

**R.G. Tarihi** : 03.01.1990

**R.G. No** : 20391

## **SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERİN ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI HAKKINDA YÖNETMELİK <sup>(1)</sup>**

**Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinden:**

### **BİRİNCİ BOLUM** **Amaç ve Kavramlar**

#### **Amaç**

**Madde 1** - Bu Yönetmeliğin amacı, **(Mülga ibare:RG-22/5/2015-29363)** (...) serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerin çalışma usul ve esaslarını belirlemektir.

#### **Hukuki Dayanak**

**Madde 2** - Bu Yönetmelik, 3568 sayılı Kanunun 50 nci maddesi ve Geçici 4 üncü maddesi hükmüne dayanılarak hazırlanmıştır.

#### **Kavramlar**

**Madde 3** - Bu Yönetmelikte geçen:

**Kanun:** **(Değişik:RG-22/5/2015-29363)** 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununu,  
**(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Bakan: Maliye Bakanını,

**Geçici Kurul:** **(Mülga:R.G.21/11/2007-26707)**

**Odalar:** Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları ile Yeminli Mali Müşavirler Odalarını,  
**(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Birlik: Türkiye Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliğini (TÜRMOB),

**Meslek Mensubu:** **(Değişik:RG-22/5/2015-29363)** Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirleri,

**Mesleki Faaliyet:** **(Değişik:RG-22/5/2015-29363)** Kanun hükümleri uyarınca, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir unvanı ile faaliyette bulunmayı,  
Serbest Muhasebeci: Kanunun 2/A-a maddesinde belirtilen işleri yapan meslek mensuplarını,  
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir: Kanunun 2/A-a-b-c maddesinde belirtilen işleri yapan meslek mensuplarını,

**Yeminli Mali Müşavir:** Kanunun 2/B maddesindeki işleri yapan meslek mensuplarını,

**Ortaklık Bürosu veya Şirket:** Kanunun 45. maddesinin dördüncü fıkrasında belirtilen aynı ünvana sahip birden çok meslek mensubunun kurduğu adî ortaklıklar veya şirketleri,

**Ruhsat: (Değişik:RG-22/5/2015-29363)** Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik ruhsatlarını, ifade eder.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Meslek Mensuplarının Çalışma Usul ve Esasları

#### A - GENEL MESLEKİ STANDARTLAR

##### Meslek Unvanı ile Yeterlilik İlkesi

**Madde 4** - Mesleki unvanları alarak, Kanunun belirttiği mesleki yeterliliği kanıtlamış olan meslek mensupları meslek unvanlarının gerektirdiği saygı ve güvene yakışır bir şekilde hareket etmek zorundadırlar.

##### Mesleki Eğitim ve Bilgi

**Madde 5** - Mesleki bilgi, mesleki konularda eğitim yapılarak geliştirilir. Bu eğitim çalışmalarını Birlik ve Odalarca yürütülür.

##### Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık

**Madde 6** - Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsız olma şartı mesleğin temelini oluşturur. Meslek mensuplarının, mesleki konulardaki çalışmalarında başarıya ulaşmaları dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsız olmaları ile mümkündür. Meslek mensupları çalışmalarını sırasında çıkar çatışmalarından uzak kalırlar ve görevlerini sürdürürken gereken mesleki özen ve titizliği gösterirler.

##### Sır Saklama

**Madde 7** - Meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar mesleki faaliyetleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları mesleki faaliyetlerine son verseler bile ifşa edemezler, çeşitli kanunlarla muhirlere tanınan hak ve menfaatlerden faydalanamazlar; ancak adli yargıya göre suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulması mecburidir. Adli veya idari her türlü inceleme veya soruşturma birinci fıkra hükmünün dışındadır. Tanıklık sırrının ifşası sayılmaz. Yukarıdaki hükümler Odalar ve Birlik personeli hakkında da uygulanır.

##### Sorumluluk

**Madde 8** - a) Sosyal Sorumluluk:

Meslek mensupları; mesleği ifa ederken toplum ve Devlete karşı sorumluluk taşırlar.

b) İşletme sahip ve yöneticilerine karşı sorumluluk:

Meslek mensupları, işletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar.

c) Meslektaşlara karşı sorumluluk:

Meslek mensupları, ilgili yönetmelikler çerçevesinde ve mesleki eğitimde birbirlerine her türlü bilgiyi vermek ve aktarmak sorumluluğunu taşırlar. Mesleğin gelişmesi ve sağlam temellere oturtulması için aralarında gerekli dayanışmayı kurarlar.

### **Bağımsızlık**

**Madde 9** - Meslek mensupları, çalışmalarını kendi sorumlulukları altında tam bir bağımsızlıkla yürütürler. Bağımsızlık mesleğin temeli ve vazgeçilmez bir unsurdur.

Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınmalıdırlar.

### **Haksız Rekabet**

**Madde 10** - Meslek mensupları, mesleki dayanışma sorumluluğunun bilincinde olarak haksız rekabete neden olacak durum ve davranışlardan kaçınırlar.

Meslek mensupları, başka bir meslek mensubu ile mesleki sözleşmesi devam eden gerçek ve tüzel kişilere mesleki hizmet vermeye girişemezler.

Aynı şekilde ücret ve eleman temini gibi konularda meslek mensupları birbirlerine zarar verecek davranışlarda bulunamazlar.

## **B - BAŞVURMA USUL VE ESASLARI**

### **Başvurma ve Eklenecek Belgeler**

**Madde 11** - Ruhsat almış olan meslek mensupları; bağımsız olarak tek başına veya ortaklık veyahut şirket kurarak mesleki faaliyette bulunmak istedikleri takdirde; "çalışanlar listesine" kayıt olmak üzere işyerlerinin bağlı olduğu ilgili odaya başvururlar.

Başvurma dilekçe ile olur. Başvuru dilekçesi 2 nüsha düzenlenir. Dilekçenin, kayıt ve tarih numarasını havi nüshası ilgiliye verilir, diğer nüsha dosyada saklanır ve dilekçeye aşağıdaki belgeler eklenir.

1- (Örnek 1)'de gösterilen şekilde düzenlenmiş bildirim formu.

2 - Ruhsatın verildiği tarihten, ruhsatın verildiği tarihte kamu görevlisi ise kamu görevinden ayrıldığı tarihten itibaren 12 ay geçtikten sonra yapılacak başvurular için Cumhuriyet Savcılığında alınacak sabıka kaydı belgesi.

3 - Yeminli mali müşavirlerin yemin ettiklerine dair yemin belgesi.

### **Dosyanın Getirilmesi**

**Madde 12** - Ruhsat aldığı odadan başka bir odaya başvuranların dosyası getirilerek incelenir. Noksansız belge varsa tamamlattırılır.

### **Kurulan Ortaklık Bürosu veya Şirketin Bildirilmesi**

**Madde 13** - Meslek Mensupları ortaklık bürosu veya şirket kurdukları takdirde;

a) Ortaklık bürolarında; ortaklık sözleşmesinin noterden tasdikli bir örneği,

b) **(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Şirketlerde; şirket sözleşmesinin yayımlandığı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin aslı veya Ticaret Sicilinden alınmış onaylı bir örneği veya aslı görülerek ilgili odasınca onaylanmış bir sureti,

c) **(Ek:R.G-21/11/2007-26707)** Şirket ortaklarının, ortaklık paylarının veya adresinin değişmesi hâlinde, konuya ilişkin kararın noterden onaylı nüshası ile kararın yayımlandığı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin aslı veya Ticaret Sicilinden alınmış onaylı bir örneği veya aslı görülerek ilgili odasınca onaylanmış bir sureti,

Bu ortaklık bürosu veya şirketlerin merkez ve şubelerinin bağlı olduğu odalara ortaklar tarafından bir ay içinde bir dilekçe ekinde verilir.

### **Büro Edinme Zorunluluğu**

#### **Madde 14 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Her meslek mensubu meslekî faaliyetine başlamadan önce bağlı olduğu oda bilgisinde iş yeri açmak zorundadır.

Büro standartları ve buna ilişkin usul ve esaslar Birlik Genel Kurulu'nda belirlenir. Açılan işyerleri bağımsız büro şeklinde olup, başka bir serbest meslek faaliyeti veya ticarethane ile içiçe olamaz. Meslekî faaliyetler aynı zamanda ev olarak kullanılan ikametgâhlarda yürütülemez. Bir meslek mensubunun birden fazla bürosu olamaz. Birlikte çalışan meslek mensupları da ayrı büro edinemezler.

Ortaklık bürosu veya şirket kurulması hâlinde de işyeri açılması mecburidir. Meslekî faaliyette bulunmayan meslek mensupları ikametgâhlarının bulunduğu bölgenin odasına kaydolurlar.

Meslek mensuplarının Türk Ticaret Kanununa göre bir meslek şirketi kurmaları hâlinde, şirket, kayıtlı olduğu odanın bulunduğu ilin sınırları içinde şube ve irtibat bürosu açamaz. Bir şirketin bir başka ilde şube açabilmesi, o ildeki ilgili meslek odasının çalışanlar listesine kayıtlı, şirketi temsil ve ilzama yetkili bir ortak görevlendirmesi hâlinde mümkündür.

İşyerini veya ikamet adresini değiştiren meslek mensupları ile bunların kurdukları ortaklık büroları ve şirketler, onbeş gün içinde yeni adreslerini bağlı oldukları odalara bildirmek zorundadırlar.

İşyeri açılışına ilişkin gerekli yoklama odalar tarafından yapılır. Vergi dairelerince mükellefiyet tesisinde oda sicil belgesi aranır. Büro edinen meslek mensupları odaya kayıt olduktan itibaren üç ay içinde Büro Tescil Belgesi almak zorundadırlar. Büro Tescil Belgeleri iki yılda bir vize ettirilir.

### **Tabela asılması**

#### **Madde 15 – (Başlığı ile birlikte değişik:RG-22/5/2015-29363)**

Meslek mensuplarınca tabela asılması ihtiyaridir.

Tabela asılması halinde;

a) Tabelalarda; oda ve Birlik amblemi, meslek unvanı ile ad ve soyadı, ortaklık bürosu unvanı, şirket ise şirket unvanı varsa akademik unvanı, büronun adresi, telefon numarası, internet adresi ile elektronik posta adresi yer alabilir. Tabelada bu Yönetmelikte belirlenenlerin dışında unvan, deyim, yabancı dillerde yazılmış ifadeler ile sair şekiller, işaret, resim, fotoğraf ve benzerlerine yer verilemez.

- b) Aynı büroda birlikte çalışma halinde, birlikte çalışan meslek mensuplarının ad ve soyadlarının, ortaklık şeklinde çalışılması durumunda ise ortaklık unvanının tabelada yer alması zorunludur.
- c) Tabela, büronun bulunduğu binanın giriş kapısının yanına, giriş holü veya koridoruna ya da büro giriş kapılarının yanına asılabilir. Bina cephelerine, büro balkonu ve pencerelerine birden fazla tabela asılamaz, benzeri yazılar yazılamaz, ışıklı tabela kullanılamaz.
- d) Tabelaların mavi zemin üzerine beyaz yazılı olması ve bunlarda Birlik adına tescilli Mm logosunun kullanılması zorunludur.

#### **Kimlik belgesi alınması ve değiştirilmesi**

##### **Madde 16 – (Başlığı ile Birlikte Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Meslek mensuplarına, bağlı oldukları odalar tarafından kimlik belgesi verilir. İşyerinin başka bir odaya nakli hâlinde yeni kimlik belgesi verilir ve eskisi iptal edilir.

Meslek unvanından başka nüfus cüzdanında belirtilen bilgiler ile iş ve ikamet adreslerini içeren bu kimlik belgesi oda başkanı tarafından imzalanır ve mühürlenir.

Kimlik belgeleri, tek tip olarak Birlik tarafından bastırılır ve odalara dağıtılır.

İstifa ve diğer sebeplerle meslekten ayrılanlar, kimlik belgelerini iptal edilmek üzere odaya teslim eder

#### **Serbest Muhasebecilerin Çalışma Konuları**

##### **Madde 17 – (Mülga:RG-22/5/2015-29363)**

#### **Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Çalışma Konuları**

**Madde 18** - Serbest muhasebeci mali müşavirlerin çalışma konuları şunlardır:

- a) **(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince defterlerini tutmak, malî tablolar ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işlerini yapmak,
- b) Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirliklerini yapmak,
- c) **(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik, değerlendirme, derecelendirme ve benzeri işleri yapmak.
- d) **(Ek:R.G-21/11/2007-26707)** İlgili mevzuatın öngördüğü işler ile resmî mercilerce belirlenecek işleri yapmak.

### **Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Konuları**

**Madde 19** - Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Konuları şunlardır:

- a) Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirliklerini yapmak,
- b) **(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik, değerlendirme, derecelendirme ve benzeri işleri yapmak,
- c) Mali tabloların ve beyannamelerin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik etmek,
- d) **(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** İlgili mevzuatın öngördüğü işler ile resmî mercilerce belirlenecek işleri yapmak.

### **D - BİLDİRİM MECBURİYETİ**

#### **Bildirim Zorunluluğu**

**Madde 20 – (Değişik:RG-22/5/2015-29363)**

Meslek mensupları, hizmet verdikleri müşterilerle düzenleyecekleri sözleşmelerin bilgilerini, Birliğin belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde bağlı oldukları odalara iletmek zorundadırlar.

Serbest muhasebeci mali müşavirler, Kanunun 2 nci maddesinin (A) fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde belirtilen işleri bürolarında yapabilecekleri gibi teşebbüs veya işletme sahiplerinin işyerlerinde de yapabilirler.

Serbest muhasebeci mali müşavirler tuttukları defterleri ve bunlarla ilgili belgeleri itinalı şekilde muhafaza altına almak zorundadırlar.

#### **Hukuki Sorumluluk**

**Madde 21** - Meslek mensupları verdikleri hizmet sırasında Vergi Usul Kanununda yer alan iştirak, teşvik ve yardım hükümlerine uyan fiilleri sebebiyle sorumludurlar. Kanun ve yönetmeliklerde belirtilen ceza hükümleri ayrıca uygulanır.

#### **İşyerlerinde Çalıştırılabilecek Kişiler**

**Madde 22** - Meslek mensupları; yalnız mesleki faaliyetlerini yapabilmek için gerekli olan yardımcı elemanları çalıştırabilirler. Yetkili mercilerce bu mesleği yapmaları yasaklananları, yanlarında çalıştıramazlar. **(Ek cümle:R.G-21/11/2007-26707)** Çalıştırılacak kişilerde öncelik, ruhsatlı meslek mensubu veya stajyer meslek mensubundur

#### **İş Kabulü**

**Madde 23- (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Meslek mensubu, gerek duyması hâlinde, kendisine gelen müşterinin kim olduğunu önceki meslek mensubundan sorup öğrenerek, gerekli görüşmeleri yaptıktan sonra işi kabul eder.

Meslek mensupları getirilen iş teklifini gerekçe göstermeden reddedebilirler, red kararı iş sahibine gecikmeden bildirilir.

İki meslek mensubu tarafından reddedilen iş sahibi ilgili odaya müracaat eder. Oda kendisine meslek mensubu belirler.

**(Değişik fıkra:RG-22/5/2015-29363)** Mesleki bürolarda bağımlı çalışmakta iken bu görevlerinden ayrılan meslek mensupları işten çıkış tarihinden itibaren, stajını tamamlayarak mesleği yapmaya hak kazanan meslek mensuplarının ise meslek ruhsatlarını aldıkları tarihten itibaren iki yıl geçmedikçe, ayrıldıkları yahut yanında staj yaptıkları meslek mensuplarının rızası olmadan onların müşterilerine hizmet veremezler.

İş kabulü ve reddi ile ilgili uygulama esasları, Birlik tarafından bir mecburi meslek kararı ile belirlenir.

### **Sözleşme Yapılması**

**Madde 24** - Taraflar, mesleki konularda yapılacak işler için sözleşme yapabilirler.

Aşağıdaki çalışma konularında sözleşme yapılması zorunludur.

- a) Defter tutmak,
- b) Süreklilik arz eden müşavirlik hizmetinde,
- c) İnceleme, tahlil ve denetim yapmak ve bunlarla ilgili, rapor ve benzerlerini düzenlemek,
- d) Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik işlemleri.

### **Sözleşmede Bulunması Gereken Asgari Bilgiler**

**Madde 25** - Sözleşmelerde, en az aşağıdaki yazılı hususlara yer verilir;

- a) Tarafların açık adresleri, vergi daireleri ve vergi daireleri sicil numaraları,
- b) Yapılacak işlerin amacı, kapsamı,
- c) Tarafların karşılıklı sorumluluk ve yükümlülükleri,
- d) Ücret tutarı ve ödeme şekli,
- e) Sözleşme yeri, tarihi ve süresi.

### **Sözleşmenin Feshi**

**Madde 26 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Taraflar haklı nedenlerle veya karşılıklı rızaları ile aralarındaki sözleşmeyi her zaman feshedebilirler.

Bu takdirde alınmış olan defter ve belgeler bir ay içinde devir teslim tutanağı düzenlenmek suretiyle sahiplerine geri verilir. Devir teslim gerçekleşmediği takdirde durum meslek mensubu tarafından odaya bildirilir.

Tarafların tazminat hakları genel hukuk kurallarına tabidir.

Ücretin ödenmemesi ve meslek mensubuna tevdi edilen belgelerin sağlıklı ve güvenilir olmaması fesih de meslek mensubunun haklı gerekçesidir.

### **Defter ve Belgelerin Saklanması ve İadesi**

**Madde 27** - Meslek mensupları kendilerine tevdi edilen defter ve belgeleri işlerinin gerektirdiği süre içinde iyi niyetle muhafaza etmek ve işin bitiminde iade etmek zorundadırlar. Şu kadar ki, defter ve belgelerin geri alınması, sahibine yazı ile bildirilmiş olduğu hallerde saklama mükellefiyeti bildirme tarihinden itibaren bir ay içinde sona erer. İşin bitiminden itibaren bir ay içinde sahipleri tarafından alınmayan defter ve belgeler bir yazı ile ilgililerin bağlı olduğu vergi dairesine teslim edilir.

### **Dosya Düzeni**

**Madde 28** - Meslek mensupları işlerini yaptığı gerçek ve tüzel kişiler için düzenli dosya tutmak zorundadırlar. Bu dosyalarda çalışma kâğıtları, yazışmalar ve diğer lüzumlu bilgileri kapsayan belgeler saklanır.

### **Meslek Mensuplarının Yapabileceği İşler ve Unvanların Kullanılması**

**Madde 29** - Kanunun 2 nci maddesindeki mesleğin konusuna giren işleri, serbest meslek faaliyeti olarak yalnız mesleki faaliyette bulunan meslek mensupları yapabilirler. Kanun ve ilgili yönetmelik hükümlerine göre yetkili olmayanlar, meslek mensuplarının çalışma konularına giren işleri yapamazlar. Kanunen kullanmaya yetkisi olmayanlar tarafından meslek unvanlarının veya bu unvan veya kavramlara karışacak veya onlara benzer her türlü unvan, ibare veya remizlerin kullanılması yasaktır.

### **Ortaklık Bürosu veya Şirket Kurarak Mesleki Faaliyette Bulunma**

**Madde 30** - Birden çok meslek mensubu, ortaklık bürosu veya şirket kurarak mesleki faaliyette bulunabilirler.

Bu takdirde;

- a) Meslek mensuplarının bu büro veya şirketlerde sürdürdükleri faaliyetler ticari faaliyet sayılmaz.
- b) Ortaklık bürosu veya şirket ancak aynı unvana sahip meslek mensupları arasında kurulabilir.
- c) Kanunda belirtilen kendi faaliyet konuları dışında başka işlerle uğraşamazlar.
- d) Şirket veya ortaklık bürosu, mesleğin icrasına taalluk eden işlerde ancak ortak veya ortaklar tarafından temsil edilebilir.
- e) Varislere intikal eden hisselerin en geç bir yıl içinde tasfiye edilmeleri gerekir. Bu müddet içinde mirasçılar meslek mensubu sayılmaz ve mesleki faaliyette bulunamazlar.
- f) Ortaklık bürosu veya şirketlerde yapılan işlerden doğacak cezai sorumluluk işi yapan meslek mensubuna aittir.
- g) Ortaklık bürosu veya şirketlerin unvanında meslek unvanının açık şekilde kullanılması zorunludur.
- h) Ortaklık bürosu veya şirketlerin unvanlarında yabancı isim ve unvanlar kullanılmaz. Kanunun 8 inci madde hükmü saklıdır.
- ı) **(Ek:RG-22/5/2015-29363)** Kanunen yetkili kuruluşlardan yetki almış bağımsız denetim kuruluşları, mesleki unvandan sonra gelmek kaydıyla, şirket unvanlarında “bağımsız denetim” ibaresini kullanabilirler.



i) (Ek:RG-22/5/2015-29363) Çalışanlar listesine kayıtlı olmayan veya farklı odanın çalışanlar listesine kayıtlı olan meslek mensupları ortaklık bürosu kuramazlar. Ortaklık büroları şube açamazlar.

### **Görevle İlgili Suçlar**

**Madde 31 - Çalışan** meslek mensupları görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı fiillerin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun Devlet Memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar.

### **Başka Odaya Nakil**

#### **Madde 32 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Meslekî faaliyette bulunan meslek mensupları nakil için yeni iş yeri merkezinin bulunduğu oda yönetim kuruluna yazı ile başvurur. Meslekî faaliyette bulunmayan meslek mensuplarının ikametgâh değişikliklerinde nakil suretiyle kayıt yaptırmaları ihtiyaridir.

İşyeri ve ikametgâh değişikliklerinde başvuru yazısında, istekte bulunan meslek mensubunun kayıtlı olduğu odanın adı, sicil numarası, ruhsatname numarası ve tarihi, nakletmek istediği oda bölgesi içindeki işyeri ve ikamet adresi bildirilir.

### **İnceleme ve Nakil Talebinin Kabulü**

**Madde 33 - (Değişik birinci fıkra:R.G-21/11/2007-26707)** Başvurulan oda yönetim kurulu, nakil başvurusu üzerine gerekli incelemeleri yapar. Talebin kabulü hâlinde meslek mensubunu odaya kayıt eder. Kayıt günü, Birliğe ve meslek mensubunun önceden kayıtlı olduğu odaya bildirilir. Eski oda, bu bildiri üzerine meslek mensubunun adını kayıtlardan siler ve dosyasını naklettiği odaya gönderir. Varsa, devam eden disiplin soruşturması eski odaca sürdürülür. Sonuçları ayrıca nakil gittiği odaya bildirilir.

Başvurulan oda yönetim kurulu nakil talebinin odaya varış tarihinden itibaren 1 ay içinde bir karar vermezse nakil talebi kabul edilmiş sayılır.

### **Nakil Talebinin Reddi**

#### **Madde 34 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Nakil talebinin, başvuru odaca reddi hâlinde, meslek mensubu kararın kendisine tebliğinden itibaren onbeş gün içinde Birliğe itiraz edebilir.

Birlik bu itirazı onbeş gün içinde karara bağlar. Birliğin vereceği karar nihaidir.

### **Çalışanlar Listesinden Silinmeyi Gerektiren Haller**

**Madde 35 - (Değişik birinci cümle:R.G-21/11/2007-26707)** Aşağıdaki hâllerde meslek mensubunun adı çalışanlar listesinden yönetim kurulu kararıyla silinir.

- (Değişik:R.G-21/11/2007-26707) Meslek mensubunun, meslekî faaliyette bulunmayacağını yazılı olarak bildirmesi veya çalışma bürosunu kapatmış olması ya da bu durumun oda tarafından tespit edilmiş olması,
- Çalışma bürosunu oda bölgesi dışına nakletmiş bulunması,
- Kanuna göre meslekten çıkarmayı gerektiren cezalara çarptırılması,
- Meslek mensubu olmak için Kanunun aradığı şartların sonradan kaybedilmiş olması,

e) Ruhsatnamenin verildiği tarihte, verilmemesini gerekli kılan sebeplerin varlığının sonradan tesbit edilmiş olması.

**(Ek fıkra:R.G-21/11/2007-26707)** Meslekî şirketlerin, tasfiyesine karar verildiği hâlde tasfiye işlemlerinin üç yılda tamamlanmaması veya şirketin üç yıl gayri faal durumda olduğunun tespit edilmesi hâlinde, bu şirketlere ait kayıtlar yönetim kurulu kararıyla çalışanlar listesinin şirketler bölümünden silinir. Üye olmanın hukukî yükümlülüklerini yerine getiren şirketler gayri faal sayılmaz,

#### **Çalışanlar listesinden silme kararı (Değişik başlık:RG-22/5/2015-29363)**

##### **Madde 36 – (Mülga fıkra:RG-22/5/2015-29363)**

**(Değişik ikinci fıkra:R.G-21/11/2007-26707)** Bu Yönetmeliğin 35 inci maddesinin (c), (d) ve (e) bentlerine göre verilen çalışma listesinden silme kararı, gerekçeli olmak zorundadır. Meslek mensubu kendi talebi doğrultusunda alınan çalışanlar listesinden silme kararı dışındaki kararlara karşı kararın tebliği tarihinden itibaren onbeş gün içinde Birliğe itirazda bulunabilir. Birlik, bu itirazı onbeş gün içinde karara bağlar. Birliğin kararına karşı itiraz mercii Bakandır. İtiraz süresi, Birlik kararının ilgiliye tebliğ tarihinden itibaren onbeş gündür. Bakanın vereceği karar nihaidir.

Meslek mensubu, silme kararı kesinleşinceye kadar mesleğini yapma hakkına sahiptir, ancak karar kesinleştikten sonra mesleki faaliyette bulunamaz. Şu kadar ki; oda disiplin kurulu, kamu yararı bakımından gerekli gördüğü hallerde, yönetim kurulunun çalışanlar listesinden silme kararı üzerine, meslek mensubunun geçici olarak mesleki faaliyette bulunmasını yasaklayabilir.

#### **Çalışanlar Listesine Yeniden Yazılma**

##### **Madde 37 – (Değişik:RG-22/5/2015-29363)**

Çalışanlar listesinden silinmeyi gerektiren hallerin sona erdiğini ispat eden meslek mensubu, ilgili belgelerle birlikte başvurusu halinde oda yönetim kurulu kararı ile listeye yeniden yazılır. Karar başvuru sahibine yazılı olarak tebliğ edilir.

### **E - YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERE İLİŞKİN HÜKÜMLER**

#### **Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar**

##### **Madde 38 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Yeminli malî müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esaslar, gerçek ve tüzel kişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırım miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir.

#### **Tasdik Edemeyeceği İşler**

**Madde 39** - Yeminli mali müşavirler kendisinin, eşinin (boşanmış dahi olsa) usul ve furuundan birinin ve 3 üncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan ve sıhri hısımlarının veya bunların yönetici oldukları veya yönetimde görev alarak ortak oldukları firmaların işlerine bakamazlar. Yukarıda sayılan yakınlıktaki akrabaları olan **(Mülga ibare:RG-22/5/2015-29363)** (...) serbest muhasebeci mali müşavirlerin baktığı işleri tasdik edemezler.

### **Yeminli Mali Müşavirlik Mühürünün Şekil ve Temini**

#### **Madde 40 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Yeminli malî müşavirler tasdik işlerinde mühür kullanırlar. Mühürler çalışma izni olan yeminli malî müşavirlere Birlik tarafından verilir. Mühürler içiçe iki daireden müteşekkil olup; en üste "T.C." rumuzu, ay ve yıldız ile 1923 tarihini ve Yeminli Malî Müşavir ibaresini ve mühür numarasını taşır.

Meslekten ayrılanlar veya herhangi bir nedenle yeminli malî müşavir sıfatını kaybedenler, mühürlerini ayrılma veya yapılacak tebligat tarihinden itibaren on gün içinde Birliğe iade etmek zorundadırlar.

Vefat hâlinde, aynı yükümlülük yasal mirasçıları tarafından yerine getirilir. Bu takdirde iade süresi, yapılacak tebligat tarihinden itibaren bir aydır.

### **Sorumluluk**

**Madde 41** - Yeminli mali müşavirler, ilgili Kanunlar, yönetmelikler ve tebliğlere göre yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar. Yeminli mali müşavirler yaptıkları tasdik kapsamını raporda açıkça belirtirler.

### **F - YASAK HALLER VE İSTİSNALARI**

#### **Meslekle ve Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Haller**

**Madde 42** - Meslek mensuplarının aşağıda belirtilen davranışlarda bulunmaları meslekle ve meslek onuruyla bağdaşmayan hallerden sayılır.

- Yanında çalıştırdığı kişilere karşı uygunsuz davranışlarda bulunmak,
- Aşırı içki ve kumar düşkünlüğü ile tanınmak,
- (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** İlgili mevzuat gereğince meslektaşlarına, müşterilerine ve kanunlara göre bilgi vermek zorunda olduğu kişi ve kuruluşlara bilgi vermemek veya kasten yanıltıcı bilgi vermek,
- Kanunlara göre yapılması yasak olan işlerden herhangi birini yapmak.
- (Ek:R.G-21/11/2007-26707)** Meslekî etik ve meslekî bağımsızlık kurallarını ihlal etmek,

#### **Ticari Faaliyette Bulunamama**

**Madde 43** - Meslek mensupları, Türk Ticaret Kanununa göre (Tacir) veya (esnaf) sayılmalarını gerektirecek bir faaliyette bulunmazlar. Meslek mensupları kendi mesleki faaliyetleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunamazlar. Ticari mümessillik, ticari vekillik ve acentelik yapamazlar. Adi ve kollektif şirketlerde ortak veya komandit şirketlerde komandite ortak olamazlar. Limited ve anonim şirketlerin yönetim kurulu üyeliği ve başkanlığı görevinde bulunamazlar.

### **Hizmet Akdi ve Çalışmama**

**Madde 44 - (Mülga ibare:RG-22/5/2015-29363)** (...) serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler gerçek ve tüzel kişilere tabi ve onların işyerlerine bağlı olarak hizmet akdi ile çalışamazlar.

### **Reklam Yasağı**

**Madde 45** - Meslek mensupları; iş elde etmek için, açık ve kapalı dolaylı veya dolaysız yöntemlerle reklamlarını yapamazlar ve yaptırıamazlar.

**(Değişik:R.G-21/11/2007-26707)** Meslek mensuplarının; tabelalarına, kartvizit, rapor ve bunlara benzer diğer yazışma kâğıtlarına; meslek unvanlarını, akademik unvanlarını, iletişim araçlarının numaralarını, açık adreslerini, internet adresi ile elektronik posta adresini yazmaları reklam sayılmaz.

Meslek mensupları, unvanlarını kullanarak mesleki konularda ve bilimsel nitelikte, gazete ve dergilerde devamlılık arz etmemek üzere yazı yazabilirler. Yayıncılık yapamazlar.

Sadece iş tekliflerinde kullanılmak ve yazılı, sözlü ve görüntülü yayın araçları ile yayınlanmamak üzere kendilerinin, ortaklık veya şirket kuruluşlarında görev yapan diğer meslek mensuplarının öz geçmişlerini kapsayan tanıtıcı broşür bastırabilirler. Bu broşürlerde evvelce veya halen iş yaptıkları müşteriler açıklanamaz.

Kendileri veya mesleki ortaklık veyahut şirketleri adına işin gerektirdiği ciddiyet ve boyutta eleman arama ilanı verebilirler.

İş ilişkisinde bulunduğu firmalar adına bu ilanları veremezler.

### **Enaz ücretin Altında İş Kabul Edememe**

**Madde 46** - Meslek mensuplarının hizmetlerine karşılık alacakları ücretin enaz miktarının tespitine dair usul ve esaslar ayrı bir yönetmelikle belirlenir. Bu miktarın altında iş kabulü yasak olup, bunun üzerindeki ücret, meslek mensubu ile iş sahipleri arasında serbestçe belirlenebilir.

### **Meslekle Bağdaşan İşler**

**Madde 47** - Aşağıda belirtilen işler meslekle bağdaşan işlerden olup yapılmasında bir sakınca yoktur.

- Bilirkişilik, tasfiye memurluğu, hayri ve ilmi kuruluşların yönetim kurulu üyeliği görevlerinde bulunmak,
- Limited ve anonim şirketler'de ortak, komandit şirketlerde komanditer ortak olmak veya murakıplık yapmak,
- Meslek mensuplarının, üyesi oldukları ve kurumlar vergisinden muaf olan yapı, kalkınma ve tüketim kooperatifleri ve yardım sandıklarının yönetim ve denetim kurulları üyelikleri görevlerinde bulunmak,
- Kadrolu olarak çalışmamak şartıyla öğretim ve eğitim amacı ile ders vermek,
- Devamlılık arzetmemek kaydı ile gazete ve dergilerde yazı ve makale yazmak,
- Seminer ve konferanslara katılmak,

g) (Ek:R.G-21/11/2007-26707) Her türlü yazılı ve görsel sanat ve edebiyat faaliyetinde bulunmak.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirlerin Yapacakları Denetimlerle İlgili Çalışma Usul ve Esasları

#### Denetimin Tanımı

**Madde 48** - Muhasebe; kurum ve kuruluşların ekonomik faaliyetlerinin rakamsal kayıtlarını düzenler, bu bilgileri faaliyetler ve sonuçları ile ilgililere doğru ve açık şekilde iletir.

Denetim ise; bu bilgilerin ilgili mevzuat ve Genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun olarak ekonomik olayların gerçek mahiyetinin kayıtlarda yer alıp almadığını tarafsız olarak kanıtları ile araştırarak sonuçlandıran ve onaylayan sistematik çalışmadır.

#### Denetimin Amacı

**Madde 49** - Firma, kurum ve kuruluşların sahip ve ortaklarına, alacaklıları ile kredi kuruluşlarına, işçi ile işveren kuruluşlarına, Devletin ekonomik ve idari birimleri ile ayrıca vergi idaresine bunların mali tablolarında yer alan kayıtların gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir olduğunu ortaya koymaktır.

#### Denetim Faaliyetleri

**Madde 50** - Kurum ve kuruluşların ilgililere sundukları bilgilerin gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir olduğu tarafsız meslek mensubunca;

- Kurum ve kuruluşların varlıklarının kurum ve kuruluşların yararına kullanılıp kullanılmadığının,
- Varlıkların adet ve değer olarak kayıtlarda gösterilip gösterilmediğinin,
- Varlıkların ilgili mevzuat ve muhasebe prensiplerine uygun ve doğru olarak değerlendirilip, değerlendirilmediğinin,
- Varlıklara giren ve çıkan değerlerin kayıtlarda tam ve doğru olarak yer alıp almadığının,
- İşletmenin borç ve alacaklarındaki artış ve azalışların tam ve doğru olarak gösterilip gösterilmediğinin,
- Kurum ve kuruluşların ekonomik faaliyetleri sonucu varlık artış ve azalışlarının kayıtlar ile mali tablolarda tam ve doğru olarak hesaplanıp hesaplanmadığının,
- Mali tabloların ilgili mevzuat ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun düzenlenip düzenlenmediğinin,
- (Değişik:R.G-21/11/2007-26707) Malî tablolara dayalı vergi beyannameleri ile diğer beyanname ve belgelerin ilgili mevzuata uygun olup olmadığının denetim standartlarına göre, tespiti ile gerçekleşir.

#### Denetim Sözleşmesi

**Madde 51** - (Değişik birinci fıkra:R.G-21/11/2007-26707) Firma, kurum ve kuruluşların serbest muhasebeci malî müşavirler ile yeminli malî müşavirlere yaptıracakları denetim, yazılı sözleşme ile belirlenir. Bu sözleşmenin yapıldığı tarih ile sözleşmede yer alan ve Birlikçe lüzum görülen hususlar, bağlı oldukları odalara bilgi formu ile bir ay içinde bildirilir.

Yeminli mali müşavirlerce sözleşmelerde denetimin tasdik işlemine bağlı olup olmadığı denetime başlamadan önce tespit edilir ve her husus sözleşmede açık olarak belirtilir.

Sözleşmede en az aşağıdaki hususların gösterilmesi mecburidir.

Sözleşmeyi yapan ilgililer,  
Denetimin kapsamı,  
Hazırlanacak tablolar,  
Hesaplanan insan/saat,  
Denetimin yapılacağı yerler,  
Denetim kapsamına alınacak süre ve dönem,  
Varsa önceki dönem denetim yapan meslek mensubu,  
Denetimin başlama ve bitiş tarihleri,  
Raporun teslim edileceği tarih,  
Denetimde görev alacak elemanlar.

### **Denetim Öncesi Saptanacak Hususlar**

**Madde 52** - Meslek mensupları, uzmanlık deneyimlerini ve yeteneklerini gözönünde bulundurarak, teklif edilen işi kabul edip etmemekte serbesttirler. Bunun için denetlenecek kurum ve kuruluş hakkında araştırma yaparak aşağıdaki bilgilerden yararlanırlar.

- a) Genel bilgi;
  - aa) Şirketin unvanı,
  - bb) Hissedarlar ve hisse nispetleri,
  - cc) Faaliyet konusu,
  - dd) İşyerlerinin adresleri,
  - ee) Özetlenmiş mali bilgiler (Bir önceki yıl),  
Sermaye  
İhtiyatlar  
Vergi öncesi kâr  
Cirolar
- ff) Organizasyon şeması,
  - b) Personel Durumu;
    - aa) Ödeme metodu,
    - bb) Yan ödemeler,
    - cc) Personel sayısı ve dağılımı,
    - c) Muhasebe departmanı;
      - aa) Çalışan muhasebe personel sayısı,
      - bb) Muhasebe organizasyon şeması,
      - cc) İdari ve muhasebe prosedürleri,
      - dd) Hesap planı,
      - ee) Muhasebe uygulama araçlarının tespiti (elle yazım veya bilgisayar),
      - ff) Yönetime verilen raporlar,
      - gg) İç kontrol organizasyonunun durumu.
    - d) Satışlar;
      - aa) Satış cirosunun mamullere göre dağılımı,
      - bb) Satış ve tahsil metodları,

- cc) Satış sözleşmeleri ile ihracat dosyalarının düzeni,
- dd) Ortalama müşteri sayısı,
- ee) Kendi grubuna dahil şirketlere satışlar,
- e) Satın alma;
- aa) Yıllık satın alınanın parasal değeri,
- bb) Satıcıların adet olarak miktarı,
- cc) Satın alma departmanının çalışma usulü,
- dd) İthalat dosyalarının düzeni,
- ee) Kendi grubuna dahil şirketlerden satın almalar,
- f) Envanter;
- aa) Envanter sayımı metodu,
- bb) Fiziki sayımın süresi,
- cc) Fiziki sayımın denetimi,
- g) Üretim faaliyetlerinin muhteviyatı.
- h) Maliyet sisteminin saptanması.
- i) Sabit kıymetlerin durumu;
- aa) Yıllara göre dağılımı,
- bb) Değer kayıpları,
- cc) Sayımların kontrolü,
- j) Şirket borç ve alacaklarının durumu.
- k) Vergi idaresi ve diğer resmi kuruluşlarla ilişkileri.
- l) Son iki yıl bilanço ve kâr/zarar tablolarının fotokopileri.
- m) Özel bilgiler.

Meslek mensupları yukarıda belirtilen bilgilerin ışığında denetim ücretini, denetiminin kapsamı ve planlamasını tespit ederler.

### **Denetimin Planlaması**

**Madde 53** - 52 nci maddede belirlenen hususlar bu değerlendirmede dikkate alınarak planlama yapılır. Denetimin zaman sürecini, denetimde görevlendirilecek eleman sayısını ve iş bölümünü, iç kontrol organizasyonundan yararlanıp yararlanılmayacağını, denetimde ağırlık verilecek hususları içeren yazılı bir denetleme programı yetkili meslek mensubu tarafından hazırlanır ve çalışma dosyası açılarak denetime başlanır.

### **Denetim Kontrolü**

**Madde 54** - Meslek mensupları denetimin her safhasında planlama ve kontrolü etkin ve yeterli şekilde yerine getirmelidirler. Denetim faaliyetinde görev alan elemanların çalışmalarını yönlendirilmesi ve denetimin amacına uygun bitirilmesi, denetim sorumluluğunu üstlenen meslek mensubunun görevidir.

### **Bilgi ve Belgelerin Toplanması**

**Madde 55** - Meslek mensubu, kurum ve kuruluşların mali tablolarında yer alan; varlık, kaynak, gelir ve giderlerinin gerçeği yansıtıp yansıtmadığının ve kayıtlara doğru geçirilip geçirilmediğinin tespiti için gerekli bilgi ve belgeleri toplamak ve değerlendirmek amacı ile aşağıdaki çalışmaları yerine getirmelidir.

- a) Muhasebe denetimi;
- aa) Muhasebede kayıt ve matematiksel hataların tespiti,

- bb) Muhasebe hesaplarında hata ve hilelerin tespiti,
  - cc) Muhasebe hesaplarına intikal etmeyen kayıt dışı işlemlerin tespiti,
  - dd) Muhasebe kayıtlarının genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ile mevzuata uygunluğunun tespiti,
  - ee) Muhasebe yöntem ve politikalarının geçmiş yıllar ile mukayesesi ve değişikliklerin nedeninin araştırılması.
  - b) Bilanço denetimi;
    - aa) Aktif ve pasif hesapların denetimi,
    - bb) Dönem içi mizanlar ile hesapların bilançoya doğru yansıtılıp yansıtılmadığının kontrolü,
    - cc) Bilanço gününden önce meydana gelen ve sonradan tespit edilen işlemlere ait kayıtların kontrolü,
    - dd) Envanter işlemlerinin yapılması ve kontrolü,
    - ee) Kapanış kayıtlarının kontrolü.
  - c) Gelir tablosunun denetimi;
    - aa) Hasılat ve maliyet hesapları ile randıman ve firelerin kontrolü,
    - bb) Gelirlerle bu gelirlerin elde edilmesinde yapılan giderlerin karşılaştırılması,
    - cc) Gelir ve gider hesaplarının ilgili mevzuata uygunluğunun kontrolü.
  - d) Vergi Denetimi;
    - aa) Muhasebe belgelerinin mevzuata uygunluğu,
    - bb) Muhasebe defterleri ve kayıtlarının mevzuata uygunluğu,
    - cc) Muhasebe kayıtlarına geçmeyen işlemlerin ve belgelerin tespiti,
    - dd) Aktif ve pasif hesapların değerlemelerinin mevzuata uygunluğu,
    - ee) Alış, satış, dış ticaret, gelir ve giderlerde hata ve hilelerin tespiti,
    - ff) Vergi matrahının doğruluğunun tespiti,
    - gg) Vergi beyannamelerinin (yıllık, münferit ve özel) mevzuata uygunluğunun tespiti.
  - e) Tabloların mali analizleri.
  - f) Bilançoların muhasebe kayıtlarına uygunluğunun kontrolü.
  - g) Bilanço kalemlerinin standart şekle uygunluğunun kontrolü.
  - h) Dönem sonuçlarının yıllık beyannameye intikalinin mevzuata uygunluğunun kontrolü.
- Kurum ve kuruluşlarca istenilecek denetim hizmetlerinde yukarıda belirtilen denetim ilkelerinden, ilgili olanları uygulanır.

### **Denetim Çalışma Kâğıtları ve Çalışma Dosyası**

**Madde 56** - Meslek mensubu, denetimini düzenli bir kayıt sistemi içinde yapmalıdır. Bu kayıt düzeni, çalışma kâğıtları ve bunları toplayan çalışma dosyası ile yerine getirilir.

Çalışma kâğıtları; meslek mensuplarının denetleme yöntem ve teknikleri ile toplanan kanıt ve değerlendirmeleri sonucu ulaşılan kanaati ihtiva eden kâğıtlar olup uygulamada kullanılması mecburidir. Ayrıca, yeminli mali müşavirlerin yaptığı tasdik işlemi ile ilgili denetimlerde, resmi defterler ile gerekli görülen belge ve kayıtlar tarih ve imza atılarak mühürlenir.

Çalışma kâğıtlarının formu, en az aşağıdaki bilgileri ihtiva etmesi şartı ile; meslek mensubunca serbestçe düzenlenebilir.

- a) Denetlenen müşteri, denetimin dönemi, hazırlandığı tarih, hazırlayan meslek mensubunun adı ile sorumlu meslek mensubunun imzası yer almalıdır.



b) İleride denetim faaliyeti araştırıldığında; meslek mensubunun savunmasını temin edecek şekilde; yapılan denetim çalışmalarının tüm safhalarını ve sorumluluk safhalarını göstermelidir. Bir yılı kapsayan denetimlerde denetimin en az her ay yapılması ve çalışma kâğıtlarının aylık denetim faaliyetlerini göstermesi zorunludur.

c) Hesapların tetkikinde kullanılan özel işaretlerin açıklanması, hesap teyitleri, meslek mensubunun iç kontrol sisteminden yararlanıp yararlanmadığı veya düşünceleri açıkça gösterilmelidir.

d) Denetim programına göre denetimi yapılan hususlar ile aksayan denetim faaliyeti konuları nedenleri ile belirtilmelidir.

Çalışma kâğıtları çalışma dosyası içinde on yıl süre ile yetkililerin isteği ile ibraz edilmek üzere saklanmalıdır.

Çalışma dosyası: Çalışma kâğıtlarının, doğruluk testlerinin, yazışmaların, denetlenen kuruluşa ait mukavelelerin, talimatların, yönetim karar suretleri gibi meslek mensubunun denetlenen kurum ve kuruluştan ibrazını istediği belgelerin muhafaza edilmesi amacıyla kullanılan denetim dosyasıdır.

#### **Kanunsuz İşlemleri Bildirim Yükümlülüğü**

**Madde 57** - Meslek mensupları; mesleki sorumluluğunun bilincinde, denetim faaliyeti sırasında mevzuat hükümlerine aykırı hatalı ve hileli işlemleri tespit ettikleri takdirde, müşterilerine hata ve hilelerin düzeltilmesini teklif ederler. Bu teklife rağmen, hata ve hilelerin düzeltilmemesi halinde durum Yönetmeliğin 59. maddesinin (c) bendinde belirtilen olumsuz raporla ilgili mali mercilere aksettirilir. Adli yargıya, intikali gerekli olan ve suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulması mecburidir.

#### **Denetim Raporu**

**Madde 58** - Denetim Raporu;

- Genel bilgi bölümü; ilgililerin belirtildiği,
- Denetim kapsam bölümü; dönemi belirtilen mali tabloların genel kabul görmüş denetim standartlarına göre düzenlenip düzenlenmediğinin belirtildiği,
- Meslek mensubunun açıklama ve görüş bölümü, denetiminin sonucunda meslek mensubunda oluşan kanaatinin belirtildiği,
- Rapor tarihi bölümü; denetimin bittiği tarihin gösterildiği,
- Meslek mensubunun imzası; sözleşmeyi imzalayan denetimin sorumluluğunu yüklenen meslek mensubu tarafından raporun imzalandığı bölümleri içerir.

#### **Denetim Raporu Çeşitleri**

**Madde 59** - Denetim raporları meslek mensubunun denetim sonucu oluşan görüşüne göre;

- Olumlu rapor; denetim faaliyetinin bitiminde meslek mensubunun olumlu görüşünü ihtiva eden rapordur.
- Şartlı denetim raporu; meslek mensubunun denetim sırasında karşılaştığı denetim kapsamındaki sınırlamalar ile denetlenmesini istediği halleri ihtiva eden rapordur.
- Olumsuz rapor; meslek mensubunun, denetim sırasında incelenen yerlerin ve kuruluşların gerçek durumunu yansıtmadığı kanaatine varması sonucu düzenlediği rapordur.

### **Denetleme Raporu ile İlgili Diğer Hususlar**

**Madde 60** - Serbest muhasebeci mali müşavirlerce düzenlenen raporlar ile yeminli mali müşavirlerce tasdiki ihtiva etmeyen raporlarda “ilgili mevzuata uygundur” ibaresi kullanılmaz. Bunun yerine ilgili olan mevzuat hükümlerinin açıkça yazılması zorunludur. Bu ibare ancak yeminli mali müşavirlerce tasdiki ihtiva eden raporlarda kullanılır.

Tasdik işlemine bağlı olsun olmasın denetim raporlarının denetimden sorumlu meslek mensubunca bizzat imzalanması esastır. İmzaları yanında meslek unvanı, bağlı olduğu oda ve oda sicil kayıt numarası belirtilir.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Ruhsat Alan Meslek Mensuplarının Hak ve Ödevleri**

#### **Haklar**

**Madde 61** - Ruhsat almış olan meslek mensupları bağımlı veya meslek konusu dışında başka işlerde çalıştıkları, ya da mesleki faaliyette bulunmadıkları hallerde;  
a) Meslek kütüğündeki kayıtları, kanunlarında mani bir durum yoksa veya kendi istekleri dışında silinemez.  
b) Meslek kütüğüne kayıtlı olmaları halinde;  
aa) Odalar ve birliğin faaliyetlerine katılırlar,  
bb) Üyelikten doğan haklarını kullanırlar.

#### **Ödevler**

**Madde 62** - Ruhsat alan meslek mensupları bağımlı veya meslek dışında çalıştıkları ya da mesleki faaliyette bulunmadıkları takdirde unvanlarını ve tasdik yetkilerini kullanamazlar. (Değişik son cümle:R.G.:21/11/2007-26707) Oda ve Birliğe karşı üyelikten doğan ödevlerini yerine getirirler.

### **Ruhsat Alan Meslek Mensuplarının Meslek Kütüğünden Silinmesi**

**Madde 63** - Ruhsat alan meslek mensupları aşağıdaki hallerde meslek kütüğünden silinir.  
a) Bu Yönetmeliğin 35. maddesinin b, c, d ve e bentlerinde yazılı hallere göre meslek mensuplarının çalışanlar listesinden silinmesi,  
b) Ruhsatın herhangi bir sebeple iptal edilmesi,  
c) Kendi isteği ile kaydını sildirmesi,  
d) Ölümü,  
e) Diğer sebepler.

Yeniden müracaat edenlerden istenecek belgeler kaydın silinme nedenleri dikkate alınarak ilgili odaca belirlenir.

## BEŞİNCİ BÖLÜM Çeşitli Hükümler

### **Tebliğlerle Uygulama Birliğini Sağlamak**

#### **Madde 64 – (Değişik:R.G-21/11/2007-26707)**

Kanunun 2 nci maddesinde belirtilen meslekî konularla ilgili olarak yapılacak çalışmalar hakkında, meslek mensupları arasında uygulama birliğini sağlamak için Birlik tebliğler çıkarmak suretiyle düzenlemeler yapılabilir.

**Madde 65** - Kanunun 2 nci maddesinin (a), (b) ve (c) fıkralarında sayılan işleri, meslek mensubu unvanını kazanmaksızın birden fazla müessese veya kuruluştaki yapanların faaliyetleri, Kanunun 3 üncü maddesinde hükme bağlanan meslek unvanlarının haksız kullanılması sayılır.

### **Geçici Maddeler**

**Geçici Madde 1** - Çalışmaları Maliye ve Gümrük Bakanlığı dışındaki Bakanlık, kurum ve kuruluşlarca düzenlenen bağımsız denetleme kuruluşları ve denetçiler 30/06/1990 tarihine kadar Kanun ve bu Yönetmelik hükümlerine göre gerekli düzenlemeleri yapmaları halinde mesleki faaliyetlerine devam edebilirler.

**Geçici Madde 2** - Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihe kadar, serbest muhasebeci ve serbest mali müşavir gibi çeşitli sıfatlarla Kanunun 2 nci maddesinde belirtilen mesleki faaliyetlerde bulunan kişiler Geçici Kurul'dan izin almadıkça; kuruluşlar ise Kanun ve bu Yönetmelik hükümlerine göre ortaklık bürosu veya şirket olarak çalışmak üzere gerekli düzenlemeleri yapmadıkça 01/01/1990 tarihinden itibaren hiçbir mesleki faaliyette bulunamazlar.

**Geçici Madde 3** - Birlik kurulup, Yönetmeliği yayınlanıncaya kadar, bu Yönetmelik hükümleri uygulanır.

#### **Geçici Madde 4 – (Ek:R.G-21/11/2007-26707)**

Bu Yönetmeliğin yayımlandığı tarihte faaliyette bulunan şirketlerden daha önce ortaklık yapısındaki değişiklikleri bildirmeyenler, Yönetmeliğin yayımlandığı tarihten itibaren üç ay içinde değişikliğin yapıldığı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin aslını bir dilekçe ekinde bağlı oldukları odalara vermek zorundadırlar.

Meslek mensupları, bu Yönetmelikle yapılan düzenlemelere, Yönetmeliğin yayımı tarihinden itibaren bir yıl içinde durumlarını uygun hale getirmek zorundadırlar.

#### **Geçici Madde 5 – (Ek:RG-22/5/2015-29363)**

Meslek mensupları halen kullanmakta oldukları tabelaları bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden itibaren bir yıl içerisinde 15 inci maddeye uygun hale getirmekle yükümlüdürler.

**Geçici Madde 6 – (Ek:RG-22/5/2015-29363)**

Serbest Muhasebeci unvanıyla görev yapan mevcut meslek mensupları ile Serbest Muhasebecilik stajına devam edenlerden stajını başarı ile bitirenler, Kanunun 2 nci maddesinin (A) fıkrasının (a) bendinde belirtilen işleri yaparlar ve bu Yönetmelikte yer alan hükümlere tabi olurlar.

**Yürürlük**

**Madde 66** - Geçici Kurul tarafından hazırlanan bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**Madde 67** - Bu Yönetmelik hükümlerini **(Değişik ibare:RG-22/5/2015-29363)** Maliye Bakanı yürütür.

<sup>(1)</sup> *Bu yönetmeliğin adı “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin adı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliği” iken 22/5/2015 tarihli ve 29363sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik” ile metne işlendiği biçimde değiştirilmiştir.*