

## SERBEST MUHASEBECİLİK, SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEK AHLAK KURALLARI İLE İLGİLİ MECBURİ MESLEK KARARI

### Amaç

**Madde 1-** 3568 sayılı Kanun'a göre ruhsat almış Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin taşımaları gereken asgari nitelikler, yasal davranışları ve sorumlulukları 3568 sayılı Yasa ile bu Yasa'ya dayanılarak çıkarılan Yönetmeliklerle düzenlenmiştir. Bu mecburi meslek kararının amacı yasal gerekleri aşan ölçüde meslek mensuplarının kendilerini kontrol etmeleri amacıyla moral ilkeler sistemini, toplum, müşteriler ve diğer meslek mensuplarıyla ilişkilerde uyulması gereken ve yerine getirilmesi gereken kuralları içerir.

### Kapsam

**Madde 2-** Bu mecburi meslek kararı ile saptanan meslek ahlak kuralları Serbest Muhasebecileri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirleri ve Yeminli Mali Müşavirleri ve muhasebe meslek şirketlerini (muhasebe, denetim, müşavirlik ve tasdik şirketleri) kapsamaktadır. Bazı kurallar tüm meslek mensuplarını veya muhasebe şirketlerini kapsamayabilir. Tüm meslek mensuplarını kapsamayan ahlak kuralları bundan sonraki maddelerde yeri geldiğinde belirtilecektir.

### Meslek Ahlakı ve Önemi

**Madde 3-** Meslek ahlakı, ruhsatlı meslek mensuplarının yeterlilik, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsız karar alabilme, kendi kendilerini denetlemelerinin ve dürüstlüğünün simgesidir. Meslek ahlakı kuralları, bu mesleki kararda tanımlanan meslek ahlakı anlayışını benimseyen ruhsatlı



meslek mensuplarını yücelttiği gibi alçaltıcı tutum ve davranışlara karşı korur.

Mesleki ahlak kuralları, moral ve profesyonel davranış standartlarının seviyesini belirlediği gibi cezalandırılması gereken davranış ve tutumların saptanmasında yargıların temelini oluşturur.

Cezalandırılması gereken davranışlar, 3568 sayılı Yasa'nın ilgili maddeleri ve 3568 sayılı Yasa'ya dayanılarak çıkarılan Disiplin Yönetmeliği ile diğer Yönetmeliklere göre Meslek Odaları, TÜRMOB ve gerektiğinde mahkemeler tarafından ele alınır ve bir yargıya varılır.

Bu durumda toplum; ruhsatlı meslek mensuplarının (Serbest Muhasebecilerin, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin ve Yeminli Mali Müşavirlerin) ve muhasebe meslek şirketlerinin bir Yasa'larının varlığını ve meslek mensuplarının ahlaki değerlerinin yüceliğini anlar ve meslek hakkında yargıya varır. Ahlaki kurallar, mesleğin uygulanması sonucunda yüce değerlere sahip meslek mensuplarınca saptandığından, mesleğe girmek isteyenler için bir rehber ve meslek mensupları için bir ölçü niteliğindedir.

## **Mesleki Uzmanlık**

**Madde 4** - Ruhsatlı bir meslek mensubu veya bir mesleki şirket mesleki ve ahlaki standartlarla bağdaşmayan herhangi bir iş anlaşması yapamaz.

## **Defter Tutma ve Finansal Tabloları Hazırlama**

**Madde 5** - Defter tutma ve bu defterlere göre finansal tabloları hazırlama işleri yalnız Serbest Muhasebeciler ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler tarafından yapılır.

Yeminli Mali Müşavirler mesleki hizmet verdikleri firmalara finansal tabloların hazırlanması sırasında danışma hizmeti vererek yönlendirirler. Ancak finansal tabloların hazırlanmasında muhasebe defterleri tutmaları yasaklandığından Yeminli Mali Müşavirlerin doğrudan doğruya sorumluluk yüklenmeleri mümkün değildir.

(Danıştay 8. Daire'nin 22.01.2003 tarihli ve E: 2001/4384, K: 2003/295 sayılı kararı ile meslek kararının 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası iptal edilmiştir.)<sup>1</sup>

YMM'ler düzenledikleri raporlarda muhasebe işlerini yapan SM ve SMMM'leri belirtirler.

### **Muhasebe İlkelerine ve Standartlarına Uyuma Zorunluluğu**

**Madde 6** - Finansal tablolara esas teşkil edecek muhasebe kayıtları, genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kuralları dikkate alınarak düzenlenir. İlgili kurum ve kurullar tarafından veya Yasa'larla belirlenen standartlara uygun olmayan Finansal Tablolar düzenlenemez.

Muhasebe kaydı yapan ruhsatlı meslek mensupları, hazırladıkları, Finansal Tabloların dipnotlarında genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kuralları ile muhasebe standartlarındaki sapmaları belirtmelidirler.

TÜRMOB'dan ruhsat almış bütün meslek mensupları TMMOB (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) tarafından yayınlanan standartlara uyarlar.

### **Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık**

**Madde 7-** Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler gerçekleri bilerek saptıramazlar ve 3568 sayılı Kanun'un 2. Maddesinde belirtilen unvanlara göre yetkili olunan işlerin yapılması sürecinde bağımsızdırlar. İşlerini dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık içinde yürütürler. Meslek mensubu, Vergi Kanunları'nın ve diğer Yasaların yorumlanmasında; kendi düşünceleri ve yargısı ile oluşan yorumunu destekleyen yeterli dayanakların da olması koşuluyla kararlarında tarafsız olmak durumundadır. Meslek mensuplarının bir işverene bağlı olarak çalışması, mesleki kurallara uyararak bağımsız çalışmasına engel olmamalıdır.

1 İptal edilen fıkra : "YMM'ler, muhasebe işlerini ruhsatlı SM ve SMMM'lere yaptırmayan işletmelerin işlerini yapamazlar."



## Mesleki Özen ve Titizlik

**Madde 8-** Meslek mensupları 3568 Sayılı Yasa'nın 2'nci maddesinde yazılı işlerden unvanlarına göre yetkili oldukları mesleki hizmetleri yerine getirirken, gerekli olan mesleki özen ve titizliği göstermek zorundadırlar. Ruhsatlı meslek mensupları, yanlarında çalıştırdıkları personelin çalışmalarının her aşamasında gerekli özen ve titizliği gösterip göstermediklerini gözetip denetlemek durumundadırlar.

## Tasdik İşlerinde ve Denetimde Bağımsızlık Kuralı

**Madde 9 -** Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir, denetim görevi ile ilgili tüm konularda bağımsız düşünmesini ve davranmasını sağlayacak koşullara sahip olmalıdır. Bağımsızlık, Yeminli Mali Müşavirlerce yapılan tasdik işleri için de gereklidir.

Denetim ve tasdik işlerinde ilgili meslek mensubunun, bağımsızlığı kamu yararı ilkesini gözetmenin yanı sıra, müşterisine karşı önyargısız ve tarafsız bir tutum içinde bulunmayı kapsar. Aksi takdirde ruhsatlı meslek mensubu, meslek tekniği açısından ne kadar yeterli olursa olsun, denetim sonucunda elde edilecek bulguların güvenilirliği için gerekli olan tarafsızlığını yitirecektir.

Meslek mensuplarının iş alması sırasında sözleşme öncesi ya da sonrasında, maddi ya da maddi olmayan güvence vermesi yasaktır. Meslek mensubundan hizmet isteyenlerin güvence istemeleri durumunda mesleki faaliyetin bağımsızlık ilkesi zedeleneceğinden, meslek mensupları bu tür işler için öneri veremezler.

## Sır Saklama

**Madde 10 -** Ruhsatlı meslek mensupları, mesleki faaliyetleri sırasında müşterileriyle ilgili edindiği bilgileri ve sırları müşterilerinin izni olmadıkça, mesleki faaliyetleri son bulsa dahi açıklayamazlar. Ruhsatlı meslek mensupları, sır saklama kuralına personellerinin de uymasını sağlamakla yükümlü olup, aksine davranan personeli bir daha çalıştırmamaları ve diğer meslek mensuplarını bu kişiler hakkında bilgilendirmeleri gerekir.

## Ücretler

**Madde 11** - (Danıştay 8. Daire'nin 22.01.2003 tarihli ve E: 2001/4380, K: 2003/294 sayılı kararı ile meslek kararının 11 inci maddesinin birinci fıkrası iptal edilmiştir.)<sup>2</sup>

Başka bir meslek mensubu, asgari ücretin üstünde yapılan işlere haklı bir gerekçe göstermeksizin daha düşük ücretle yapmak üzere talip olmaz.

## Denetim Standartları ve Muhasebe İlkeleri

**Madde 12-** Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir TÜRMOB'un yayımladığı genel kabul görmüş denetim standartlarına uyumlu çalışma yapmadıkça, adının finansal tablolarla ilişkilendirilmesine izin vermez.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler, TÜRMOB'un benimsediği TİMÜDESK'in standartları ile standart yayımlanmamış konularda genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kurallarına uyulmadan hazırlanmış finansal raporlar için, bu standartlar ve ilkeler doğrultusunda hazırlandığı yönünde görüş bildiremezler.

## Öngörü Yasağı

**Madde 13** - Meslek mensubu, varsayıma dayalı bilgilerden hareketle finansal tablolar ve raporlar hazırlayamaz. Ruhsatlı bir meslek mensubu, kendisinin gerçekleşeceğini bildiği izlenimi veren herhangi bir geleceğe dönük işlemlere, adının karıştırılmasına izin vermez.

Proforma Bilanço ve Gelir Tablolarının hazırlanmasının veya gerçekleşmesini destekleyen görüşlerin bildirilmesinde herhangi bir ruhsatlı meslek mensubunun adının karıştırılması yasaktır.

2 İptal edilen fıkra: "Ruhsatlı meslek mensupları yaptıkları işleri, Oda ve Birlik tarafından saptanmış ve ilan edilmiş ücretlerin altında yapamazlar."



## Haksız Rekabet Yasağı

**Madde 14** - Bir meslek mensubu, mesleki dayanışma ve sorumluluk bilinci ile diğer bir meslek mensubunun iş yaptığı bir kişi veya kuruma, aynı işi yapmak üzere girişimde bulunamaz.

Ücret düşürmeye yönelik önerilerde ve personel sağlanması gibi konularda meslek mensupları birbirlerine zarar verecek davranışlarda ve girişimlerde bulunamazlar.

Bir müşteri, muhasebe ve müşavirlik işlerini yapan bir meslek mensubu bulunmasına rağmen bir başka meslek mensubundan hizmet isterse, meslek mensubu diğer meslek mensubu ile ilişki kurmalıdır.

## Personel Sağlanması

**Madde 15-** Ruhsatlı bir meslek mensubu, başka bir meslek mensubunun personeline bu meslek mensubuna haber vermeden, doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak kendisi ya da müşterisi adına iş önerisinde bulunamaz. Bu kural personelin kendi girişimi ya da bir ilana dayanarak iş başvurusu halinde uygulanmaz.

## Dürüst Olmayan Davranışlar

**Madde 16** - Meslek mensupları dürüstlük ilkesine uygun olmayan davranışlarda bulunamazlar.

## Reklam ve Teşvik Yasağı

**Madde 17** - Reklam yapılması yasaktır. Bu nedenle bir gazete, dergi ya da benzeri duyuru araçlarından herhangi birinden yararlanarak reklam yapmak yasaktır. Meslek mensubu, basına bülten dağıtmak veya demeç vermek suretiyle kendi firmasının mesleki deneyim hizmetlerini yüceltmez ya da reklam edemez.

Meslek mensubu herhangi bir yazar veya muhabir ile görüştüğünde, vereceği bilgilerin nasıl kullanılabileceğini kontrol edemeyeceğinden, muhabire, meslek ahlak kurallarının gerektirdiği sınırlamaları açıklamalıdır. Ancak toplumun ilgilendiği konularda meslek mensubunun yaptığı

yayımlar ve demeçlerinin haber programlarında verilmesi, yazı ve haber yazılması veya yazması reklam sayılmaz.

Meslek mensuplarının gazete ve dergilerde yazı yazmaları, haber programları yapmaları ya da kitap yazmaları durumunda, bunları yayımlayan yayımcı tarafından yapılacak övgülerde ve tanıtımlarda; yazar olan meslek mensubunun özgeçmişi, öğrenimi, mesleki unvanı, deneyimleri, mesleki şirket ortaklığı ve ifa ettiği belli başlı görevleri yer alabilir. Bu övgü ve tanıtımlarda meslek unvanı dışında “vergi uzmanı”, “yönetim danışmanı”, “eski vergi dairesi müdürü”, “eski inceleme elemanı” gibi herhangi bir mesleki uzmanlığı gösteren bir tanıtım kullanılmaz. Yazarlık ve akademik unvanlarının kullanılması reklam sayılmaz.

Eğitim seminerlerine katılma reklam sayılmaz.

Meslek mensubunun diğer meslektaşlarına mesleki hizmet sunmak üzere kişisel ilişkide bulunması veya önerilerini mektupla bildirmesi reklam sayılmaz.

Meslek mensubu veya mesleki şirketin kullandığı yazışma kağıtları meslek onuruna yakışan biçimde düzenlenmeli ve üzerinde şirket ve mesleki unvanlar dışında ayrı bir uzmanlık dalı belirtilmemelidir. Bu kağıtlarda mesleki şirketin veya büronun unvanı, adresi, telefon, faks, internet ve benzeri iletişim numaraları, ortakların, vefat etmiş ortakların, kurucuların isimleri ve hizmet süreleri, ortaklardan ayrı olduklarını belirten bir çizgi ve başlık altında ayrılması koşuluyla çalıştırılan meslek mensuplarının adları, diğer şehirlerde işbirliği yapılan meslek mensupları ile şubelerinin adları yer alabilir.

Meslek mensupları ve yanlarında çalışan meslek mensupları ile görevli diğer personelin kullandıkları kartvizitler reklam sayılmaz. Bu kartlar, yalnızca kart sahibinin adını ve soyadını, mesleki şirketin veya büronun unvanını, adres ve telefon-faks numaralarını, mesleki unvanı ile bürodaki ya da şirketteki yönetici, ortak, danışman gibi unvanları taşır. Bu kartvizitlerde herhangi bir uzmanlık alanı ya da eski görevlerini belirten rumuz veya unvanların yer alması reklam kapsamında olduğundan yasaktır.



Bağımlı çalışan meslek mensupları ruhsatlarının türüne göre, Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir unvanlarını kullanabilirler. Ancak bağımlı meslek mensuplarının ticari faaliyetler sırasında bu unvanlarını kullanmaları yasaktır.

Meslek mensubu veya mesleki şirketin yayınladığı bildirimlerin, sirkülerin, bültenlerin, işe alma broşürlerinin, bazı ticari konularda kendi personeli, müşterileri, avukatlar, bankalar, aracı kurumlar, akademik çevreler gibi mesleki ilişkilerin sürdürüldüğü kimselere gönderilmesi reklam sayılmaz. İş için başvurulara, işe alınma görüşmelerine girmeyi düşünen öğrencilere, özel olarak istemde bulunan kişilere ve öğrenim kuruluşlarına bu yayınların bir kopyasının verilmesi veya gönderilmesi reklam sayılmaz.

Meslek mensubunun bürosunu veya mesleki şirketini tanıtan özel dosya, katalog, baskılı bloknot ve kalem kullanılması reklam sayılmaz.

### **Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasağı**

**Madde 18-** Müşteriye sunulan hizmetler için önerilen ücretleri düşürecek parasal cezai yaptırımları taşıyan sözleşmeler yapılamayacağı gibi, komisyon ve benzeri ödemelerin yapılması yasaktır. Ancak, anlaşma yapılan müşteriye hizmet sunan başka bir ruhsatlı serbest çalışan meslek mensubuna bu hizmetlerden yararlanılması halinde ücret ödenmesi yasak değildir.

### **Bağdaşmayan İşler**

**Madde 19 -** Ruhsatlı meslek mensuplarından denetim ve tasdik işi yapanlar mesleki hizmetlerinde objektifliklerini bozan işler yapmaları yasaktır. Ancak kamu görevi niteliğinde olan siyasi faaliyette bulunma, düşüncesini açıklayan yazı yazma, sanat faaliyetlerinden sayılan edebi eserler yayımlama, (...)³, gazetecilik ve öğretim üyeliği veya görevliliği yapmak meslekle bağdaşan işlerden sayılır. Yönetim danışmanlığı mesleki faaliyet sayıldığından bağdaşmayan işler kapsamında değildir.

3 (Danıştay 8. Daire'nin 22.01.2003 tarihli ve E: 2001/4384, K: 2003/295 sayılı kararı ile maddede geçen "avukatlık" ibaresi iptal edilmiştir.)



## Diğer Meslek Mensupları Aleyhinde Konuşma Yasağı

**Madde 20-** Ruhsatlı bir meslek mensubu başka bir ruhsatlı meslek mensubunun veya mesleki şirketin mesleki yeterliliği aleyhinde konuşması, yorumda bulunması veya görüş bildirmesi meslek ahlakına aykırı olup yasaktır.

(Danıştay 8. Daire'nin 22.01.2003 tarihli ve E: 2001/4384, K: 2003/295 sayılı kararı ile meslek kararının 20 nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları iptal edilmiştir.)<sup>4</sup>

Yasal düzenlemeler saklıdır.

## Denetimde Kamu Sorumluluğu

**Madde 21 -** Denetim yapan ruhsatlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirler, meslekten olmayan kimselere veya meslek mensuplarına yanlış ve hatalı bilgi içermeyen raporlar vermesi, meslek mensubunun ahlaki sorumluluğunun gereği olan kamu yararı ilkesinin gözetilmesinin bir sonucudur.

4 İptal edilen fıkralar: "Denetim yapan ruhsatlı bir Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya bir Yeminli Mali Müşavir başka bir meslek mensubu tarafından denetlenmiş ve görüş raporuna bağlanmış işleri denetleyemez. Bu meslek mensupları bölünme ve birleşme durumlarında yaptıkları denetimlerde diğer meslek mensuplarının raporlarını referans göstermek suretiyle denetim raporlarını düzenlerler.

Yeminli Mali Müşavirler tasdik işlerinde karşıt inceleme yaptıkları işletmelerde başka Yeminli Mali Müşavir tarafından tasdik ya da denetim veya serbest çalışan bir ruhsatlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir tarafından denetim yapılıyorsa, karşıt inceleme yapılması gereken firmanın kayıtları üzerinde inceleme yapmaları meslek ahlakına aykırı olduğundan yasaktır. Ancak bu tasdik ya da denetimi gerçekleştirmiş meslek mensupları, imzalı tasdik ya da denetim raporlarını referans olarak göstermek suretiyle denetim ya da tasdiklerini tamamlarlar. Bu durumlarda karşıt inceleme yapılması söz konusu firmanın tasdikini yapan Yeminli Mali Müşavir ya da denetimini yapan Yeminli Mali Müşavir veya ruhsatlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavire uygunluğunun bildirilmesi veya alınması zorunludur. Tasdik veya denetim tamamlanmamışsa, bu konuda ya diğer meslek mensubundan karşıt inceleme için izin alınır, ya da onun sorumluluğunu üstlendiğine ilişkin düzenlenecek tutanak rapora eklenebilir."



## **Yürürlük**

**Madde 22 -** Bu mecburi meslek kararı yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

## **Yürütme**

**Madde 23-** Bu mecburi meslek kararının hükümleri, TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) Yönetim Kurulu tarafından yürütülür.