çıkacak veya zaman içerisinde uluslararası gerekler de dikkate alınarak yükümlü tutulabilecek finansal aktörlerin ve "diğer meslek gruplarının da" kapsama alınabilmesinin hedeflendiğinin belirtildiği dikkate alındığında, Bakanlar Kurulunun, Yasa'nın 2. maddesinde sayılanların dışında yeni bir meslek grubunu da yükümlü olarak belirleyebilme yetkisinin bulunduğu sonucuna varılmaktadır. Ancak, bunu belirlerken davalı idarenin Yasayla kendine verilen sınırlar içinde kalarak, Yasanın çizdiği çerçeveyi dikkate alarak yükümlüleri belirlemesi gerektiği de açıktır.

Bu bakımdan, dava konusu Yönetmeliğin dayanağı Yasanın 2. maddesinin, davalı idareye bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler ve finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşlarının Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun uyarınca yükümlü kapsamına alınması yönünde bir yetki verip vermediğinin irdelenmesi gerekmektedir.

Yasanın 2. maddesinin (d) bendinde yer verilen yükümlü tanımı ile anılan maddenin gerekçesinin incelenmesinden; Yasada yükümlülerin meslek grubu olarak sayılmadığı, faaliyet gösterilen alanların belirtildiği, bu alanların ise ekonomi ve finans alanları veya bu alanlarla yakından ilişkili oldukları;

T.C.

DANIŞTAY

İDARİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2014/3871

Karar No : 2015/330

dolayısıyla Yasanın amacı doğrultusunda suç gelirleriyle ilişkili olabilecek finansal aktörlerin kapsama alındığı; serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler ve finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşlarının ise meslek grubu olarak açıkça Yasada belirtilmemesine karşın, Yasada belirlenen faaliyet alanlarında faaliyet gösteren ve Yasanın 2. maddesinin gerekçesinde belirtilen finansal aktörler kapsamında bulunan meslek grupları olduğu sonucuna varılmaktadır.

Bu itibarla, 5549 sayılı Yasanın 2. maddesinin gerekçesinde belirtilen finansal aktörler arasında bulunan, dolayısıyla anılan Yasanın yükümlü olarak belirlediği faaliyet alanlarında faaliyet gösterdikleri sabit olan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler ve finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşlarını, 5549 sayılı Yasada belirtilen yükümlü kapsamına alan dava konusu Yönetmelik değişikliğinde Yönetmeliğin dayanağı 5549 sayılı Yasaya ve hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarelerin temyiz istemlerinin kabulüne, Danıştay Onuncu ve Sekizinci Dairelerinden oluşan Müşterek Kurul'ca verilen 21/02/2014 günlü, E:2010/1636, K:2014/1040 sayılı kararın BOZULMASINA, kararın tebliğ tarihini izleyen 15 (onbeş) gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 11/02/2015 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

**Başkan**  
Namık Kemal  
ERGANİ

**Üye**  
Nurben  
ÖMERBAŞ

**Üye**  
Gürsel  
MEKİK

**Üye**  
Nalan  
TERZİ  
(X)

**Üye**  
Ali İhsan  
ŞAHİN

**Üye**  
İbrahim  
ALİUSTA

**Üye**  
Vahit  
BEKTAŞ  
(X)

**Üye**  
Hasan  
GÜZELER

**Üye**  
Abdülkadir  
ATALIK  
(X)

**Üye**  
Doç. Dr. Selami  
DEMİRKOL

**Üye**  
Erhan  
ÇİFTÇİ

**Üye**  
Ahmet  
ARSLAN

**Üye**  
Turgay Tuncay  
VARLI

**Üye**  
Oğuz  
YAĞLICI

**Üye**  
Muhsin  
YILDIZ



T.C.

DANIŞTAY

İDARİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2014/3871

Karar No : 2015/330

KARŞI OY

X- Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden; Danıştay Onuncu ve Sekizinci Dairelerinden oluşan Müşterek Kurul'ca verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçelerde ileri sürülen temyiz nedenlerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, temyiz istemlerinin reddi ile temyize konu kararın onanması gerektiği oyuyla, karara katılmıyoruz.

Üye  
Nalan  
TERZİ

Üye  
Vahit  
BEKTAŞ

Üye  
Abdülkadir  
ATALIK

