

23 Haziran 2026 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 33289

Anayasa Mahkemesi Başkanlığından:

Esas Sayısı : 2026/25

Karar Sayısı : 2026/25

İTİRAZ YOLUNA BAŞVURAN: Ankara 16. İdare Mahkemesi

### İTİRAZIN KONUSU:

**1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 10/7/2008 tarihli ve 5786 sayılı Kanun'un 6. maddesiyle değiştirilen 10. maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "...Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle..." ibaresinin Anayasa'nın 124. ve 135. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptaline karar verilmesi talebidir.**

**OLAY:** Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin (Birlik) hazırladığı yönetmeliğin Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülmemesine ilişkin işlemin iptali talebiyle açılan davada itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkeme, iptali için başvurmuştur.

### I. İPTALİ İSTENEN KANUN HÜKMÜ

Kanun'un itiraz konusu kuralın da yer aldığı 10. maddesi şöyledir:

*"Yeminli mali müşavirlik sınavı*

*Madde 10 – (Değişik: 10/7/2008-5 786/6 md.)*

*Yeminli malî müşavirlik sınavı Birlik tarafından yazılı olarak yapılır. Maliye Bakanlığı bu sınavın adil, tarafsız ve mevzuatına uygun bir şekilde yapılması için gerekli tedbirleri almaya yetkilidir.*

*Sınav komisyonu biri başkan olmak üzere yedi üyeden oluşur. Sınav komisyonu başkan ve üyeleri: dördü Maliye Bakanlığı vergi denetim elemanları arasından, biri Yükseköğretim Kurulunca önerilecek iki aday arasından, ikisi ise Birlikçe önerilecek dört aday arasından Maliye Bakanı tarafından seçilir.*

*Sınav komisyonu üyeliklerine aday gösterileceklerin: hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık veya idari bilimler dallarının birinden lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun*

olmaları ve bu konularda en az onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.

Sınav komisyonunun çalışma usulleri, sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle Birlikçe çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sınav sonuçlarının yargı mercilerine intikal etmesi ve mahkemece bilirkişi incelemesine gerek görülmesi halinde, sınav komisyonunda görev almamış olmaları kaydıyla, biri Maliye Bakanlığı merkezi vergi denetim elemanı, biri alanında uzman meslek mensubu, biri ise dava edilen sınav konusunda ihtisas sahibi öğretim üyesinden oluşan üç kişilik bir bilirkişi heyeti tayin edilir”

## II. İLK İNCELEME

1. Anayasa Mahkemesi İçtüzüğü hükümleri uyarınca Kadir ÖZKAYA, Hasan Tahsin GÖKCAN, Basri BAĞCI, Engin YILDIRIM, Rıdvan GÜLEÇ, Recai AKYEL, Yusuf Şevki HAKYEMEZ, Yıldız SEFERİNOĞLU, Selahaddin MENTEŞ, İrfan FİDAN, Kenan YAŞAR, Muhterem İNCE, Yılmaz AKÇİL, Ömer ÇINAR ve Metin KIRATLI'nın katılımlarıyla 12/2/2026 tarihinde yapılan ilk inceleme toplantısında dosyada eksiklik bulunmadığından işin esasının incelenmesine OYBİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

## III. ESASIN İNCELENMESİ

2. Başvuru kararı ve ekleri. Raportör Oğuz ÇAKAR tarafından hazırlanan işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu kanun hükmü, dayanan Anayasa kuralları ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

### A. Anlam ve Kapsam

3. 3568 sayılı Kanun'un 1. maddesinde anılan Kanun'un amacının işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin yararlanmasına tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemek olduğu belirtilmiştir.

4. Kanun'un 28. maddesinin birinci fıkrasında serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlere ait bütün odaların katılacağı Birliğin kurulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin üçüncü fıkrasında da Birliğin tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşu olduğu öngörülmüştür.

5. 10. maddede ise yeminli mali müşavirlik sınavına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Bu kapsamda anılan maddenin birinci fıkrasında sınavın Birlik tarafından yapılacağı belirtilmiş, ikinci ve üçüncü fıkralarında sınav komisyonunun oluşumu ve komisyon üyeliğine seçimde aranacak şartlar düzenlenmiştir.

6. Maddenin dördüncü fıkrasında ise sınav komisyonunun çalışma usulleri, sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esasların Hazine ve Maliye Bakanlığının (Bakanlık) uygun görüşü alınmak suretiyle Birlikçe çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği ifade edilmiştir. Anılan fıkrada yer alan "...Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle..." ibaresi itiraz konusu kuralı oluşturmaktadır.

7. Bu itibarla kurala göre Birlik tarafından söz konusu hususlara ilişkin olarak çıkarılacak yönetmeliğin yürürlüğe girmesi için Bakanlığın görüşünün alınması zorunludur.

## **B. İtirazın Gerekçesi**

8. Başvuru kararında özetle; kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları üzerinde devletin denetim yetkisinin idari ve mali denetim konularıyla sınırlı olduğu, meslek kuruluşlarının karar ve yönetim organlarının seçimle göreve gelmesinin öngörülmesinin ve sorumlu organlarının görevlerine yargı kararlarıyla son verilebileceğinin hükme bağlanmasının bu kuruluşların özerkliğine işaret ettiği, meslek kuruluşlarının çıkaracağı yönetmeliklerde Bakanlığın uygun görüşünün alınması şartı getirilmesinin bu kuruluşların yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getireceği belirtilerek kuralın Anayasamın 124. ve 135. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

## **C. Anayasa'ya Aykırılık Sorunu**

9. Anayasa Mahkemesi 16/2/2023 tarihli ve E.2022/142, K.2023/32 sayılı kararında 3568 sayılı Kanun'un 50. maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan "Maliye Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra..." ibaresini "anılan maddenin birinci fıkrasının (k) bendi" yönünden Anayasamın 124. ve 135. maddelerine aykırı bularak iptaline karar vermiştir.

10. Anılan kararda öncelikle Anayasa'nın 135. maddesi uyarınca meslek kuruluşlarının karar ve yönetim organlarının seçimle göreve gelmesinin, devletin idari ve mali denetimine tabi olmasının ve sorumlu organlarının görevlerine ancak yargı kararıyla son verilebilmesinin bu idarelerin özerkliğine işaret ettiği belirtilmiştir (AYM, E.2022/142, K.2023/32,16/2/2023, § 17).

11. Öte yandan kararda kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının çıkaracağı yönetmeliklerin devletin idari denetim kapsamında kullanacağı idari vesayet yetkisi yoluyla denetlenmesinin Anayasa'nın 135. maddesi gereğince mümkün olduğu, denetimin sağlanacağı vesayet aracının seçimi konusunda da kanun koyucunun belli ölçüde takdir yetkisinin bulunduğu ifade edilmiş ancak meslek kuruluşlarının yönetmelik çıkarma yetkisinin idari vesayet yoluyla denetlendiği durumlarda uygulanacak vesayet aracının seçiminde Anayasamın 124. maddesine dayanan yönetmelik çıkarma yetkisinin de gözetilmesi ve seçilecek vesayet yöntemi ile Anayasa'nın 124. maddesi uyarınca meslek kuruluşuna verilen yetkinin ortadan kaldırılmaması gerektiğine dikkat çekilmiştir (AYM, E.2022/142, K.2023/32,16/2/2023, § 22).

12. Kararda ayrıca Bakanlıkça uygun görüş verilmediği sürece yönetmeliklerin Resmî Gazete'de yayımlanamayacak, dolayısıyla yürürlüğe giremeyecek olması nedeniyle idareye tanınan uygun görüş bildirme yetkisinin, niteliği itibarıyla bir onama yetkisi olduğu belirtilmiş; Bakanlık tarafından uygun görüş verilmediği takdirde meslek kuruluşu tarafından yönetmelik

ıkarılamayacağı gözetildiğinde kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracının meslek kuruluşunun yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirdiği sonucuna ulaşılmıştır (AYM, E.2022/142, K.2023/32, 16/2/2023, §§ 23, 24).

13. İtiraz konusu kural bakımından da Anayasa Mahkemesinin anılan kararından ayrılmayı gerektirir bir durum bulunmamaktadır. Kural gereğince Bakanlık tarafından uygun görüş verilmediği takdirde Birlik tarafından yönetmelik çıkarılamayacağı gözetildiğinde kanun koyucu tarafından seçilen vesayet aracı Birliğin yönetmelik çıkarma yetkisini ve dolayısıyla özerkliğini anlamsız hâle getirmektedir.

14. Açıklanan nedenlerle kural. Anayasamın 124. ve 135. maddelerine aykırıdır. İptali gerekir.

Kadir ÖZKAYA, İrfan FİDAN. Muhterem İNCE, Yılmaz AKÇİL, Ömer ÇINAR ve Metin KIRATLI bu görüşe katılmamışlardır.

#### **IV. HÜKÜM**

1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunumun 10/7/2008 tarihli ve 5786 sayılı Kanun'un 6. maddesiyle değiştirilen 10. maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "...Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle..." ibaresinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE, Kadir ÖZKAYA, İrfan FİDAN. Muhterem İNCE, Yılmaz AKÇİL, Ömer ÇINAR ile Metin KIRATLI'nın karşıoyları ve OYÇOKLUĞUYLA 12/2/2026 tarihinde karar verildi.