



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

ÖZET :

Tebliğde, bağımsız denetime tabi olacak tarım satış kooperatif birliklerinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Tebliğ, denetime tabi birliğin içinde bulunduğu hesap döneminin başlangıç tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

11 Nisan 2013 tarihli ve 28615 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6455 sayılı GÜMRÜK KANUNU İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile başta Gümrük Kanunu olmak üzere bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde değişiklikler yapılmıştır. Değişiklik yapılan Yasalar arasında 1/6/2000 tarihli ve 4572 sayılı **Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanunu da bulunmaktadır. Söz konudu değişikliklere ilişkin açıklamamız 12.04.1013/94 sayılı Sirkülerimizde yer almıştır.**

6455 sayılı Yasanın 22'nci Maddesi ile 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanununun 5'inci maddesinde yapılan değişiklik düzenlemenin önceki hali ile karşılaştırmalı olarak aşağıdaki gibiydi.

Düzenlemenin Önceki Hali	Yapılan Değişiklik	Düzenlemenin Değişiklikten Sonraki Hali
Bağımsız denetim ve birliklerce belirlenecek ilke ve esaslara uyma zorunluluğu Madde 5 – Bakanlık, belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde kooperatif ve birliklerin	MADDE 22- 4572 sayılı Kanununun 5 inci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. “Bağımsız denetim ve alınması gereken tedbirler MADDE 5- Bakanlıkça	Bağımsız denetim ve alınması gereken tedbirler MADDE 5- Bakanlıkça ortak sayısı ve ciro gibi kıstaslar dikkate alınarak belirlenen birlikler,





<p>işlem, hesap ve varlıkları ile malî tablolarını 1.6.1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanuna göre denetim yetkisine sahip bağımsız denetim kuruluşlarına denetlettirmelerini isteyebilir. Denetleme yapacak kuruluş, kooperatif veya birlik genel kurulu tarafından belirlenir. Denetim yerine getirilmeden veya denetim sonucunda düzenlenen raporlar genel kurulda görüşülmeden yönetim ve denetim kurulları ibra edilmiş sayılmaz. Bakanlık, bağımsız denetleme faaliyetlerinde bulunacak kuruluşları ve çalışma esaslarını Türkiye Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliği ile müştereken belirler.</p> <p>Kooperatifler, bağılı buldukları birliğin Kanun ve ana sözleşmelere aykırı olmamak koşuluyla faaliyet konusuna ilişkin olarak belirleyeceği ilke ve esaslara uymak zorundadır.</p>	<p>ortak sayısı ve ciro gibi kıstaslar dikkate alınarak belirlenen birlikler, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümlerine göre bağımsız denetime tabidir.</p> <p>Yönetim kurulu, doğrudan ya da Bakanlıkça yapılan denetim veya bu madde kapsamında yapılacak denetim sonucunda bir görüş olarak bildirilmiş ise, birlikte ve bir birliğe bağılı olmayan kooperatiflerde üst üste üç dönemin menfi gelir-gider farkı ile sonuçlanması veya her hâlükârda menfi gelir-gider farkının toplam aktif değerlerin yüzde onuna tekabül etmesi veya borç ödemede ve giderlerin karşılanmasında sorun yaşanması durumlarında, birlik ve ortak kooperatiflerin veya kooperatifin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, gerekli önlemlerin alınması ve riskin yönetilmesi amacıyla derhal uzmanlardan bir komite kurmak ve komitenin sağlıklı bir şekilde çalışmasını sağlamak üzere</p>	<p>13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümlerine göre bağımsız denetime tabidir.</p> <p>Yönetim kurulu, doğrudan ya da Bakanlıkça yapılan denetim veya bu madde kapsamında yapılacak denetim sonucunda bir görüş olarak bildirilmiş ise, birlikte ve bir birliğe bağılı olmayan kooperatiflerde üst üste üç dönemin menfi gelir-gider farkı ile sonuçlanması veya her hâlükârda menfi gelir-gider farkının toplam aktif değerlerin yüzde onuna tekabül etmesi veya borç ödemede ve giderlerin karşılanmasında sorun yaşanması durumlarında, birlik ve ortak kooperatiflerin veya kooperatifin varlığını, gelişmesini ve devamını tehlikeye düşüren sebeplerin erken teşhisi, gerekli önlemlerin alınması ve riskin yönetilmesi amacıyla derhal uzmanlardan bir komite</p>
---	---	---





	<p>her türlü tedbiri almakla yükümlüdür. Uzman komitesi raporu, düzenlenmesini takip eden ilk genel kurul toplantısında, gündemde olmasa bile ayrı bir gündem maddesi olarak görüşülür. Genel kurulda, birlik veya kooperatifin varlığını ve faaliyetlerini geliştirip sürdürmesi için gerekli telafi edici tedbirlere ilişkin kararların alınması zorunludur.</p> <p>Birlik, denetim sonuçlarını da gözeterek, etkinliği ve verimliliği azalmış veya varlıklarının yarısı karşılıksız kalmış ortak kooperatiflerden durumlarının düzeltilmesini ister ve iki yıldan fazla olmamak üzere verilen sürede bir başka kooperatifle birleşme dahil, gerekli tedbirleri almayan kooperatifleri ortaklıktan çıkarır.</p> <p>Kooperatifler, bağlı buldukları birliğin mevzuata, ana sözleşmelere ve genel kabul görmüş kooperatifçilik ve kurumsal yönetim ilkelerine aykırı olmamak koşuluyla faaliyet konularıyla ilgili olarak belirleyeceği ilke ve esaslara uymak ve uygulamak zorundadır.”</p>	<p>sağlıklı bir şekilde çalışmasını sağlamak üzere her türlü tedbiri almakla yükümlüdür. Uzman komitesi raporu, düzenlenmesini takip eden ilk genel kurul toplantısında, gündemde olmasa bile ayrı bir gündem maddesi olarak görüşülür. Genel kurulda, birlik veya kooperatifin varlığını ve faaliyetlerini geliştirip sürdürmesi için gerekli telafi edici tedbirlere ilişkin kararların alınması zorunludur.</p> <p>Birlik, denetim sonuçlarını da gözeterek, etkinliği ve verimliliği azalmış veya varlıklarının yarısı karşılıksız kalmış ortak kooperatiflerden durumlarının düzeltilmesini ister ve iki yıldan fazla olmamak üzere verilen sürede bir başka kooperatifle birleşme dahil, gerekli tedbirleri almayan kooperatifleri ortaklıktan çıkarır.</p> <p>Kooperatifler, bağlı buldukları birliğin mevzuata, ana sözleşmelere ve genel kabul görmüş</p>
--	--	--





		kooperatifçilik ve kurumsal yönetim ilkelerine aykırı olmamak koşuluyla faaliyet konularıyla ilgili olarak belirleyeceği ilke ve esaslara uymak ve uygulamak zorundadır.
--	--	--

Bu düzenlemeye göre tarım satış kooperatif ve birliklerine Bakanlıkça ortak sayısı ve ciro gibi kıstaslar dikkate alınarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümlerine göre bağımsız denetim zorunluluğu getirilebilecekti.

Bu düzenleme ile bağlantılı olarak Türk Ticaret Kanununun 397'nci maddesinde de ayrıca değişiklik yapılmıştı. Yasanın 80. Maddesi ile 6102 sayılı Kanununun 397 nci maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmişti.

“(5) Dördüncü fıkraya kapsamı dışında kalan anonim şirketler ile 4572 sayılı Kanun kapsamındaki kooperatifler ve bunların bağımsız denetime tabi olmayan üst kuruluşları bu fıkraya hükümlerine göre denetlenir. Denetime ilişkin usul ve esaslar ile bu fıkraya uyarınca denetim yapacak denetçilerin niteliklerine, uyacakları etik ilkelere, görev ve yetkilerine, seçilmelerine, görevden alınmalarına veya ayrılmalarına; denetimin ve denetim raporlarının içeriğine ve raporun genel kurula sunulmasına ilişkin hususlar **Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca hazırlanan ve Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.** Kanunun denetçinin sorumluluğuna ilişkin hükümleri, bu fıkraya uyarınca denetim yapacak denetçilere de kıyasen uygulanır.

(6) Beşinci fıkraya kapsamında denetime tabi olduğu hâlde söz konusu denetimi yaptırmayanların finansal tabloları ve yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu düzenlenmemiş hükmündedir.”

Bu kapsamda, 14 Haziran 2013 tarihli ve 28677 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK TARIM SATIŞ KOOPERATİF BİRLİKLERİNİN BELİRLENMESİNE DAİR TEBLİĞ ile bağımsız denetime tabi olacak tarım satış kooperatif birliklerinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.





Tebliğde yer alan düzenlemelerin temel esasları aşağıdaki gibidir.

I. Denetim Yetkisine Tabi Olanlar

Denetim yetkisine sahip olanlar, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 400 üncü maddesinde tanımlanan denetçilerdir.

II. Denetime Tabi Birlikler

Aşağıdaki dört şarttan en az üçünü¹ sağlayan birlikler, 6102 sayılı Kanun çerçevesinde bağımsız denetime tabidir:

a) Aktif toplamı	Elli milyon ve üstü Türk Lirası,
b) Yıllık net satış hasılatı	Yetmişbeş milyon ve üstü Türk Lirası,
c) Bağlı kooperatiflerin ortak sayısı	Üçbin ve üstü,
ç) Çalışan sayısı	İkiyüzelli ve üstü.

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.

Bağlı ortaklık ve iştirak kavramları, denetime tabi olunup olunmadığının belirlenmesinde esas alınan ve yürürlükteki mevzuat uyarınca hazırlanmış finansal tablolardaki anlamlarıyla dikkate alınmaktadır.

Birlikler, yukarıda 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.

¹ Hatırlanacağı gibi 23 Ocak 2013 tarih ve 28537 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Kararda tek başına veya bağlı ortaklıkları ve iştirakleriyle birlikte aşağıdaki üç ölçütten en az ikisini sağlayan şirketlerin , 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümleri çerçevesinde bağımsız denetime tabi oldukları belirtilmişti.

a) Aktif toplamı yüzellimilyon ve üstü Türk Lirası.

b) Yıllık net satış hasılatı ikiyüzmilyon ve üstü Türk Lirası.

c) Çalışan sayısı beşyüz ve üstü.





III. Bağı kooperatif ortakları ile çalışanların sayısının hesaplanması

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 bağı ortaklıkların bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştiraklerin bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayısı ise birliğin iştiraktaki hissesi oranında dikkate alınır.

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

Aylar	A Birliği	Bağı 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

IV. Esas alınacak finansal tablolar

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.

Bu düzenleme 1/1/2014 tarihinden sonra başlayan hesap döneminden itibaren uygulanacaktır.





V. Yürürlük Tarihi

Bu Tebliğ, denetime tabi birliğin içinde bulunduğu hesap döneminin başlangıç tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

BAĞIMSIZ DENETİME TABİ OLACAK TARIM SATIŞ KOOPERATİF BİRLİKLERİNİN BELİRLENMESİNE DAİR TEBLİĞ, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...

TÜRMOB Sirküler Rapor





14 Haziran 2013, Cuma

Sayı : 28677

TEBLİĞ

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 Tebliğın 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 Tebliğın uygulanmasında;

- Bakanlık: Gümrük ve Ticaret Bakanlığını,
 - Birlik: Tarım satış kooperatifleri birliğini,
 - Denetçi: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 400 üncü maddesinde tanımlanan denetçiyi,
 - Denetim: Usul ve esasları Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenen bağımsız denetimi,
 - Genel Müdürlük: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kooperatifçilik Genel Müdürlüđünü,
 - Kooperatif: Birlik ortađı kooperatifleri,
 - 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,
 - 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 – (1) Aşağıdaki dört şarttan en az üçünü sağlayan birlikler, 6102 sayılı Kanun çerçevesinde bağımsız denetime tabidir:

- | | |
|---------------------------------------|---|
| a) Aktif toplamı | : Elli milyon ve üstü Türk Lirası, |
| b) Yıllık net satış hasılatı | : Yetmişbeş milyon ve üstü Türk Lirası, |
| c) Bağlı kooperatiflerin ortak sayısı | : Üçbin ve üstü, |
| ç) Çalışan sayısı | : İkiyüzelli ve üstü. |

(2) 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.

(3) 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.

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

(5) 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.

(6) 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.

Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesaplanması

MADDE 5 – (1) Aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatının hesabında, 4 üncü maddesinin altıncı 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) Bağlı ortaklık ve iştiraki bulunan birliklerin, bağlı ortaklık ve iştirakleriyle olan işlemlerden doğan varlık, borç, gelir ve giderlerden, bağlı ortaklıklarla olanların tamamı, birliğin ve bağlı ortaklıkların doğrudan iştirakleriyle olanlarının ise hisselerine düşen payı indirilebilir.





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

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

Bağlıkooperatif 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 bağlı ortaklıkların bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştiraklerin bu maddeye göre hesaplanan çalışan sayısı ise birliğin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınır.

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

Aylar	A Birliği	Bağlı 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 toplamı 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

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	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?	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 yıl
1/8/2011-31/7/2012	Evet	Evet	Hayır	Evet	Sağlıyor	Referans yıl
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





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 altıncı 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.

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 tablolarla 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 olunup 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 yaptıran 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.

TÜRMOB Sirküler Rapor

