

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2014/155

İstanbul, 28.08.2014  
Ref: 4/155

**Konu:**

**BAĞIMSIZ ÇALIŞAN SMMM VE YMM'LER İLE FİNANSAL PİYASALARDA DENETİME YETKİLİ BAĞIMSIZ DENETİM KURULUŞLARININ 5549 SAYILI KANUN KAPSAMINDA YÜKÜMLÜ SAYILMALARINA DAİR YÖNETMELİK DÜZENLEMESİ DANIŞTAY TARAFINDAN İPTAL EDİLMİŞTİR**

Bir işverene bağlı olmaksızın çalışan SMMM ve YMM'ler ile finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşlarının "*Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelik*" kapsamında yükümlü sayılmalarına dair, söz konusu yönetmeliğin "Yükümlü" başlıklı 4. maddesinin birinci fıkrası aşağıda yer verdiğimiz (t) ve (u) bentleri Danıştay 10. Dairesi'nin 21.02.2014 tarihli E.2010/1636, K.2014/1040 kararı ile iptal edilmiştir.

*t. (02.01.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmeliğin 2 nci maddesiyle değişen şekli.) Bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler.*

*u. (02.01.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmeliğin 2 nci maddesiyle eklenmiştir.) Finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları."*

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

**EK:**

Ankara Yeminli Mali Müşavirler Odası'nın 21.08.2014 tarihli duyurusu ve Danıştay 10. Dairesi'nin karar metni.

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER****YMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)**Güray ÖĞREDİK****SMMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)



**ANKARA  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER  
ODASI**

(CHAMBER OF SWORN-IN CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF ANKARA)



Ankara, 21 Ağustos 2014  
Sayı : D.52/ 8603

Sayın Üyemiz,

- İlgi:** a) 13.08.2010 tarih ve D.52/6281 sayılı yazımız.  
b) 23.09.2011 tarih ve D.52/1541 sayılı yazımız.

Bilindiği üzere, 09.01.2008 tarih ve 26751 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, Yüklümlü başlıklı 4 ncü Maddesinin (t) bendi 02.01.2010 tarih ve 27450 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 2.Maddesi ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“t) Bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler.”

Ayrıca, maddeye “Finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları” şeklinde (u) bendi eklenmiştir.

49.YMM Oda Başkanları Kurulu’nun 18.01.2010 tarih ve 5 sayılı Kararı ile meslek mensuplarının şüpheli işlemin gerçekleşmesi anında olayın içinde bulunmadıkları için yükümlü tanımına dahil edilmemeleri gerektiği ve bu nedenle meslek mensuplarımızın böylesine bir yükümlülük altına girmemeleri için söz konusu Yönetmeliğin Yüklümlü başlıklı 4. Maddesinin (t) bendinin ve aynı maddeye eklenen (u) bendinin iptali ve yürütmenin durdurulması amacıyla TÜRMOB tarafından dava açılmasının uygun olacağına Karar verilmiş ve konu TÜRMOB Başkanlığına bildirilmiştir.

Tarafımızdan yapılan bu bildirim üzerine TÜRMOB Başkanlığı tarafından açılan dava sonucunda yürütmenin durdurulması istemi kabul edilmiş, Danıştay 10. Daire’nin 09.06.2010 tarih ve 2010/1636 Esas. No.lu Kararı ilgi a) yazımız ekinde sizlere duyurulmuştur.

İlgi b) yazımız ekindeki Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu’nun 14.07.2011 tarih ve 2010/1043 sayılı Kararında; Başbakanlık ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılan itirazlar sonucu Danıştay 10.Daire tarafından verilen söz konusu yürütmenin durdurulması Kararının kaldırılmasına karar verilmiştir.

Bu defa, Danıştay 10.Daire’nin 21.02.2014 gün ve E:2010/1636, K:2014/1040 sayılı kararı ile; 09.01.2008 tarih ve 26571 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 İPTALİNE karar verilmiştir.

Bilgilerinize sunulur.



**Ek:** Danıştay 10.Daire Başkanlığı’nın 21.02.2014 gün ve E:2010/1636, K:2014/1040 sayılı kararı

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

Esas No : 2010/1636  
Karar No : 2014/1040

**M** TÜRMOB  
Gelen Evrak

Tarih: 12.08.2014  
Sayı: 14609

**Davacı** : Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli  
Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)

**Vekilleri** : Av. İbrahim Okcu, Av. Zehra Nur Ünal  
Gençlik Cad. No:107 Anıttepe Çankaya/ANKARA

**Davalılar** : 1- Başbakanlık - ANKARA

**Vekili:** Hukuk Müş. Sibel Çıvanbay - Aynı yerde

2- Maliye Bakanlığı - ANKARA

**Vekili:** Av. Fatma Uslu - Aynı yerde

**İstemin Özeti** : 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan

Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin; 5549 sayılı Yasada yükümlülerin açıkça sayılmak suretiyle belirlendiği, anılan yasadaki yükümlüler arasında sayılmayan muhasebe ve mali denetim işleriyle uğraşan meslek mensuplarının yönetmelikle yükümlüler kapsamına alınmasının hukuka aykırı olduğu ve yasanın sistematliğini bozduğu, 5549 sayılı Yasanın 3., 4. ve 6. maddelerinde yükümlülerin kendileri nezdinde yapılan veya aracılık ettikleri işlemlerde işlem yapılmadan önce ilgililerin kimliklerinin tespiti zorunluluğu öngörüldüğü, dolayısıyla yükümlülük için "işleme taraf olma" veya "işleme aracılık etme" kriterlerinin arandığı, muhasebe ve denetim faaliyetlerini yürüten meslek mensuplarının görevinin zaten gerçekleşmiş işlemleri bir süre sonra muhasebeleştirme veya muhasebeleştirilmiş işlemleri denetlemek olduğundan ve işlemlere taraf veya aracılık etmeleri durumlarının mümkün olmaması nedeniyle meslek mensuplarının yükümlü olamayacakları, 3568 sayılı Yasanın 43. maddesine göre meslek mensuplarının işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa edemeyecekleri, şüphe üzerine bildirim yükümlülüğü kapsamına alınmalarının hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

**Savunmaların Özeti** : 5549 sayılı Yasanın 2/d maddesinde yükümlülerin tek tek sayılmayıp, yükümlülerin faaliyet gösterdiği alanların belirlendiği, yükümlülerin Yönetmeliğin 4. maddesinde sayıldığı, kanunda faaliyet alanları belirlendiğinden, sistematliğine uygun olarak diğer alanlarda faaliyet gösterenleri yükümlü saymak konusunda Bakanlar Kuruluna açık yetki verildiği, 5549 sayılı Yasanın 2. maddesinin gerekçesinden de bunun amaçlandığının anlaşılacağı, suç gelirlerinin aklanmasında muhasebenin başlı başına bir aklama aracı olarak kullanılabileceği, aklama ve terörün finansmanı ile mücadelede boşluk doğmaması için bu meslek mensuplarının kapsama alınmasının zorunlu olduğu, Avrupa Birliği katılım müzakereleri çerçevesinde de bunun zorunluluk oluşturduğu, şüpheli işlem bildirim yükümlülüğünün yasal bir zorunluluk olup, sır saklama mecburiyetinin ihlali anlamına gelmediği, mevzuatımıza göre yasal bildirimlerin sır saklama yükümlülüğünün ihlali ve suç sayılmayacağı belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

**Esas No : 2010/1636**

**Karar No : 2014/1040**

**Danıştay Tetkik Hakimi : Yahya Şahin**

**Düşünceşi : Dava; 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmî**

Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptali istemiyle açılmıştır.

Anayasanın "Yönetmelikler" başlıklı 24. maddesinde, "Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzelkişileri, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilirler." kuralı yer almaktadır.

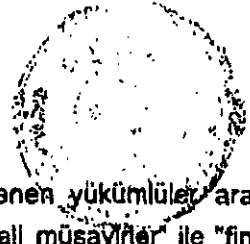
18.10.2006 tarih ve 26323 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun'un 2. maddesinin (d) bendinde, yükümlüler sayma suretiyle belirlenmiş ve Bakanlar Kuruluna, bu bentte sayma suretiyle belirlenenler dışında, belirlenecek diğer alanlarda faaliyet gösterenleri yükümlü kapsamına alma yetkisi tanınırken, Yasa koyucu tarafından Yasanın 27. maddesiyle, "Bu Kanunun 2 nci maddesinin ( d ) ve (e) bentleri ile 3, 4, 6, 7, 11, 15, 16, 19 ve 20 nci maddelerinde belirtilen hususlara ilişkin usûl ve esaslar Bakanlar Kurulunca, Kanunun yayımı tarihini izleyen altı ay içinde çıkarılacak yönetmeliklerle düzenlenir." kuralına yer verilerek suretiyle, bu konularda, dolayısıyla da yasanın 2(d) bendindeki yükümlü kapsamına ilişkin olarak, düzenleme yapmak için Bakanlar kuruluna altı aylık özel bir süre verilmiştir. Bakanlar Kurulu tarafından da, bu özel yetki, (zira kapsama alınacak alanlarda faaliyet gösterenlere yükümlülük yükleneyeceği ve yerine getirilmemesi halinde yaptırımlara maruz kalınacağı da dikkate alındığında, Bakanlar Kuruluna yükümlü kapsamına alma konusunda sınırsız ve süresiz verilecek yetkinin yasama yetkisinin yürütmeye devri anlamında Anayasaya aykırı olacağından altı aylık özel bir süreyle sınırlandırılmıştır), süresi geçtikten sonra, 10.12.2007 tarih ve 2007/13012 sayılı Bakanlar Kurulu kararıyla kullanılarak, 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmî Gazetede "Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelik" yayımlanmıştır. Dava konusu Yönetmelik değişikliği de 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulmuştur.

5549 sayılı Yasanın verdiği altı aylık özel yetkinin süresi dolduktan sonra, Anayasanın 124. maddesi uyarınca her idarenin sahip olduğu, kanunların uygulanmasını göstermek üzere yönetmelik çıkarabilmeye ilişkin genel yetkiyle çıkarılacak yönetmeliklerde, ancak kanunda mevcut hususların uygulanmasının gösterilebileceği, anılan Yasanın 27. maddesinde yer alan, süresi dolan özel yetki kullanılarak yeni yükümlü grupları ihdas edilemeyeceği açıktır. Altı aylık sürenin dolmasından sonra yeni yükümlü gruplarının ihdası ise, yasa koyucunun yeni bir tasarrufunu gerektirmektedir.

**DANIŞTAY**  
**ONUNCU DAİRE**

Esas No : 2010/1636

Karar No : 2014/1040



Bu nedenle, 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; 5549 sayılı Yasanın 2/d bendindeki "Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler" düzenlemesine dayanılarak, anılan meslek grubu ile kuruluşların Bakanlar Kurulu Kararıyla Yasa kapsamına dahil edilmesinin idari işlemin yetki unsuru yönüyle hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Yönetmeliğin dava konusu edilen kısımlarının iptaline karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Gülten Hatipoğlu

Düşüncesi : Dava,09.01.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptali istemiyle açılmıştır.

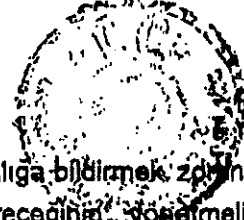
5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun'un 1. maddesinde, suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek bu Kanunun amacı olarak belirlenmiş, 2. maddesi "d" bendinde, Yükümlü; Bankacılık, sigortacılık, bireysel emeklilik, sermaye piyasaları, ödünç 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.

Aynı Yasanın "Kimlik tespiti" başlıklı 3. maddesi 1. fıkrasında, yükümlülerin, kendileri nezdinde yapılan veya aracılık ettikleri işlemlerde işlem yapılmadan önce, işlem yapanlar ile nam veya hesaplarına işlem yapılanların kimliklerini tespit etmek zorunda oldukları, 2. fıkrasında, kimlik tespitine esas belge nevilerini belirlemeye Bakanlık yetkili olup, kimlik tespitini gerektiren işlem türleri, bunların parasal sınırları ve konuyla ilgili diğer usul ve esasların yönetmelikle belirleneceği, "Şüpheli işlem bildirim" başlığıyla düzenlenen 4. maddesi 1. fıkrasında, yükümlüler nezdinde veya bunlar aracılığıyla yapılan veya yapılmaya teşebbüs edilen işlemlere konu malvarlığının yasa dışı yollardan elde edildiğine veya yasa dışı amaçlarla kullanıldığına dair herhangi bir bilgi, şüphe veya şüpheli gerektirecek bir hususun bulunması halinde bu işlemlerin yükümlüler tarafından MASAK Başkanlığına bildirilmesinin zorunlu olduğu, 2. fıkrasında, yükümlülerin, Başkanlığa şüpheli işlem bildiriminde bulunulduğunu, yükümlülük denetimi ile görevlendirilen denetim elemanları ile yargılama sırasında mahkemeler dışında, işleme taraf olanlar dahil hiç kimseye açıklayamayacakları, 3. fıkrasında, yükümlülerin hangi faaliyetlerinden dolayı ve hangi usul ve esaslara göre şüpheli işlem bildiriminde bulunacağına yönetmelikle belirleneceği hükme bağlanmıştır. "Devamlı bilgi verme" başlıklı 6. maddesinde, yükümlülerin taraf oldukları veya

**DANIŞTAY**  
**ONUNCU DAİRE**

Esas No : 2010/1636

Karar No : 2014/1040



aracılık ettikleri işlemlerden, Bakanlıkça belirlenecek tutarı aşanları Başkanlığa bildirmek zorunda oldukları, kimlerin, hangi usûl ve esaslara göre devamlı bilgi vereceğini, şirketlerle belirleneceği; "Muhafaza ve ibraz" başlıklı 8. maddesinde ise, yükümlülerin, bu Yasayla getirilen yükümlülüklerle ve işlemlere ilişkin her türlü ortamdaki belgeleri düzenleme tarihinden, defter ve kayıtları son kayıt tarihinden, kimlik tespitine ilişkin belgeleri ise son işlem tarihinden itibaren sekiz yıl süreyle muhafaza ve istenmesi halinde yetkililere ibraz etmekle yükümlü oldukları; 27. maddesinde de, bu Yasanın 2. maddesinin (d) ve (e) bentleri ile 3, 4, 6, 7, 11, 15, 16, 19 ve 20. maddelerinde belirtilen hususlara ilişkin usul ve esasların Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmeliklerle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

5549 sayılı Yasanın anılan hükmüne dayalı olarak 10.12.2007 tarih ve 2007/13012 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla kabul edilerek 09.01.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin 1.maddesinde, Yönetmeliğin amaç ve kapsamı; suç gelirlerinin aklanmasının ve terörün finansmanının önlenmesi yükümlüler, yükümlülükler, yükümlülüklerle uyumun denetimi, gümrük idaresine açıklama yapılması ve diğer tedbirlere ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu belirtilmiş, "Yükümlü" başlıklı 4. maddenin 1. fıkrasında; Kanunun uygulanmasında, aşağıda sayılanlar ile bunların şube, acente, temsilci ve ticari vekilleri ile benzeri bağlı birimleri yükümlü oldukları kurala bağlanmış "a" ile "t" bentlerinde yükümlüler tek tek sayılmak suretiyle belirtilmiş. (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.

Bahsolunan Yönetmelik, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 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) bendiyle "finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları" da yükümlüler arasına dahil edilmiştir.

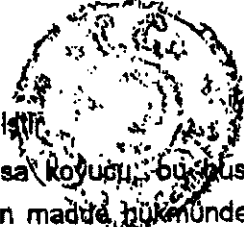
5549 sayılı yasal düzenlemeyle ,mali bilgilerden hareketle suça ve suçluya ulaşılması , mali yükümlülüklerle uyumun takibinde etkinlik ve uluslararası gelişmelere uyumun sağlanması hedeflenmiştir.

Yasama organı tarafından yükümlünün tanımlandığı 5549 sayılı Yasanın 2. maddesi; 4208 sayılı Kararın 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 Yapılması Hakkında Kanuna İstinaden çıkarılan İkincil 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

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

Esas No : 2010/1636

Karar No : 2014/1040



diğer mesleklerin kapsama alındığı bir düzenleme olarak gerekçelendirilmiştir.

Yasa kapsamında yükümlüleri saymak suretiyle belirleyen yasa koyucu, bu hususta yönetmelikle kapsamın genişletilebileceği yolundaki bir gerekçeye anılan maddede hükümde yer vermemiştir.

Bu nedenle, 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; 5549 sayılı Yasanın 2/d bendindeki "Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler" düzenlemesine dayanılarak, anılan meslek grubu ile kuruluşların Bakanlar Kurulu Kararıyla Yasa kapsamına dahil edilmesinde Yasa'ya uyarlık bulunmamaktadır.

Buna göre, söz konusu meslek mensupları ile bağımsız denetim kuruluşlarının 5549 sayılı Yasa kapsamında belirtilen yükümlü tanımı içerisinde kabul edilebilmesi ancak bu konuda yasal düzenleme yapılması ile mümkün olacaktır.

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, mevcut yasal düzenleme çerçevesinde bilgi akışının sağlanması için Yasa koyucu tarafından bu alandaki eksikliğin yönetmelikle yapılan düzenleme yerine yukarıda belirtildiği üzere, bu konuda yasal düzenleme yapılması gerektiğinden bu iddiaları yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptaline karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren, 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun Ek 1. maddesi uyarınca Danıştay Onuncu ve Sekizinci Dairelerinden oluşan Müşterek Kurulca, duruşma için taraflara önceden bildirilen 20.2.2014 tarihinde, davacı vekill Av. Zehra Nur Ünal'ın, davalı Başbakanlığı temsilen hukuk müşaviri Sibel Civanbay'ın, davalı Maliye Bakanlığı'nı temsilen Aysel Bozavcı ve Av.Fatma Uslu'nun geldiği, Danıştay Savcısı'nın hazır olduğu görülmekle açık duruşmaya başlandı.



**DANIŞTAY**  
**ONUNCU DAİRE**

Esas No : 2010/1636

Karar No : 2014/1040



Duruşmada hazır bulunan davacı ve davalılara usulüne uygun söz verilip dinlenildikten, Danıştay Savcısı'nın düşüncesi alındıktan ve davacı ve davalılara son kez söz verilip dinlenildikten sonra duruşma sonlandırıldı, dava dosyası incelenerek, gereği görüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 16. maddesine, 6352 sayılı Kanun'un 54. maddesi ile eklenen 6. fıkrasında, Danıştayda ilk derece mahkemesi sıfatıyla görülen davalarda savcının esas hakkındaki yazılı düşüncesinin taraflara tebliğ edileceği, tarafların, tebliğden itibaren on gün içinde görüşlerini yazılı olarak bildirebilecekleri kuralına karşılık, idari yargıda geçerli olan yazılı yargılama usulünün istisnasını oluşturan duruşma ve duruşmalara ilişkin esasları düzenleyen 17. ve 18. maddelerde değişiklik yapılmamıştır. Böylece, iki tarafın hazır bulunduğu duruşmalarda savcının yazılı düşüncesinin açıklanması ve tarafların bu düşünceye cevap verecekleri şeklindeki düzenlemeyi içeren 2577 sayılı Kanun'un 18. maddesi aynen muhafaza edilmiştir. Dolayısıyla, duruşmada açıklanan savcı düşüncesinin, hazır bulunan taraflarca da sözlü olarak cevaplandıktan sonra, taraflara yazılı olarak da tebliğini gerektiren bir usul kuralı bulunmadığı sonucuna ulaşılarak, uyumsuzluğun esasına geçildi.

Dava; 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptali istemiyle açılmıştır.

5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun, genel olarak, malvarlığı hareketlerinin kontrol altına alınması; bu kapsamda malvarlığına yönelik bir takım işlemlere taraf olanların kimliğinin tespit edilmesi, işlemler hakkında kayıt tutulması ve bazı işlemlerin doğrudan Maliye Bakanına bağlı Mali Suçları Araştırma Kurulu (MASAK) Başkanlığına bildirilmesi suretiyle suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla yürürlüğe konulmuş; söz konusu tespit, kayıt tutma ve bildirimleri yapmakla görevli kılınan kişi ya da kuruluşlar ise, Yasanın 2. maddesinin (d) bendinde, "yükümlü" adı altında belirlenmiştir. Anılan maddede, "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 iştigal edenler veya bu faaliyetlere aracılık edenler ile noterler, spor kulüpleri ve Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yasanın "Kimlik tespiti" başlıklı 3. maddesinin 1. fıkrasında, yükümlülerin, kendileri nezdinde yapılan veya aracılık ettikleri işlemlerde işlem yapılmadan önce, işlem yapanlar ile nam veya hesaplarına işlem yapılanların kimliklerini tespit etmek zorunda oldukları; kimlik tespitine esas belge nevilerini belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu, kimlik tespitini gerektiren işlem türleri, bunların parasal sınırları ve konuyla ilgili diğer usul ve esasların yönetmelikle belirleneceği; "Şüpheli işlem bildirimleri" başlıklı 4. maddesinde, yükümlüler nezdinde veya bunlar aracılığıyla yapılan veya yapılmaya teşebbüs edilen işlemlere konu malvarlığının yasa dışı yollardan elde edildiğine veya yasa dışı amaçlarla kullanıldığına dair herhangi bir bilgi, şüphe veya

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

**Esas No : 2010/1636**

**Karar No : 2014/1040**



şüpheli gerektirecek bir hususun bulunması halinde bu işlemlerin yükümlüler tarafından MASAK Başkanlığına bildirilmesinin zorunlu olduğu; yükümlülerin hangi faaliyetlerinden dolayı ve hangi usûl ve esaslara göre şüpheli işlem bildiriminde bulunacağını yönetmelikle düzenleneceği; "Devamlı bilgi verme" başlıklı 6. maddesinde, yükümlülerin taraf oldukları veya aracılık ettikleri işlemlerden, Bakanlıkça belirlenecek tutarı aşanları Başkanlığa bildirmek zorunda oldukları, kimlerin, hangi usûl ve esaslara göre devamlı bilgi vereceğinin yönetmelikle belirleneceği; "Muhafaza ve ibraz" başlıklı 8. maddesinde ise, yükümlülerin, bu Yasayla getirilen yükümlülüklerle ve işlemlere ilişkin her türlü ortamdaki belgeleri düzenleme tarihinden, defter ve kayıtları son kayıt tarihinden, kimlik tespitine ilişkin belgeleri ise son işlem tarihinden itibaren sekiz yıl süreyle muhafaza ve istenmesi halinde yetkililere ibraz etmekte yükümlü oldukları; 27. maddesinde de, 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.

Aktarılan hükümlere dayanılarak Bakanlar Kurulunca kabul edilen ve 9.1.2008 tarih, 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Suç Gelişmelerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmelik", suç gelirlerinin aklanmasının ve terörün finansmanının önlenmesi amacıyla yükümlüler, yükümlülükler, yükümlülüklerle 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.

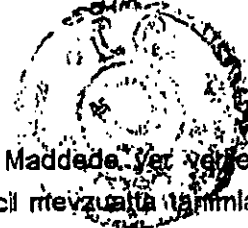
Adı geçen Yönetmelik, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan dava konusu Yönetmelikle değişikliğe uğramış; bu çerçevede, 4. maddesinin (t) bendinde yer alan "şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere" sınırlaması kaldırılarak, "bir 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.

Ulusal gereklerin yanı sıra uluslararası düzenlemeler de göz önünde bulundurularak, Yasa ile suçla mücadelede mali sektörle işbirliğinin güçlendirilmesi, güçlü bir bilgi-veri sistemi kurulması, bu suretle mali bilgilerden hareketle suça ve suçluya ulaşılması, yükümlülüklerle uyumun takibinde etkinlik ve uluslararası gelişmelere uyum sağlanması hedefiyle yapılan yasal düzenlemede yükümlüler sayma suretiyle belirlenmiş; Bakanlar Kuruluna ise yalnızca, sayma suretiyle belirlenenler dışında kalan "faaliyet alanlarının" tespiti yetkisi tanınmıştır.

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

**Esas No : 2010/1636**

**Karar No : 2014/1040**



5549 sayılı Yasanın 2. maddesinin gerekçesinde de; "... Maddede yer verilen yükümlü tanımı ile hallihazırda 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.

Görüldüğü üzere, Yasa kapsamındaki yükümlülere sayma suretiyle belirleyen yasa koyucu, bu alanın idari düzenlemeyle genişletilmesini amaçlamamıştır. Dolayısıyla, Bakanlar Kurulunun, Yasada sayılanlar dışında yeni bir meslek grubunu yükümlü tanımına dahil etme yetkisi bulunmadığının kabulü zorunludur.

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; 5549 sayılı Yasanın 2/d bendindeki "Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler" düzenlemesine dayanılarak, anılan meslek grubu ile kuruluşların Bakanlar Kurulu Kararıyla Yasa kapsamına dahil edilmesinin idari işlemin yetki unsuru yönüyle hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu çerçevede, söz konusu meslek mensupları ile bağımsız denetim kuruluşlarının anılan Yasa kapsamına alınmak istenilmesi halinde, bunun yasal bir düzenleme ile gerçekleştirilmesi gerektiğinde kuşku bulunmamaktadır.

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" olduklarının kabulü zorunludur.

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"ın 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; yukarıda aktarıldığı üzere, 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 açıktır.

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

**Esas No : 2010/1636**

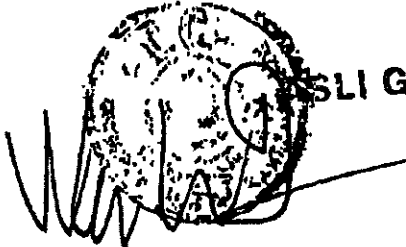
**Karar No : 2014/1040**

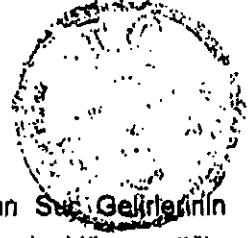
Açıklanan nedenle, 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin İPTALİNE, aşağıda dökümü yapılan 179.90 TL yargılama gideri ile kararın verildiği tarihte yürürlükte olan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesine göre belirlenen 3.000-TL avukatlık ücretinin davalı idarelerden alınarak davacıya verilmesine, kararın tebliğini izleyen günden itibaren 30 (otuz) gün içinde İdarî Dava Daireleri Kurulunda temyiz edilebileceğinin taraflara bildirilmesine, 21/02/2014 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

<b>Başkan</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>
Mehmet ÜNLÜÇAY	Tülün ÖZDEMİR	Kemal BİLECEN	Yılmaz AKÇİL (X)	Mahmut ERSERT

<b>Üye</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>	<b>Üye</b>
Mithat ÖZCAN	Mesut GÜNGÖR	Mustafa ELÇİM (X)	Kasım DAVAS

Harcılar Toplamı	89.90
<u>Posta Ücreti</u>	<u>90.00</u>
<b>Toplam</b>	<b>179.90 TL</b>

 **SLI GİBİDİR**



### KARŞI OY AÇIKLAMASI

Dava 9.1.2008 tarih ve 26751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin, 2.1.2010 tarih ve 27450 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 4. maddesinin birinci fıkrasının (t) bendi ile aynı fıkraya eklenen (u) bendinin iptali istemiyle açılmıştır.

Dava konusu düzenlemelerle; "finansal piyasalarda denetim yapmakla yetkili bağımsız denetim kuruluşları", 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun'un uygulanması çerçevesinde "yükümlü" kapsamına alınırken, "bir işverene bağlı olmaksızın çalışan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler" için konulmuş bulunan "şirket, vakıf ve dernek kurulması, idaresi ve devredilmesi gibi işlerle sınırlı olmak üzere" sınırlanmasının kaldırılması suretiyle adı geçenlerin tamamı "yükümlü" tanımına dahil edilmiş bulunmaktadır.

5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun, genel olarak, malvarlığı hareketlerinin kontrol altına alınması; bu kapsamda malvarlığına yönelik bir takım işlemlere taraf olanların kimliğinin tespit edilmesi, işlemler hakkında kayıt tutulması ve bazı işlemlerin doğrudan Maliye Bakanına bağlı Mali Suçları Araştırma Kurulu (MASAK) Başkanlığına bildirilmesi suretiyle suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla yürürlüğe konulmuş; söz konusu tespit, kayıt tutma ve bildirimleri yapmakla ödevli kılınan kişi ya da kuruluşlar ise, Yasanın 2. maddesinin (d) bendinde, "yükümlü" adı altında belirlenmiştir. Anılan maddede, "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, tarihî eser, sanat eseri ve antika ticareti ile iştigal edenler veya bu faaliyetlere aracılık edenler ile noterler, spor kulüpleri ve Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler olarak tanımlanmıştır.

Anılan düzenleme ile "yükümlü" kapsamına girenler sayılmış olmakla birlikte bu sayma, Kararda belirtilenin aksine "tüketici" nitelikte bir sayma olmayıp, "... ve Bakanlar Kurulunca belirlenen diğer alanlarda faaliyet gösterenler" ibaresi ile Bakanlar Kuruluna kapsamı genişletme yetkisi verilmiştir.

5549 sayılı Kanun'un 2. maddesinin gerekçesinde de, bu düzenleme ile "... 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 ifade edilmiş olup, bu ifade tarzı da, söz konusu kanun hükmünde yapılan "yükümlü" kapsamındaki saymanın tüketici nitelikte olmadığını, mali piyasalarda ve uluslararası alanda ortaya çıkabilecek gelişmelere göre kapsamı genişletme konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verildiğini açıkça göstermektedir.

**DANIŞTAY  
ONUNCU DAİRE**

**Esas No : 2010/1636  
Karar No : 2014/1040**

Bu duruma göre, 5549 sayılı Kanun'un verdiği yetkiye dayalı olarak Bakanlar Kurulunca yapılan düzenlemede mevzuata aykırılık bulunmadığından, Bakanlar Kurulunun yetkisiz olduğu gerekçesiyle dava konusu düzenlemelerin iptali yolunda verilen karara katılmıyoruz.

**Üye**  
Yılmaz AKÇİL

**Üye**  
Mustafa ELÇİM

A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. The stamp contains the text "ASAL GIBİDİR" and a central emblem. The signature is written in a cursive style.