

Gümrük ve Ticaret Bakanlığından:

**BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK TARIM SATIŞ KOOPERATİF
BİRLİKLERİNİN BELİRLENMESİNE DAİR TEBLİĞ**

BİRİNCİ BÖLÜM

Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı, bağımsız denetime tabi olacak tarım satış kooperatif birliklerinin belirlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

(2) Bu Tebliğ, tarım satış kooperatif birliklerinin bağımsız denetime tabi olmasına, bağımsız denetim kapsamından çıkmasına ve uygulamaya ilişkin hususları kapsar.

Dayanak

MADDE 2 – (1) Bu Tebliğ, 1/6/2000 tarihli ve 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin son fıkrası ile 5 inci maddesinin birinci fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğin uygulanmasında;
a) Bakanlık: Gümrük ve Ticaret Bakanlığını,
b) Birlik: Tarım satış kooperatifleri birliğini,
c) Denetçi: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 400 üncü maddesinde tanımlanan denetçiyi,
ç) Denetim: Usul ve esasları Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen bağımsız denetimi,

d) Genel Müdürlük: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kooperatifçilik Genel Müdürlüğünü,

e) Kooperatif: Birlik ortağı kooperatifleri,

f) Türkiye Denetim Standartları (TDS): 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yürürlüğe konulan, bilgi sistemleri denetimi dahil olmak üzere, denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite kontrol ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,

g) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından onaylanarak Türkiye Muhasebe Standardı ve Türkiye Finansal Raporlama Standardı adıyla yayımlanan muhasebe standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri, ifade eder.

(2) Bağlı ortaklık ve iştirak kavramları, denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde esas alınan ve yürürlükteki mevzuat uyarınca hazırlanmış finansal tablolardaki anlamlarıyla dikkate alınır.

İKİNCİ BÖLÜM

Denetime Tabi Olma

Denetime tabi olma şartları

MADDE 4 – (17.01.2015 tarih 29239 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tebliğini 1 inci maddesiyle değişen fıkra.) (1) Aşağıdaki dört şarttan en az üçünü sağlayan birlikler, 6102 sayılı Kanun çerçevesinde bağımsız denetime tabidir:

a) Aktif toplam: Kırk milyon ve üstü Türk Lirası,

b) Yıllık net satış hasılatı: Elli milyon ve üstü Türk Lirası,

c) Bağlı kooperatiflerin ortak sayısı: Üçbin ve üstü,

ç) Çalışan sayısı: Yüzelli ve üstü.”

(2) (17.01.2015 tarih 29239 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tebliğini 1 inci maddesiyle eklenen fıkra.)

Yukarıda belirlenen şartlara göre bağımsız denetime tabi olmayan birlikler, isteğe bağlı olarak bağımsız denetim yaptırabilirler. Bu şekilde denetim yaptıran birlikler, 6102 sayılı Kanunun 397 nci maddesinin beşinci fıkrasında öngörülen denetimden muafdir.

(3) Birliğin aktif toplamı, yıllık net satış hasılatı ve çalışan sayısının hesabında birliğin bağlı ortaklıklarının, iştiraklerinin ve ortak kooperatiflerinin aktif toplamları, yıllık net satış hasılatları ve çalışan sayıları da bu Tebliğde yer alan esaslara göre dikkate alınır.

(4) Birlikler, birinci fıkrada belirtilen dört şarttan en az üçünü art arda iki hesap döneminde sağlamaları durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetime tabi olur. Birbirini takip eden dönemlerde sağlanan şartların aynı şartlar olması aranmaz.

(5) Denetim, birliğin konsolide finansal tablolarının yanında münferit finansal tablolarını ve gerektiğinde 4572 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde Genel Müdürlük tarafından belirlenen ⁽¹⁾ (...) işlemlerini de içerir.

(6) Bu Tebliğ uyarınca denetime tabi olma şartlarını taşımayan bir birlik, sadece bağlı ortaklığının veya iştirakinin denetime tabi olması nedeniyle denetime tabi olmaz. Ayrıca, birliğin denetime tabi olması nedeniyle bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve ortak kooperatifleri de denetime tabi tutulmaz.

(7) Denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, birlik ile bu birliğe bağlı kooperatifleri, ortaklıkları ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı hesaplanırken vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırlanan son iki hesap dönemine ilişkin bilanço ve gelir tablosu dikkate alınır. Denetim kapsamına girildikten sonra bu Tebliğin 8 inci maddesi hükmü uygulanır.

(1) 17.01.2015 tarih ve 29239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğin 1 inci maddesiyle "ortaklık" ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplanması

MADDE 5 – (1) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesabında, 4 üncü maddesinin ⁽¹⁾ yedinci fıkrasında belirtilen finansal tablolar çerçevesinde, birliğin ortak kooperatifleri ile varsa bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

(2) Birliklerin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılat tutarlarının hesabında ortak kooperatifler ile bağlı ortaklıkları veya iştiraklerinin aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatları dikkate alınırken aşağıdaki işlemler yapılır:

a) Aktif toplamının hesabında, birliğin kendi aktif toplamından, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerinin kayıtlı değerleri çıkarılır. Bu şekilde bulunan tutara, ortak kooperatiflerin ve bağlı ortaklıklarının aktif toplamının tamamı ve iştiraklerinin aktif toplamının birliğin kendi iştirak hissesi payına denk düşen kısmı eklenir.

b) Yıllık net satış hasılatının hesabında, birliğin kendi yıllık net satış hasılatına bağlı ortaklıklarının yıllık net satış hasılatının tamamı, iştiraklerinin yıllık net satış hasılatının kendi iştirak hissesi payına denk düşen kısmı eklenir. Bu şekilde bulunan tutara, ayrıca ortak kooperatiflerin birlik haricindeki taraflara yaptığı satışlardan elde ettiği yıllık net satış hasılatı eklenir.

c) Bağılı ortaklık ve iştiraki bulunan birliklerin, bağılı ortaklık ve iştirakleriyle olan işlemlerden doğan varlık, borç, gelir ve giderlerden, bağılı ortaklıklarla olanların tamamı, birliğin ve bağılı ortaklıkların doğrudan iştirakleriyle olanlarının ise hisselerine düşen payı indirilebilir.

(3) Birliklerin bağılı ortaklıkları aracılığıyla dolaylı olarak sahip oldukları bağılı ortaklıklar ve iştirakler, birliğin bağılı ortaklığı ve iştiraki olarak değerlendirilir.

(4) Birliklerin veya bağılı ortaklıkların iştiraklerinin sahip olduğu bağılı ortaklıklar ve iştirakler, ilgili iştirakin finansal tablolarındaki değerler üzerinden dikkate alınır. Birliğin veya bağılı ortaklıkların iştiraklerinin bağılı ortaklıkları ve iştirakleri bu maddenin ikinci fıkrasının (c) bendi çerçevesinde indirim işlemine dahil edilmez.

(1) 17.01.2015 tarih ve 29239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğin 2 nci maddesiyle "altıncı" ibaresi metne işlendiği şekilde değiştirilmiştir.

Bağılı kooperatif ortakları ile çalışanların sayısının hesaplanması

MADDE 6 – (1) Birliğin çalışan sayısının belirlenmesinde, muhtasar beyannamede bildirilen aylık toplam çalışan sayısının yıllık ortalaması dikkate alınır. Söz konusu yıllık ortalama, aylar itibarıyla aylık çalışan sayılarının toplamının on ikiye bölünmesiyle elde edilir. Çıraklık ve mesleki eğitim sözleşmesi kapsamında birlikte mesleki eğitim gören çıraklar ve staj yapan öğrenciler çalışan sayısının hesabında dikkate alınmaz.

(2) Ortalama çalışan sayısının belirlenmesinde, birliğin ve ortak kooperatifler ile bağılı ortaklıkların bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştiraklerin bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayısı ise birliğin iştiraktteki hissesi oranında dikkate alınır.

Örneğin, aşağıda aylık çalışan sayıları belirtilen, bağılı ortaklığı B Şirketi ve % 20 iştiraki C Şirketi olan A Birliğinin ilgili hesap dönemine ilişkin ortalama çalışan sayısı aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Aylar	A Birliği	Bağılı Ortaklık B Şirketi	İştirak C Şirketi
Ağustos	950	135	160
Eylül	950	140	170
Ekim	850	165	180
Kasım	820	165	180
Aralık	805	170	140
Ocak	800	170	180
Şubat	805	180	170

Mart	800	185	145
Nisan	810	195	150
Mayıs	810	185	150
Haziran	850	180	160
Temmuz	890	170	160
Toplam	10.140	2.040	1.945
Yıllık ortalama (Toplam/12)	845	170	162,08

Yukarıdaki tabloda, birlik ve şirketler itibarıyla yıllık çalışan sayısı ve ortalama çalışan sayısı hesaplanmıştır. Buna göre, A Birliğinin yıllık ortalama çalışan sayısı hesaplanırken; A Birliği ve B Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayılarının tamamı ile C Şirketinin yıllık ortalama çalışan sayısının sadece A Birliğin bu Şirketteki hissesi olan %20'si toplanır. Dolayısıyla, A Birliği için toplam yıllık ortalama çalışan sayısı $(845 + 170 + (162,08 \times \%20) =)$ 1.047,42'dir.

(3) Birliğe bağlı kooperatiflerin ortak sayılarının belirlenmesinde, bağlı kooperatiflerin kayıtlı aylık toplam ortak sayılarının yıllık ortalama toplamları dikkate alınır. Söz konusu yıllık ortalama, aylar itibarıyla kayıtlı kooperatif ortak sayılarının toplamının on ikiye bölünmesiyle elde edilir.

Aylar	A Kooperatifi	B Kooperatifi	C Kooperatifi
Ağustos	10.250	1.000	6.000
Eylül	10.500	1.000	6.000
Ekim	10.500	1.000	6.000
Kasım	10.500	1.000	6.500
Aralık	10.500	1.000	6.500
Ocak	10.000	1.000	5.000
Şubat	10.500	1.000	5.000
Mart	10.250	1.000	5.500
Nisan	10.250	1.000	5.500
Mayıs	10.250	1.000	5.500
Haziran	10.750	1.000	6.000
Temmuz	10.500	1.000	6.000
Toplam	124.750	12.000	79.500
Yıllık ortalama (Toplam/12)	10.395	1.000	6.625

Denetçinin ilgili mevzuattan kaynaklanan diğer görevleri

MADDE 6/A – 17.01.2015 tarih 29239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğini 3 üncü maddesiyle eklenmiştir.) (1) Denetçi aşağıdaki görevleri yerine getirmekle yükümlüdür:

- Kanunda sayılan ticari defterlerin usulüne uygun bir şekilde tutulup tutulmadığını, gerekli onayların yaptırılıp yaptırılmadığını incelemek,
- En az üç ayda bir birlik faaliyetleri hakkında bilgi edinmek ve gerekli kayıtların düzenli bir biçimde tutulmasını sağlamak amacıyla birlik defterlerini ve diğer evrakını incelemek,
- Hileli veya hatalı finansal raporlamaya veya birlik iş ve işlemlerinde usulsüzlüğe neden olabilecek risk unsurlarını belirlemek ve bu unsurları düzenli aralıklarla kontrol etmek,
- Birliğin gerçekleştirdiği olağandışı iş ve işlemlerin anasözleşmeye, genel kurul kararlarına ve ilgili mevzuata uygunluğunu kontrol etmek,
- Yıllık faaliyet raporlarının ilgili mevzuata uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığını kontrol etmek,
- Ortakların Kanuna uygun bilgi edinme taleplerinin karşılanıp karşılanmadığını kontrol etmek,
- Ortaklarla ilgili iş ve işlemlerde eşitlik ilkesine uygun davranılıp davranılmadığını kontrol etmek,
- Birlik sermayesinin karşılıksız kalıp kalmadığını veya birliğin borca batık olup olmadığını kontrol etmek, sermaye karşılıksız kalmışsa karşılıksız kalan tutarı belirlemek,
- Birliğin ticari muamele ve birliğe borçlanma yasağına aykırı işlemlerde bulunulup bulunulmadığını incelemek,
- Sermaye taahhüt borcunun anasözleşmeye ve ilgili mevzuata uygun olarak yerine getirilip getirilmediğini kontrol etmek ve bu borcu yerine getirmeyenler ile borcun tutarını tespit etmek,
- Genel kurulun devir ve terk edemeyeceği görev ve yetkilerin yönetim kurulunca kullanılıp kullanılmadığını incelemek,
- Birliğin iş planlarına, ürün alım ve değerlendirme işlemlerine, ürün alım bedelini hesaplama ve ödeme şekline, kredi kullanmalarına, yatırımlarına, gelir gider farklarının dağıtımlarına ve giderlerin paylaşımına ilişkin hususlarda anasözleşmeye uygun hareket edilip edilmediğini incelemek,
- Yönetim Kurulu üyeleri ve birlik görevlilerinin bağdaşmayan görev yasağına uyup uymadıklarını incelemek,

- k) Ortaklar cetvelindeki ortakların genel kurula katılma hakkına sahip olup olmadıklarını incelemek,
l) Yönetim Kurulu üyelerinin yönetim kuruluna seçilme şartlarını taşıyıp taşımadığını araştırmak,
m) Yapılan denetim sonucunda tespitlere ilişkin genel kurul gündemine alınması gerek görülen hususları divan başkanına bildirmek,
n) Üst üste üç dönemin menfi gelir-gider farkı ile sonuçlanıp sonuçlanmadığını veya her halükarda menfi gelir-gider farkının toplam aktif değerlerin yüzde onuna tekabül edip etmediğini veya borç ödemedi ve giderlerin karşılanmasında sorun yaşanıp yaşanmadığını tespit etmek.
- (2) Yukarıda belirtilen görevlere ilişkin tespitlere denetçi raporunda yer verilir.
(3) Denetçiler yaptıkları denetim faaliyetleri esnasında birlik, ortaklar veya alacaklılar aleyhine tafisi güç veya imkansız sonuçlar doğuracak bir hususu tespit ettiklerinde konuyu derhal yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmek zorundadır. Bu hususa denetim raporunda ayrıca yer verilir.
(4) Denetçi raporu genel kurul toplantısından en az bir ay önce yönetim kuruluna teslim edilir. Yönetim kurulunca gecikmeksizin bu raporun örneği Genel Müdürlüğe gönderilir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Denetim Kapsamından Çıkma

Denetimin kapsamından çıkma

MADDE 7 – (1) Bağımsız denetime tabi birlikler, bu Tebliğin 4 üncü maddesinde belirtilen şartlardan en az üçüne ait sınırların art arda iki hesap döneminde altında kalmaları ya da bir hesap döneminde söz konusu şartlardan en az üçünün sınırlarının yüzde yirmi veya daha fazla altında kalmaları durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren denetim kapsamından çıkar. Birbirini takip eden hesap dönemlerinde sınırların altında kalınan şartların aynı olması şart değildir. Aşağıdaki tabloda örnek bir birlik için hesap dönemleri itibarıyla şartların sağlanması ve denetime tabi olma durumu gösterilmiştir:

Hesap dönemleri	(1) Bilanço aktif toplamı 40 milyon TL veya üzeri midir?	(1) Yıllık net satış hasılatı 50 milyon TL veya üzeri midir?	(1) Çalışan sayısı 150 veya üzeri midir?	Bağlı kooperatiflerin ortak sayısı 3 bin veya üzeri midir?	Şartlardan en az üçünü sağlıyor mu?	Denetime tabi midir?
1/8/2010-31/7/2011	Evet	Hayır	Evet	Evet	Sağlıyor	Referans yılı
1/8/2011-31/7/2012	Evet	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yılı
1/8/2012-31/7/2013	Evet	Hayır	Evet	Evet	Sağlıyor	Tabidir
1/8/2013-31/7/2014	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Sağlamıyor	Tabidir
1/8/2014-31/7/2015	Hayır	Hayır	Hayır	Evet	Sağlamıyor	Tabidir
1/8/2015-31/7/2016	Evet	Hayır	Evet	Evet	Sağlıyor	Tabi değildir

(1) 17.01.2015 tarih ve 29239 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Tebliğin 4 üncü maddesiyle bu kısımda yer alan “Bilanço aktif toplamı 50 milyon TL veya üzeri midir?”, “Yıllık net satış hasılatı 75 milyon TL veya üzeri midir?”, “Çalışan sayısı 250 veya üzeri midir?” ibareleri sırasıyla tablo metnine işlendiği şekilde değiştirilmiştir.

Esas alınacak finansal tablolar

MADDE 8 – (1) Denetime tabi birlikler, finansal tablolarını 6102 sayılı Kanun ve TMS’ye göre hazırlar. Bu birlikler daha sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamında olup olmadıklarını değerlendirirken, aktif toplamının ve yıllık net satış hasılatının hesabında 6102 sayılı Kanun ve TMS’ye göre hazırladıkları finansal tabloları dikkate alır. Bu durumda, bağlı ortaklık ve iştirak kavramları 6102 sayılı Kanun ve TMS’deki anlamlarıyla dikkate alınır. Şartların belirlenmesinde; bağlı ortaklıkların tam konsolidasyon yöntemine, iştiraklerin ise özkaynak yöntemine göre konsolide edilen finansal tablolar kullanılır.

(2) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesabında, birliğin TMS’ye göre hazırlanmış finansal tablolarında yer alan tutarlara, ortak kooperatiflerin 4 üncü maddenin ⁽¹⁾ yedinci fıkrası uyarınca hazırladıkları finansal tablolarda yer alan ilgili tutarlar 5 inci maddede öngörülen esaslara göre dahil edilir.

(3) Ortak kooperatiflerin ortak sayıları ile çalışan sayılarının hesabında 6 ncı madde hükümleri uygulanır.

(1) 17.01.2015 tarih ve 292239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliği 5 inci maddesiyle "altıncı" ibaresi metne işlendiği şekilde değiştirilmiştir.

Denetim kapsamından çıkılmasından sonra esas alınacak finansal tablolar

MADDE 9 – (1) Denetime tabi olan bir birliğin sonraki hesap dönemlerinde denetim kapsamından çıkması durumunda, söz konusu birliğin müteakip hesap dönemlerinde denetime tabi olup olmayacağını tespitinde 4 üncü maddenin son fıkrası, 5 ve 6 ncı madde hükümleri uygulanır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM **Çeşitli ve Son Hükümler**

Karşılaştırmalı olarak sunulan finansal tablolar

MADDE 10 – (1) Denetime tabi olunan hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolar denetimden geçmiş olarak sunulur. Geçmiş hesap dönemi veya dönemlerine ilişkin finansal tabloların karşılaştırmalı olarak sunulması esastır. Geçmiş hesap dönemlerinde denetime tabi olunmamış ise, denetimden geçmiş finansal tablolara karşılaştırmalı olarak sunulan geçmiş dönem finansal tablolarının denetimden geçmiş olması zorunlu değildir.

İlk uygulama

GEÇİCİ MADDE 1 – (1) Hesap dönemi takvim yılı olan birlikler açısından; 2013 hesap dönemi finansal tablolarının denetime tabi olup olmadığının belirlenmesinde, 1/1/2013 tarihinden önce sona eren son iki hesap dönemine ait (1/1/2011-31/12/2011 ve 1/1/2012-31/12/2012 tarihli) bilançolar ve gelir tabloları kullanılır.

(2) Özel hesap dönemini uygulayan birlikler açısından; denetime tabi olup olunmadığının belirlenmesinde, 2011 ve 2012 yıllarında sona eren hesap dönemlerine ait dönem sonu (örneğin, 31/7/2011 ve 31/7/2012 tarihli) finansal tabloları kullanılır.

(3) Denetime tabi birliklerin, kaldırılan birlik denetim kurullarınca 4572 sayılı Kanuna ve ana sözleşmelerine göre hesap dönemi sonuna kadar denetlenmemiş finansal tabloları ve yönetim kurulu yıllık faaliyet raporları söz konusu denetimi yaptırana kadar düzenlenmemiş sayılır. Bunları denetleyecek denetçiler, 31/7/2013 tarihine kadar genel kurulca belirlenir veya birliklerin talebi üzerine, 6102 sayılı Kanunun 399 uncu maddesi çerçevesinde birlik merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesince atanır.

(4) Bu Tebliğin 8 inci maddesi, 1/1/2014 tarihinden sonra başlayan hesap döneminden itibaren uygulanır.

Yürürlük

MADDE 11 – (1) Bu Tebliğ, denetime tabi birliğin içinde bulunduğu hesap döneminin başlangıç tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 12 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Gümrük ve Ticaret Bakanı yürütür.

Tebliğde Değişiklik Yapan Tebliğin Yayımlandığı Resmi Gazete'nin

<i>Tarihi</i>	<i>Sayısı</i>
<i>17.01.2015</i>	<i>29239</i>