

# **KAMU GÖREVİNDEN AYRILANLARIN, 3568 SAYILI KANUN'A GÖRE MESLEK MENSUBU OLARAK FAALİYET GÖSTERMELERİNDE HUKUKEN BİR SINIRLAMA BULUNMAMAKTADIR**

**Akın Gencer ŞENTÜRK, Avukat**

**İzmir, 13.05.2009**

Yirmi yıla yakın bir süredir uygulanmakta olan 3568 sayılı Kanun kapsamında, 20.017'si serbest muhasebeci, 41.186'sı serbest muhasebeci mali müşavir ve 3.700'ü yeminli mali müşavir olmak üzere günümüzde yetmiş bini aşkın meslek mensubunun faaliyette bulunuyor olması, zaman içerisinde yaşanan gelişmelerin mesleğin yeniden yapılandırılması gerekliliğini ortaya çıkarması, Basel-2<sup>1</sup> kriterleri ve görüşmeleri devam eden yeni Türk Ticaret Kanunu tasarısı; gerek Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)<sup>2</sup> ve gerekse Avrupa Birliğinin revize 8 numaralı Şirketler Hukuku Direktifi de<sup>3</sup> dikkate alınarak 5786 sayılı Kanun<sup>4</sup> ile 3568 sayılı Kanun'da bazı değişiklikler yapılmıştır.<sup>5</sup>

Belirtilen değişiklik ile öteden beri vergi inceleme ile görevli olanlar yönünden mevcut olan düzenleme, özellikle staj süreleri yönünden Kamuda görev yapan geniş bir personel yelpazesini kapsar hale gelmiştir. Bu genişlemede temel etken, yukarıda belirtilen amacın gerçekleşmesine yönelik gerekli insan kaynağını temin etmek olarak görülmektedir.

Hal böyle olunca, Kamu görevi yapmakta olup da bu görevlerinden özellikle istifa ve emeklilik gibi nedenlerle ayrılanlarda, 3568 sayılı Kanun çerçevesinde meslek mensubu olarak faaliyet gösterme konusunda, hukuki bir "sınırlama olduğu" düşüncesiyle tereddütler bulunması mümkündür.

Bu çalışmamızda, konu gerek 3568 sayılı Kanun ve gerekse 2531 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat yönünden aşağıdaki başlıklar altında irdelenmektedir.

---

<sup>1</sup> Basel-2 ile ilgili her türlü ayrıntı için Bkz. <http://www.bddk.org.tr/websitesi/turkce/Basel-II/Basel-II.aspx>

<sup>2</sup> International Federation of Accountants resmi web sitesi: <http://www.ifac.org/>

<sup>3</sup> Konuya ilişkin olarak Bkz. Avrupa Birliği Genel Sekreterliği'nin [http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram\\_2008/Tr/pdf/iv\\_06\\_sirketlerhukuku.pdf](http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram_2008/Tr/pdf/iv_06_sirketlerhukuku.pdf) web adresi.

<sup>4</sup> Daha önce 5760 sayılı Kanun olarak kabul edilen Kanun, Cumhurbaşkanı tarafından geri gönderilerek yeniden kabul edildiğinde 5786 sayılı ile numaralanmıştır. (RG:26.07.2008-26948)

<sup>5</sup> Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı ile Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/549) <http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem23/yil01/ss216m.htm> adresinden incelenebilir.

**I. 3568 Sayılı Kanun Hükümlerinin ve Bu Kanunla İhdas Edilen Mesleğin İrdelenmesi:**

**A. 3568 Sayılı Kanunun Amacı:**

Tam adı, “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” olan 3568 sayılı Kanun<sup>6</sup>, “işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek meslekî standartları gerçekleştirmek” amacı<sup>7</sup> ile hukuk âlemine dâhil edilmiştir.<sup>8</sup>

Dolayısıyla konu 3568 sayılı Kanun ile ilgili herhangi bir uygulama olduğunda, yapılacak her türlü değerlendirmede her şeyden önce bu amaç göz önünde tutulmak durumundadır.

**B. 3568 Sayılı Kanun İle İhdas Edilen Mesleki Unvanlar ve Mesleğin Konusu:**

3568 sayılı Kanun, Kanun hükümlerine göre meslek icrasına hak kazananları “Serbest Muhasebeci” (SM), “Serbest Muhasebeci Malî Müşavir” (SMMM), “Yeminli Malî Müşavir” (YMM) olarak adlandırmakta olup<sup>9</sup>, çalışmamızda tüm bunları kavrayan bir şekilde “meslek mensubu” ibaresi kullanılmıştır.

Kanuna göre muhasebecilik ve malî müşavirlik mesleğinin konusunu<sup>10</sup> gerçek ve tüzelkişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilânço kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
- Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
- 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 ve benzeri işleri yapmak,

oluşturmakta ve bu işleri bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlar serbest muhasebeci malî müşavir olarak adlandırılmaktadır.

Yeminli malî müşavirlik mesleğinin konusu ise<sup>11</sup> defter tutmak, bilânço kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak dışında kalan<sup>12</sup> ve SMMM.ler tarafından yapılabilecek tüm işler ile “Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri

<sup>6</sup> RG:13.06.1989-20194

<sup>7</sup> 3568 sayılı Kanun md. 1/bir

<sup>8</sup> Bu çalışmada 3568 sayılı Kanun'da 5786 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler dikkate alınmıştır.

<sup>9</sup> 3568 sayılı Kanun md. 1/iki

<sup>10</sup> 3568 sayılı Kanun md. 2/A

<sup>11</sup> 3568 sayılı Kanun md. 2/B

<sup>12</sup> 3568 sayılı Kanun md. 2/son hükmünde durum, “Yeminli malî müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.” Şeklinde bir kez daha vurgulanmaktadır.

*Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik*” hükümleri<sup>13</sup> çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır.

### **C. 3568 Sayılı Kanun Uyarınca Meslek Mensubu Olmanın Şartları:**

Kanun’da meslek mensubu olabilmek için öncelikle “*Genel Şartlar*”<sup>14</sup> düzenlenmiş ve daha sonra iki ayrı madde hükmü ile de “*Serbest Muhasebeci Malî Müşavir Olabilmenin Özel Şartları*”<sup>15</sup> ve “*Yeminli Malî Müşavir Olabilmenin Özel Şartları*”<sup>16</sup> düzenlenmiştir.

Ne genel ve ne de özel şartlar içinde daha önce kamu görevinde bulunmuş kişilerin meslek mensubu olmasını engelleyen bir hüküm bulunmamaktadır. Hatta aksine Kanunun eski halinde YMM.lik için özel şartların düzenlediği hüküm içinde “*Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve meslekî yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan konularda profesörlük unvanı almış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.*”<sup>17</sup> gibi özel şartlara istisna getiren bir hüküm dahi bulunmamaktadır.

Bunun yanında;

- Belirli alanlarda<sup>18</sup> öğretim üyeliği yapanlar, öğretim görevlisi veya araştırma görevlisi olarak çalışanlar,
- Hazine Müsteşarlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun uyarınca Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulunda denetim yetkisine sahip olarak çalışan denetim elemanları,
- Bankacılık Kanunu uyarınca banka denetimine yetkili olanlar,
- Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunda denetime yetkili olarak çalışanlar,
- Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu uzmanları,
- Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun uyarınca Başbakanlık Teftiş Kurulunda görev yapan denetim yetkisine sahip Başbakanlık müfettişleri,
- Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname uyarınca görev yapan Bütçe Kontrolörleri, Muhasebat Kontrolörleri ve Milli Emlak Kontrolörleri,
- Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanun ile Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre ticaret şirketleri nezdinde denetim yetkisine sahip olan Sanayi ve Ticaret Bakanlığı müfettişleri ve kontrolörleri,
- Vergi yargısında görev yapan hakimler,
- Türkiye genelinde mali denetim yapan banka müfettişlerinden yarışma sınavı ile mesleğe giren ve yeterlilik sınavında başarılı olanlar,
- Kamu kuruluşlarının muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu bulunanlar,

<sup>13</sup> RG: 13.06.1989-20194

<sup>14</sup> 3568 sayılı Kanun md. 4

<sup>15</sup> 3568 sayılı Kanun md. 5

<sup>16</sup> 3568 sayılı Kanun md. 9

<sup>17</sup> 3568 sayılı Kanun md. 9/son (5786 sayılı Kanun ile değişmeden önceki hali)

<sup>18</sup> Bu alanlar için Bkz. 3568 sayılı Kanun md.5/A-a

için bu kişilerin belirtilen görevlerde geçen süreleri stajdan sayan özel hükümler dahi bulunmaktadır.<sup>19</sup>

## II. 3568 sayılı Kanunun Diğer Meslek Kanunlarının Karşılaştırılması:

Yukarıdaki bölümde de değindiğimiz üzere 3568 sayılı Kanun hükümleri içinde kamu görevinden ayrılanlar için mesleğe kabul veya mesleğin icrası önünde engelleyici veya yasaklayıcı hükümler bulunmamakta, aksine kolaylaştırıcı düzenlemeler yer almaktadır.

Oysa başka mesleklerle ilgili diğer Kanunlarda bu tür engeller ve geçici de olsa yasaklar mevcuttur. *“Lisanslı Harita Kadastro Mühendisleri ve Büroları Hakkında Kanun”*da yer alan<sup>20</sup> *“Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden ayrılanlar son iki yıl içinde görev yaptıkları kadastro müdürlüklerinin yetki alanı sınırları içinde üç yıl süre ile lisanslı büro açamazlar.”* hükmü<sup>21</sup> ve *“Avukatlık Kanunu”*nda yer alan *“Emeklilik ve istifa gibi sebeplerle görevlerinden ayrılan adli, idari ve askerî yargı hâkim ve savcılarının son beş yıl içinde hizmet gördükleri mahkeme veya dairelerin yargı çevresinde görevden ayrılma tarihinden itibaren iki yıl süre ile avukatlık yapmaları yasaktır. Yüksek yargı ve bölge mahkemeleri hâkim ve savcılarını ile raportörlerinin son beş yıl içinde münhasıran hizmet gördükleri mahkeme veya dairelerde, buralardan ayrılma tarihinden itibaren iki yıl süre ile avukatlık yapmaları yasaktır.”* hükmü<sup>22</sup> bu tür engel ve yasaklamalara örnek gösterilebilir.

Avukatlık Kanunu ile ilgili bir düzenlemenin iptaline ilişkin Anayasa Mahkemesi kararında yer alan<sup>23</sup> *“... Ne var ki bu sınırlamaların da temel hak ve özgürlüklerin özüne dokunmaması, demokratik toplum düzeninin gerekli kıldığından fazla olmaması ve ulaşılmak istenilen amacı aşmaması, başka bir anlatımla ölçülülük ilkesiyle uyum içinde bulunması zorunludur.”* gerekçesinden, bu tür özel Kanunlar ile meslek yaşamına getirilen sınırlamaların hukuki bir gerekçesi olsa dahi temel hak ve özgürlüklere (ki çalışma hak ve özgürlüğü de bunlardandır) dokunmaması gerektiği ve sınırlamanın ölçülü olması gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Yine Aynı kararda yer alan *“...kimileri için de tüm ülkeyi kapsayacak biçimde getirilen yasaklama, çalışma özgürlüğünün ölçüsüz biçimde sınırlandırılmasına yol açabilecek niteliktedir.”* gerekçesinden, sınırlamaların ülkeyi kapsayacak şekilde getirilemeyeceği de anlaşılmaktadır.

Bu çerçevede 3568 sayılı Kanun hükümleri arasında, kamu görevlerinden ayrılanlar için çalışma yaşamını sınırlayıcı bir engel bulunmamasının Kanunkoyucu'nun bu yöndeki iradesi ile oluştuğu ve mesleğin özelliği itibariyle bu tür özel bir sınırlama getirilmesine ihtiyaç görülmediği sonucu ile karşılaşılmaktadır.

Zaten diğer birçok mesleğin aksine, mesleğin gerektirdiği eğitimin, hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakültelerde veriliyor olması; neredeyse tüm Bakanlık ve Kurullardan mesleğe geçişin mümkün olması gibi nedenlerle sınırlama anlamlı olmayacağı kadar fiilen de pek mümkün görünmemektedir.

<sup>19</sup> Bu kişiler ile ilgili hükümler için Bkz. 3568 sayılı Kanun md. 5, 6 ve 9.

<sup>20</sup> 5368 sayılı “Lisanslı Harita Kadastro Mühendisleri ve Büroları Hakkında Kanun” 29.06.2005 tarih ve 25860 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

<sup>21</sup> 5368 sayılı Kanun md. 7

<sup>22</sup> 1136 sayılı Kanun md. 14. (Maddenin devamında daha başka kapsamda yasaklamalar da mevcuttur.)

<sup>23</sup> Anayasa Mahkemesi'nin 15.10.2002 tarih ve E:2001/309, K:2002/91 sayılı kararı. (RG:12.12.2003-25314)

Diğer taraftan kamuda yapılan görevler belirli şartlar altında doğrudan meslek mensubu olmanın yolunu açarken ya da bu görevlerde geçen süreler staj sürelerini kısaltırken bir yandan kamu görevinden ayrılanlara belirli süreler veya yerler sınırlı olarak da olsa yasaklamalar koymak zaten 3568 sayılı Kanunun kendi içinde çelişkiye düşülmesi anlamını da taşıyacaktı.

### **III. Konunun 2531 Sayılı Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Kanun Yönünden Değerlendirilmesi:**

#### **A. 2531 Sayılı Kanunun Kapsamı:**

2531 sayılı Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Kanun<sup>24</sup> uyarınca; *“...genel bütçeye dahil daire, kurum ve kuruluşlar ile katma bütçeli idarelerde, bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlarda, kanunla veya kanunların verdiği yetkiye dayanılarak kurulan fonlarda, belediyelerde, özel idarelerde 12 Mart 1964 gün ve 440 sayılı ve 12 Mayıs 1964 gün ve 468 sayılı Kanunlar kapsamına giren kuruluşlarda, sermayesinin yarısından fazlası ayrı ayrı veya birlikte Hazinece veya yukarıdaki daire, idare, kurum ve kuruluşlarca karşılanan yerlerde aylık, ücret veya ödenek almak suretiyle görev yapmış olanlar...”*dan <sup>25</sup> bu *“...yerlerdeki görevlerinden hangi sebeple olursa olsun ayrılanlar, ayrıldıkları tarihten önceki iki yıl içinde hizmetinde buldukları daire, idare, kurum ve kuruluşlara karşı ayrıldıkları tarihten başlayarak üç yıl süreyle, o daire, idare, kurum ve kuruluştaki görev ve faaliyet alanlarıyla ilgili konularda doğrudan doğruya veya dolaylı olarak görev ve iş alamazlar, taahhüde giremezler, komisyonculuk ve temsilcilik yapamazlar.”*<sup>26</sup>

Anılan 2531 sayılı Kanun öncesi de benzer yasaklar öngören başkaca Kanunlar mevcut olup, 2531 sayılı Kanun ile bu Kanunlar yürürlükten kaldırılmıştır.<sup>27</sup>

2531 sayılı Kanun, seferberlik, manevra, tatbikat, atış ve konferans gibi öğrenim ve eğitim maksadıyla silâh altına alındıktan sonra terhis edilen yedek subaylar hakkında bu yasaklamaya istisna getirmiş, diğer taraftan muvazzaflık hizmetini bitiren yedek subayların, sadece kadrosunda, hizmet gördükleri kıta, karargâh ve askeri kuruma ait işlerde yasaklamaya tabi olduğunu düzenlemiştir.<sup>28</sup>

Kanunda yasaklamaya getirilen bir diğer istisna ise, uzman tabipler, tıpta uzmanlık tüzüğüne göre uzman olanlar, tabipler, diş tabipleri ve eczacılar için kendi nam ve hesaplarına yaptıkları mesleki faaliyetleri ile ilgili olarak kurum ve kuruluşlarla tip sözleşmeler yapabilmeleri imkânıdır.<sup>29</sup>

#### **B. 2531 Sayılı Kanunun Uygulama Şartları:**

Kanun hükmü analiz edildiğinde, yasaklamanın söz konusu olabilmesi için,

<sup>24</sup> 2531 sayılı Kanun, 06.10.1981 tarih ve 17480 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

<sup>25</sup> 2531 sayılı Kanun md. 1

<sup>26</sup> 2531 sayılı Kanun md. 2

<sup>27</sup> 2531 sayılı Kanunun 5. maddesi ile 28.05.1926 tarih ve 1339 sayılı “Orduda Mütahhitlik ve Komisyonculuktan Memnu Olanlar Hakkında Kanun” ve 03.01.1940 tarih ve 3762 sayılı “Hizmetten Ayrılan Bazı Memur ve Müstahdemlerin Yapamayacakları İşler Hakkında Kanun” yürürlükten kaldırılmıştır.

<sup>28</sup> 2531 sayılı Kanun md. 3

<sup>29</sup> 2531 sayılı Kanun md. 3

- Yasaklanan süreler içinde,
- Kişinin ayrıldığı idareye karşı iş almış olması,
- Kişinin idareye karşı aldığı bu işin o idarenin görev ve faaliyet alanlarıyla ilgili konularda olması,

birlikte gerek ve şart olarak aranmaktadır.

Bir başka ifade ile tek başına o idareye karşı bir iş alınması yeterli olmadığı gibi, kişinin ayrıldığı idarenin görev ve faaliyet alanında ancak idareye karşı olmayan işler yapması da bu hükmün uygulanma alanı dışındadır.

İdareye ait bir hastanede görev yapan laborant görevinden çeşitli nedenlerle ayrılarak özel bir laboratuvar kurmuş ya da özel bir laboratuvarında görev almış olabilir. Bu laboratuvar, idareye karşı iş almadığı sürece bunda kanunen bir engel yoktur.

Aksi düşünce Kanunun düzenleme yapmaktaki amacını aşmak anlamına geldiği gibi Anayasamızda belirtilen temel hak ve özgürlüklerden çalışma özgürlüğünün de kısıtlanması anlamına gelecektir.<sup>30</sup>

Konu birçok kez Danıştay gündemine de gelmiş ve Yüksek Mahkeme her defasında bu vurgulamaları yapmıştır.

Örneğin, Danıştay'ın 2531 sayılı Kanun yürürlüğe girdikten henüz bir ay sonra verdiği bir karar irdelendiğinde şu hususlar öne çıkmaktadır.<sup>31</sup>

- Kanunun amacı, görevden ayrılan personelin ayrıldıkları kuruluşa ait girişecekleri işlerde eski memuriyet arkadaşları üzerinde manevi dahi olsa etkinliklerini önlemek ve çıkar sağlamalarına mani olmaktır.
- Ayrıca memurun görev ve faaliyet alanları ile "*ilgili konularda*" demek suretiyle bu alan bir ölçüde genişletilmektedir. Bu nedenle görevle ve faaliyet alanıyla bağlantılı bir ilginin de aranması gerekmektedir. Bu durumda yasaklamanın içeriği belirlenmiş bulunmaktadır.
- Kanunda söz konusu olan memurun görev ve faaliyet alanıdır. İdare kurum ya da kuruluşun görev ve faaliyet alanı değildir.
- Memurun görevi ve faaliyet alanıyla bağlantılı bir ilginin de aranması gerekmektedir.
- Görevinden ayrılan kamu görevlisinin çıkar sağlayacak bir etkinliğinin de göz önünde bulundurulması aranacaktır.
- Kanun koyucunun amacı, iki yıl hizmetinde bulunduğu bir kurumun tüm memurları için bir yasaklama getirmek değildir.

Anılan kararda bazı meslek grupları için örneklemeler de irdelenmiş olup bu açıklamalarda dikkate alındığında olayımızda anılan Kanun hükmünün uygulanmasını gerektirir bir durum olup olmadığı da açıklığa kavuşmaktadır.

<sup>30</sup> Bu konuya ilişkin olarak, Hâkim ve Savcıların daha sonra Avukatlık yapması ile ilgili kısıtlamalara ilişkin 1136 Sayılı Avukatlık Kanunu'nun 14. maddesinin birinci fıkrasında 02.05.2001 tarih ve 4667 sayılı Kanun ile yapılan değişikliğin iptaline dair Anayasa Mahkemesi'nin 15.10.2002 tarih ve E:2001/309 K:2002/91 sayılı kararı bu konuda emsal niteliğindedir.

<sup>31</sup> Danıştay 3.Daire'nin 17.11.1981 tarih ve E:1981/135 K:1981/208 sayılı kararı.

Yine Danıştay'ın istişari nitelikli bir kararında Kanunun uygulanma şartları şu şekilde ele alınmıştır.<sup>32</sup>

- Yasaklama kapsamında sayılmanın ana koşullarından birisi, alınacak görev ve işin, girilecek taahhüdün ya da yapılacak komisyonculuk veya temsilciliğin daha önce hizmetinde bulunulan daire, idare, kurum ve kuruluşa "karşı" bir görev, iş, taahhüt, komisyonculuk veya temsilcilik niteliğinde bulunmasıdır.
- İl özel idaresinin ortak olduğu bir anonim şirketin genel müdürlük görevini il özel idaresine "karşı" bir görev ya da iş olarak nitelendirmeye olanak bulunmadığı açıktır.
- Açıklanan nedenlerle, il özel idare müdürlüğü görevinden ayrılan bir kişinin, özel idarenin ortak olduğu anonim şirketin genel müdürlük görevini üstlenmesinin 2531 sayılı Kanunun 2.maddesindeki yasak kapsamın da bulunmadığı mütalaa kılındı.

Danıştay bu kararında memurluktan ayrılmış bir kişinin, ayrıldığı idareye "karşı" bir iş almasının temel şart olduğunu vurgulamaktadır.

Danıştay'ın S.S.K.dan ayrılan Avukatlar ile ilgili vermiş olduğu bir kararında ise, bu Avukatların üç yıl süre ile Kuruma karşı dava açamayacakları vurgulanmıştır. Yani anılan meslek grubunun mesleğini icra etmesine değil bu mesleği ayrıldıkları Kuruma karşı icra etmelerine yönelik bir karardır.<sup>33</sup>

Diğer taraftan, 5635 sayılı Kanun<sup>34</sup> ile 2531 sayılı Kanunun 3.maddesine; "Uzman tabipler, tıpta uzmanlık tüzüğüne göre uzman olanlar, tabipler, dış tabipleri ve eczacılar kendi nam ve hesabına yaptıkları mesleki faaliyetleri ile ilgili olarak kurum ve kuruluşlarla tip sözleşmeler yapabilirler." fıkrası eklenmiştir.

Her ne kadar bu düzenlemenin olayımızla doğrudan ilgisi olmadığı düşünülebilirse de düzenlemenin yapılaş şekli ve gerekçesi aslında olayımız açısından çok önem arz etmektedir. Şöyle ki:

Bu değişiklik teklifi şu gerekçeye dayandırılmaktadır.<sup>35</sup>

*"...Teklif ile; kamu kurum ve kuruluşlarında çalışırken görevlerinden ayrılan hekim, dış hekimi ve eczacıların kendi nam ve hesaplarına mesleki faaliyetler ile ilgili olarak ayrıldıkları kurumla sözleşme yapabilmeleri öngörülmektedir.*

*Burada söz konusu olan görevlerinden ayrılan hekim, dış hekimi ve eczacıların kurum ve kuruluşlarla sadece tip sözleşme yapabileceklerine ilişkindir. Söz konusu kişiler ayrıldıkları kurum ve kuruluşlarla yine ihaleye giremeyecekler, komisyonculuk ve temsilcilik yapamayacaklardır. Teklif 2531 sayılı Kanunun bu yasağını değiştirmemektedir.*

*...Teklifin tümü üzerindeki görüşmelerden sonra, teklif ile gerekçesi uygun bulunmuş ve maddelerinin görüşülmesine geçilmesi kabul edilmiştir."*

<sup>32</sup> Danıştay 1.Daire'nin 21.09.1984 tarih ve E:1984/224 K:1984/209 sayılı kararı.

<sup>33</sup> Danıştay 8.Daire'nin 31.10.1983 tarih ve E:1982/3681 K:1983/2075 sayılı kararı.

<sup>34</sup> 26.04.2007 tarih ve 5635 sayılı "Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"

<sup>35</sup> 2/978 sayılı "Sağlık, Aile, Çalışma ve Sosyal İşler Komisyonu Raporu"ndan alıntıdır.

#### IV. Mevzuatın Bir Arada Değerlendirilmesi ve Sonuç:

Yukarıdaki açıklamalar ile ortaya konduğu üzere,

3568 sayılı Kanun kapsamında icra edilen meslek, meslek mensubu ile müşterisi arasında bir ilişki doğurmakta, mesleğin icrası ile meslek mensubunun hak ettiği ücret müşteri tarafından ödenmektedir. Üstelik meslek mensubu ile müşteri arasındaki ilişki, şekli meslek örgütüncü belirlenmiş “*tip sözleşme*” ile başlamakta ve ücret yine mevzuatın öngördüğü şekilde uygulamaya koyulmuş bir “*ücret tarifesi*” ile<sup>36</sup> belirlenmektedir. Sözleşmeler belirli sürelerde meslek odalarına bildirilmekte ve listeler halinde ayrıca kamuya bilgi verilmektedir.

Meslek mensuplarının çalışma tarz ve yöntemleri ile alanları, Kanun, Yönetmelik<sup>37</sup> ve Tebliğler ile belirlenmektedir. Meslek mensupları yine 3568 sayılı Kanun ile oluşturulmuş meslek odalarına üye olmak ve bunlar tarafından denetlenmek durumundadır.

Meslek mensubunun temel görev ve işlevi, müşterisi işletmenin “*gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak*”tan ibarettir. Bu faaliyet içinde kamu, meslek mensubundan bir hizmet almamakta, meslek mensubunun hizmet verdiği müşterisine karşı yerine getirdiği hizmetin sonuçlarından faydalanmaktadır. Kaldı ki bu sonuçlardan sadece kamu değil, bizzat müşterinin kendisi yarar sağlamakta, kamu veya diğer üçüncü kişiler de müşterinin sağladığı yarardan yararlanmaktadır.

Meslek mensubunun faaliyeti ile ortaya çıkan sonuç, kamunun bu sonuçları değerlendirme, denetleme ve inceleme yetkisini ortadan kaldırmamakta, müşterilerin hangi meslek mensubu ile çalışacağı konusunu kamu belirlememektedir. Bir zorunluluk halinde dahi bunu meslek örgütü yerine getirmekte kamunun bu alanda bir etkinliği olmamaktadır.<sup>38</sup>

Bir başka ifade ile kamu, meslek mensubunun işvereni olmayıp, meslek mensubu kamuya karşı bir iş de almış değildir.

Buna göre, kamu görevinden ayrılarak meslek mensubu olarak faaliyet göstermeye başlayan kişi; ayrıldığı idareye karşı bir iş almış sayılamayacağından diğer unsur yani bu işin o idarenin görev ve faaliyet alanlarıyla ilgili konularda olup olmadığının bir önemi de bulunmamaktadır.

Meslek mensuplarının faaliyetlerinin, kamuya karşı taahhüt, komisyonculuk, temsilcilik veya herhangi bir iş gibi değerlendirilmesi gerek 2531 sayılı Kanun lafzı, gerek yargı kararları ve gerekse Danıştay’ın yukarıda belirtilen istişari görüşleri çerçevesinde mümkün olmayıp bu tür yorumlar temel hak ve özgürlüklerin ihlali sonucunu da doğurabilecektir.

<sup>36</sup> Ücret konusunda Bkz. Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Ücretlerinin Esasları Hakkında Yönetmelik (RG:02.01.1990-20390) ve her yıl belirlenen Tarifeler.

<sup>37</sup> Belirtilen Yönetmeliklere örnek olarak; Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği (RG:31.10.2000-24216), Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerce Tutulacak Defter Ve Kayıtlar İle Meslek Mensuplarının Bildirim Mecburiyeti Hakkında Yönetmelik (RG:15.07.1992-21285), Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (RG:03.01.1990-20391) gösterilebilir.

<sup>38</sup> Bu tür uygulamalara örnek için Bkz. Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik md. 9



Diğer taraftan, kamuda görev yapanların meslek mensupluğu unvanı almalarına veya bu hizmetlerin stajdan sayılmasına ilişkin düzenlemenin genel amacının “*Meslek mensuplarının kalitesinin ve standartlarının yükseltilmesi yoluyla uluslararası kabul edilebilirlik konusunda yaşadıkları sorunların aşılması...*” ve Kanunda son yapılan değişiklikle meslek mensubu olabilecek kamuda görev yapanların kapsam olarak genişletilmesinde ise özel olarak “*...meslek kalitesinin yükseltilmesi*” ayında “*...Türk Ticaret Kanunu Tasarısına ve Basel-2 kriterlerine uyum sağlanması...*” hususlarının etken olduğu dikkate alındığında<sup>39</sup> tereddütler zaten kendiliğinden giderilmiş olacaktır. Bir başka ifade ile yeni TTK henüz kabul edilmeden ve Basel-2 kriterleri tam olarak uygulanmaya başlamadan, bu uygulamaların insan kaynağı altyapısını hazırlamaya çalışan Kanunkoyucu'nun bir yandan da bu insan kaynağı için sınırlamalar getirdiğini düşünmek mümkün görünmemektedir. Bu yönüyle 3568 sayılı Kanun ve bu Kanunda değişiklik yapan Kanunlar hem daha yeni tarihli ve hem de daha özel kanunlardır. Bu durumda Kanunlar arasında astlık-üstlük ilişkisi olmadığından, değerlendirmelerin, yeni Kanun eski Kanuna göre ve özel hüküm genel hüküme göre öncelikle uygulanır ilkesi ışığında yapılması gerekli olmaktadır.

Bu değerlendirmeler ışığında ne 3568 sayılı ve ne de 2531 sayılı Kanun kapsamında bir sınırlandırma olmaması nedeniyle, kamu görevinden ayrılanların müteakiben 3568 sayılı Kanun kapsamında meslek mensubu olarak faaliyet göstermelerinde hukuken bir sakınca ve sınırlama bulunmadığı görüşüdeyiz.

---

#### **UYARI**

Makale olarak kaleme alınmış metinlerde ifade edilen görüşler, kaleme alındığı tarihte yazarın savunduğu görüşlerdir. Bu görüşler, mevzuatta meydana gelen / gelecek gelişmeler ile değişmiş olabilir. Her durumda, özellikle mevzuata yapılan yollamalar, bir başka kaynaktan daha teyit edilmeden kullanılmamalı ve ifade edilen görüşlerin, başka ortamlarda kabul görmeyebileceği gözden uzak tutulmamalıdır. Yazarın bu konuda bir taahhüdü de bulunmamaktadır. Mevzuatımızın özellikle vergi mevzuatımızın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz. Bu çalışmada yer alan bilgi ve açıklamalardan dolayı Av. Akın Gencer ŞENTÜRK'e sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Çalışma ve yazılardan kaynak gösterilmek şartıyla alıntılar yapılabilir. Ancak çalışma ve yazıların bir bütün halinde kullanımı tüm ortamlar ve kullanım şekilleri için telif sahibinin yazılı iznine bağlıdır.

---

<sup>39</sup> Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı ile Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/549) <http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem23/yil01/ss216m.htm> adresinden incelenebilir.