

**KONU:** Kooperatiflerin Denetimi ve Tabi Olacakları Finansal Raporlama Çerçevesinin Belirlenmesi

## GİRİŞ

Bilindiği üzere, 26/10/2021 tarih ve 31640 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7339 sayılı “Kooperatifler Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Kanun”la 1163 sayılı “Kooperatifler Kanunu”nun (Kanun) 69’uncu maddesine “dış denetim” başlığı altında yeni hükümler eklenerek belirli kıstasları sağlayan kooperatif ve üst kuruluşları için dış denetim yaptırma yükümlülüğü getirilmiştir. İlgili Kanunu’nun 65’inci maddesine dayanılarak Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan “Kooperatif ve Üst Kuruluşlarının Denetimine Dair Yönetmelik” (Yönetmelik), 01/02/2022 tarihli ve 31737 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiş ve Yönetmelik’te belirlenen şartları sağlayan kooperatiflerin dış denetime, ilgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birliklerinin ise 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun (TTK) ilgili hükümlerine göre bağımsız denetime tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), Resmî Gazete’de yayımlanarak 1/1/2023 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girmiş olup, kapsam itibarıyla TTK’ya göre bağımsız denetime tabi olmayıp, **diğer ilgili mevzuat uyarınca yaptırılacak bağımsız denetimlerde, gerçek ve tüzel kişi tacirlerin finansal tablolarında uygulayacakları bir finansal raporlama çerçevesidir.** Öte yandan söz konusu şirketler hazırlayacakları finansal tablolarda KÜMİ FRS yerine, TFRS veya BOBİ FRS uygulamayı tercih edebileceklerdir.

İlgili Kanun ve Yönetmelik kapsamında dış denetime tabi olan kooperatifler ile dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birliklerinin finansal tablolarını hangi finansal raporlama çerçevesine göre hazırlayacakları konusunda yaşanan tereddütleri gidermek amacıyla bu duyuru hazırlanmıştır.

### İletişim:

Ayrıntılı bilgi için: [muhasebe.standartlari@kgk.gov.tr](mailto:muhasebe.standartlari@kgk.gov.tr) adresine elektronik posta gönderilebilir.

## 1. İLGİLİ MEVZUAT

KOOPERATİFLER KANUNU	KOOPERATİF VE ÜST KURULUŞLARININ DENETİMİNE DAİR YÖNETMELİK	KÜÇÜK VE MİKRO İŞLETMELER İÇİN FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTI
<p><b>Madde 69</b> – (Başlığı ile Birlikte Değişik:21/10/2021-7339/9 md.)</p> <p>Ticaret Bakanlığı tarafından çalışma konusu, ortak sayısı ve ciro gibi kıstaslar dikkate alınarak <b>belirlenen kooperatif ve üst kuruluşları dış denetime tabidir.</b> Dış denetim finansal tabloların denetimidir. Yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu içinde yer alan finansal bilgilerin, denetlenen finansal tablolar ile tutarlı olup olmadığı ve gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı da dış denetimin kapsamı içindedir.</p> <p>Dış denetim genel kurulca alınan karar doğrultusunda;</p> <p>a) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler,</p> <p>b) 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa tabi meslek mensupları,</p> <p>c) İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen, bağlı olunan merkez birlikleri veya merkez birliği kurulamamışsa bağlı olunan birlikler,</p> <p>tarafından yapılabilir.</p> <p><b>İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birlikleri</b> 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümlerine göre <b>bağımsız denetime tabidir.</b></p> <p>...</p> <p>Bu madde ve 65 inci madde kapsamında yapılacak denetime ilişkin usul ve esaslar, denetçilerin nitelikleri, uyacakları etik ilkeler, görev ve yetkileri, seçilmeleri, görevden alınmaları veya ayrılımları, denetimin ve denetim raporlarının içeriği ve raporun genel kurula sunulması ile üst kuruluşların yetkilendirilmesine ilişkin hususlar ilgili bakanlıkların görüşü alınarak Ticaret Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle düzenlenir.</p>	<p><b>Tanımlar</b></p> <p><b>MADDE 4</b> – (1) Bu Yönetmeliğin uygulanmasında;</p> <p>...</p> <p>g) Dış denetime yetkili birlik/merkez birliği: Dış denetim yapmak üzere ilgili Bakanlık tarafından yetkilendirilen kooperatif birlikleri ile merkez birliklerini ifade eder.</p> <p><b>Dış denetime tabi kooperatifler ve dış denetim yaptırılmamasının sonuçları</b></p> <p><b>MADDE 15</b> – (1) Aşağıdaki şartlardan birini sağlayan faal kooperatifler dış denetime tabidir:</p> <p>a) Tarım satış, tarım kredi, esnaf ve sanatkârlar kredi ve kefalet, pancar ekicileri kooperatifleri.</p> <p>b) Yapı ruhsatı alınmış ve ortak sayısı 100 veya daha fazla olan yapı, turizm geliştirme ve gayrimenkul işletme konularında faaliyet gösteren kooperatifler.</p> <p>c) Faaliyet konusuna bakılmaksızın 30 milyon Türk lirası ve üstü net satış hasılatı olan kooperatifler.</p> <p>ç) Faaliyet konusuna bakılmaksızın 2.000 ve daha fazla ortağı bulunan kooperatifler.</p> <p>...</p> <p>(4) Kanuni yükümlülükleri nedeniyle 6102 sayılı Kanunun ilgili hükümleri kapsamında bağımsız denetim yaptıran kooperatifler, bu Yönetmelik uyarınca yaptırımları gereken dış denetimden muafdir.</p> <p><b>Dış denetime yetkili birlikler/merkez birlikleri</b></p> <p><b>MADDE 18</b> – (1) İlgili Bakanlıkça yetki verilmesi halinde bu Yönetmelik uyarınca yapılacak dış denetim, merkez birliği olan kooperatiflerde merkez birliği, merkez birliği kurulamamışsa ortağı olduğu birlik tarafından gerçekleştirilebilir. Dış denetime yetkili merkez birlikleri kendi ortakları dışındaki kooperatif ve birlikleri; birlikler de kendi ortakları dışındaki kooperatifleri denetleyemezler. Kooperatifler merkez birliğine/birliğe ortak olsalar dahi genel kurullarında alacağı kararla 14 üncü maddesinde yer alan diğer dış denetim seçeneklerini tercih edebilirler.</p> <p>(2) İlgili Bakanlığın dış denetimle yetkilendireceği birlikler/merkez birliklerinin;</p> <p>a) En az 7 ortak kooperatifinin bulunması,</p> <p>b) Dış denetimi gerçekleştirebilecek kurumsal kapasiteye sahip olması, bu kapsamda dış denetimi gerçekleştirmek üzere denetim biriminde 16 ncı maddede belirtilen nitelikleri taşıyan ve ortağı olan dış denetime tabi birim kooperatif sayısı;</p> <p>1) 500'ün altında olanlarda en az 1/20'si kadar,</p> <p>2) 500-750 arası olanlarda 1/30'u kadar,</p> <p>3) 750 ve üzeri olanlarda 1/40'ı kadar,</p> <p>tam zamanlı dış denetimle görevli personel istihdam etmiş olması,</p> <p>c) Denetim rehberinin yazılı olarak oluşturulması,</p> <p>ç) Organizasyon, mekân, teknik donanım, belge ve kayıt düzeninin denetim faaliyetini etkin bir şekilde gerçekleştirebilmesi için yeterli olması,</p> <p>şarttır.</p> <p>...</p> <p>(7) İlgili Bakanlıkça <b>dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birlikleri</b> 6102 sayılı Kanunun ilgili hükümlerine göre bağımsız denetime tabidir.</p>	<p><b>KÜMİ FRS'yi uygulayacak gerçek ve tüzel kişi tacirler</b></p> <p><b>MADDE 4</b> – (1) Bu Karar ve Eki KÜMİ FRS'nin, 29/11/2022 tarihli ve <b>6434 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar uyarınca bağımsız denetime tabi olmayan</b> gerçek ve tüzel kişi tacirler tarafından aşağıdaki finansal tablolarda uygulanması zorunludur.</p> <p>i) Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar kapsamı dışında diğer <b>mevzuat uyarınca bağımsız denetime tabi olarak</b> hazırlanan finansal tablolarda,</p> <p>ii) Belirli alanların düzenlenmesi ve denetlenmesinden sorumlu kurum, kurul veya kuruluşlarca talep edilen denetimden geçmiş veya Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan standartlara atıf yapılarak hazırlanması istenen finansal tablolarda.</p> <p>(2) Kurum, diğer kurum ve kuruluşların görüşlerini alarak, Türk Ticaret Kanunu uyarınca hazırlanan finansal tablolar için değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve işlemlere yönelik bu Karar ve eki KÜMİ FRS'nin uygulanmasını zorunlu tutmaya yetkilidir.</p> <p><b>Kurum tarafından bir belirleme yapılınca kadar bu maddenin birinci fıkrasının (i) ve (ii) bentleri kapsamında olmayan küçük ve mikro işletmeler bu Karar ve eki KÜMİ FRS'yi Türk Ticaret Kanunu uyarınca hazırlayacakları finansal tablolarda uygulamayı tercih edebilirler.</b></p> <p>(3) Bu Karar kapsamına giren gerçek ve tüzel kişi tacirler birinci fıkraya uyarınca hazırlayacakları finansal tabloları TFRS veya BOBİ FRS'ye uygun olarak hazırlamayı tercih edebilirler.</p>

## 2. DEĞERLENDİRME

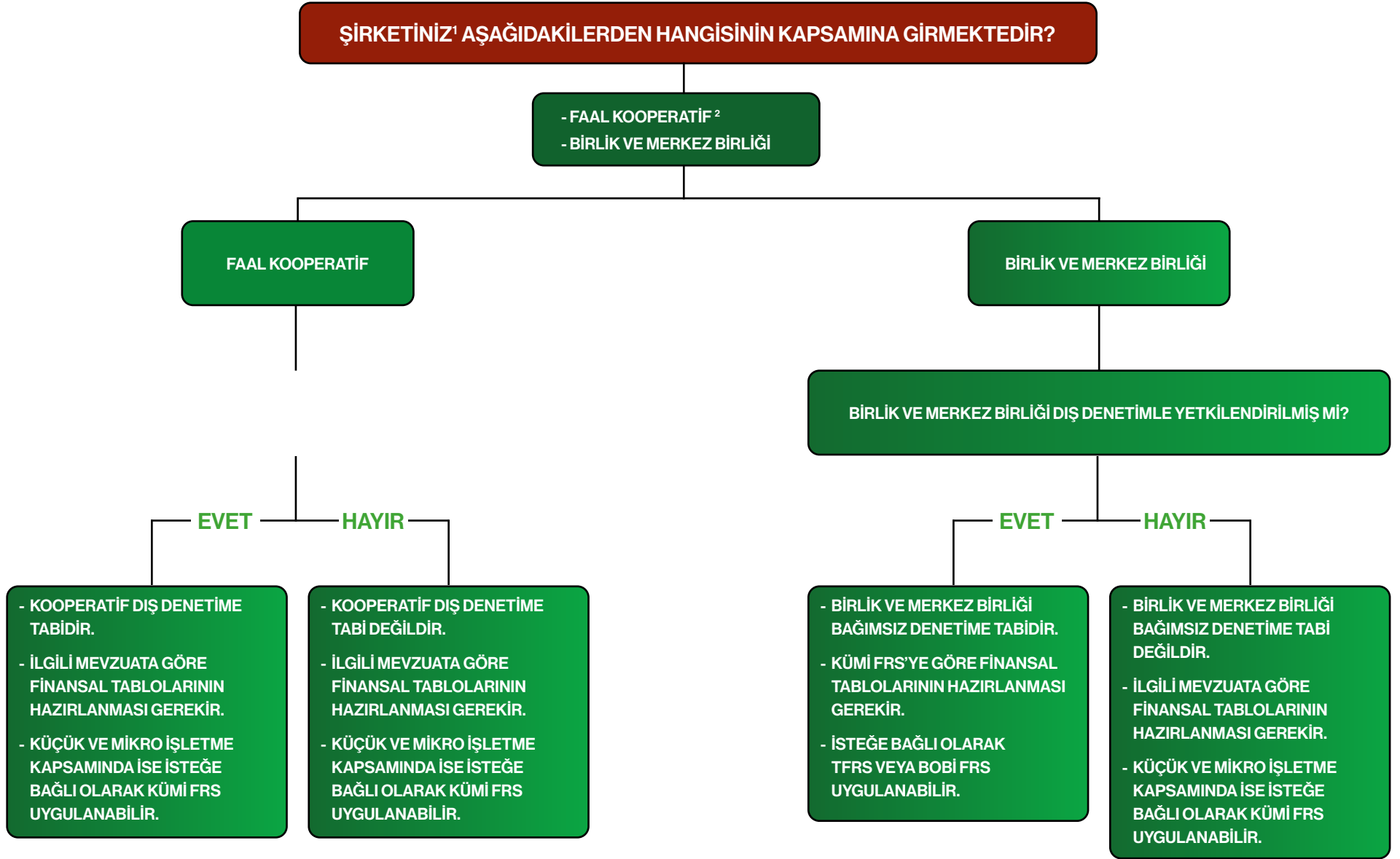
Yukarıdaki mevzuat hükümleri çerçevesinde konuyla ilgili olarak aşağıdaki değerlendirmeler yapılmıştır:

- 1- Ticaret Bakanlığı tarafından çalışma konusu, ortak sayısı ve ciro gibi kıstaslar dikkate alınarak belirlenen kooperatif ve üst kuruluşları dış denetime tabidir.
- 2- KÜMİ FRS, TTK'ya göre bağımsız denetime tabi olmayıp, diğer ilgili mevzuat uyarınca yaptırılacak bağımsız denetimlerde, gerçek ve tüzel kişi tacirlerin finansal tablolarında uygulayacakları bir finansal raporlama çerçevesidir.
- 3- Mevzuat kapsamında dış denetim kavramının bağımsız denetimden farklı bir kavram olarak ele alınması nedeniyle dış denetime tabi kooperatif ve üst kuruluşları tarafından finansal tabloların hazırlanmasında tabi oldukları mevzuatın uygulanması ve enflasyon düzeltmelerinin ilgili mevzuata göre yapılması gerekir. Bununla birlikte, dış denetime tabi kooperatif ve üst kuruluşlar tarafından TTK uyarınca hazırlanan finansal tablolarda, isteğe bağlı olarak KÜMİ FRS uygulanabilir.
- 4- İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birlikleri, Kooperatifler Kanunu (ilgili mevzuat) uyarınca bağımsız denetime tabidir ve bu nedenle finansal tablolarının hazırlanmasında KÜMİ FRS'nin uygulanması ve KÜMİ FRS'nin 5.4 ilâ 22.3 paragrafları uyarınca da enflasyon düzeltmelerinin yapılması gerekir.
- 5- İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birliklerinin hazırlayacakları finansal tablolarda KÜMİ FRS yerine TFRS veya BOBİ FRS'yi uygulamayı tercih edebilecekleri ve enflasyon düzeltmelerinin de tercih edilen Standarda uygun olarak yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamuoyuna saygıyla duyurulur.

### İletişim:

Ayrıntılı bilgi için: [muhasabe.standartlari@kgk.gov.tr](mailto:muhasabe.standartlari@kgk.gov.tr) adresine elektronik posta gönderilebilir.



<sup>1</sup> TTK'nın 124'üncü maddesi uyarınca ticaret şirketleri; kolektif, komandit, anonim, limited ve kooperatif şirketlerden oluşmaktadır.

<sup>2</sup> Kooperatif ve Üst Kuruluşlarının Denetimine Dair Yönetmelik'in 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi uyarınca faal kooperatifler; 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'nun 81'inci maddesine göre dağılmayan kooperatif ve üst kuruluşlarını ifade etmektedir.