

# T.C. Resmî Gazete

Cumhurbaşkanlığı İdari İşler Başkanlığı  
Hukuk ve Mevzuat Genel Müdürlüğüne Yayınlanır

1 Şubat 2022  
SALI

Sayı : 31737

## YÜRÜTME VE İDARE BÖLÜMÜ

### YÖNETMELİKLER

Ticaret Bakanlığından:

#### KOOPERATİF VE ÜST KURULUŞLARININ DENETİMİNE DAİR YÖNETMELİK

##### BİRİNCİ BÖLÜM

**Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar**

##### **Amaç**

**MADDE 1 –** (1) Bu Yönetmeliğin amacı, kooperatif ve üst kuruluşlarının denetimleri ile birlik ve merkez birliklerinin denetim için yetkilendirilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

##### **Kapsam**

**MADDE 2 –** (1) Bu Yönetmelik, 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa tabi kooperatif ve üst kuruluşlarında yapılacak denetimler ile 18/4/1972 tarihli ve 1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanununa tabi kooperatif ve üst kuruluşlarında yapılacak dış denetimi ile 1/6/2000 tarihli ve 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanuna tabi kooperatif ve üst kuruluşlarından bağımsız denetime tabi olmayanların dış denetimini kapsar.

##### **Dayanak**

**MADDE 3 –** (1) Bu Yönetmelik; 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 65 inci ve 69 uncu maddelerine, 18/4/1972 tarihli ve 1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanununun 20 nci maddesine 1/6/2000 tarihli ve 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanunun 5 inci maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.

##### **Tanımlar**

**MADDE 4 –** (1) Bu Yönetmeliğin uygulanmasında;

a) Bakanlık: Ticaret Bakanlığını,

- b) Birim Kooperatif: Birliklerde ortak kooperatifleri, merkez birliklerinde ortağı birliklerin ortağı olan kooperatifleri,
- c) Denetçi: Denetleme organı üyelerinden her birini,
- ç) Denetleme organı tarafından yapılacak denetim: Genel kurul adına kooperatif veya üst kuruluşlarının işlem ve hesaplarını tetkik eden, kooperatif denetim kurulu üyelerince yapılan denetimi,
- d) Denetim elemanı: İlgili Bakanlıkların müfettiş ve/veya kontrolörlerini,
- e) Dış denetim: Finansal tablolardaki bilgilerin, mevzuatta belirtilen esaslara uygunluğu ve doğruluğu hususunda, denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesini ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını,
- f) Dış denetçi: Bu Yönetmelik uyarınca yapılacak dış denetimi yürütecek, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler veya 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa tabi meslek mensupları veya ilgili bakanlıkça denetim yetkisi verilen birliklerde/merkez birliklerinde dış denetimle görevli personeli,
- g) Dış denetime yetkili birlik/merkez birliği: Dış denetim yapmak üzere ilgili Bakanlık tarafından yetkilendirilen kooperatif birlikleri ile merkez birliklerini,
- ğ) Faal kooperatifler: 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 81 inci maddesine göre dağılmayan kooperatif ve üst kuruluşlarını,
- h) Finansal tablolar: Kooperatifin tabi olduğu 1163 sayılı Kanun, 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve ilgili mevzuatına göre hazırlanması gereken finansal tabloları,
- ı) Genel kurul: Kooperatif ve üst kuruluşlarının genel kurulunu,
- i) İlgili Bakanlık: Tarımsal amaçlı kooperatifler ve üst kuruluşları için Tarım ve Orman Bakanlığını; yapı kooperatifleri ve üst kuruluşları için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığını; diğer kooperatifler ve üst kuruluşları için Ticaret Bakanlığını,
- j) İlgili Kanun: 1163 sayılı Kanunu ile 1581 sayılı Kanunu,
- k) İl Müdürlüğü: Tarımsal amaçlı kooperatifler ve üst kuruluşları için Tarım ve Orman il müdürlüğünü; yapı kooperatifleri ve üst kuruluşları için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği il müdürlüğünü; diğer kooperatifler ve üst kuruluşları için Ticaret il müdürlüğünü,
- l) Kooperatif: 1163 sayılı Kanuna, 1581 sayılı Kanuna ve 4572 sayılı Kanuna göre faaliyet gösteren kooperatifler ile bunların üst kuruluşlarını,
- m) Kooperatif Bilgi Sistemi (KOOPBİS): 1163 sayılı Kanunun ek 5 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşturulan bilgi sistemini,
- n) Yönetim kurulu: Kanun ve anasözleşme hükümleri içinde kooperatif ve üst kuruluşlarının faaliyetini yöneten ve onu temsil eden icra organını,
- ifade eder.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Denetleme Organınca Yapılacak Denetim, Denetimin Kapsamı ve Denetçilerin Nitelikleri

#### Denetleme organınca yapılacak denetimin konusu ve kapsamı

**MADDE 5 –** (1) Kooperatifin faaliyet konusu içerisinde, tüm işlemlerinin mevzuatta belirlenen usul ve esaslara uygun bir şekilde yürütülüp yürütülmediği, gelir tablosu hesaplarıyla

bilançonun defterlerle uygunluk halinde bulunup bulunmadığı, defterlerin düzenli bir surette tutulup tutulmadığı ve gelir tablosu hesaplarıyla mameleki hakkında uyulması gerekli olan hükümlere göre işlem yapıp yapılmadığı hususları denetleme organı tarafından yapılacak denetimin konusunu oluşturur.

(2) Denetleme organı üyeleri, genel kurul namına kooperatifin bütün işlem ve hesaplarını tetkik eder.

(3) 4572 sayılı Kanuna tabi kooperatifler hariç olmak üzere, dış denetime tabi kooperatifler de dâhil, tüm kooperatiflerde denetleme organı tarafından denetim yapılması zorunludur.

(4) Kooperatiflerde bir denetçi seçilmesi halinde denetleme organına yapılan atıflar bu denetçiye yapılmış sayılır.

### **Denetleme organının üyelerinin seçilmesi, azli ve üyeliğin boşalması**

**MADDE 6 –** (1) 4572 sayılı Kanuna tabi kooperatifler hariç olmak üzere, genel kurul tarafından, denetleme organı olarak en fazla dört yıl için en az bir denetçi seçilir. Genel kurulca ayrıca asıl üye sayısı kadar yedek denetçi seçilebilir.

(2) Çalışma konusu, ortak sayısı ve ciro gibi kıstaslara göre ilgili Bakanlıkça belirlenen kooperatiflerde denetimi gerçekleştirecek denetleme organı üyeleri ve yedeklerinin, seçilmelerini takiben en geç dokuz ay içinde kooperatifçilik eğitim programını tamamlamaları şarttır.

(3) Denetleme organı üyelerinin azli ve yerlerine yenilerinin seçilmesi, kooperatife kayıtlı ortakların en az 1/10'unun gündem maddelerinin görüşülmesine geçilmeden önce yazılı teklifte bulunmaları ve genel kurula katılanların yarısından bir fazlasının kabulü ile gündeme alınması halinde mümkündür.

(4) Denetleme organı üyeleri istifa etmek suretiyle her zaman görevlerinden çekilebilirler. İlgili mevzuatta belirtilen seçilme şartlarını taşımadıkları veya sonradan kaybettikleri anlaşılmanın üyelikleri kendiliğinden sona erer. Denetleme organı üyeliğinin herhangi bir nedenle boşalması halinde bunların yerlerine varsa en çok oy alan yedekler geçer. Yedeklerle beraber üye sayısı genel kurulca belirlenen sayının altına düştüğü takdirde, mevcut denetleme organı üyesi veya üyeleri ilk genel kurula kadar görev yapmak üzere şartları haiz kişileri organ üyeliğine atar. Yedekler de dâhil hiçbir üye kalmaması halinde yönetim kurulunca, denetçilerin seçilmesi amacıyla genel kurul derhal toplantıya çağırılır.

### **Denetleme organı üyelerinin nitelikleri**

**MADDE 7 –** (1) Denetleme organı üyelerinde aşağıdaki şartlar aranır:

- Türk vatandaşı olmak ve medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.
- En az lise düzeyinde diploma sahibi olmak.
- Devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından ya da 1163 sayılı Kanun hükümlerine göre mahkûm olmamak.

ç) Görevi süresince, kooperatifte yönetim kurulu üyesi, bu üyelerden birinin eşi, kooperatif personeli veya yönetim kurulu üyeleriyle ikinci derece dâhil kan ve kayın hısımlı olmak, yönetim kurulu üyeleriyle aralarında iş ortaklığı bulunmamak.

d) Denetleme organı üyelerinden birinin eşi olmamak ve birbirleri ile ikinci derece dâhil kan ve kayın hısımlığı bulunmamak.

(2) Denetleme organı üyeleri, kooperatifin ve kooperatifin bağlı olduğu üst kuruluşların hissedarı oldukları şirketlerde, katıldıkları vakıflarda ve diğer teşekküllerde yönetim kurulu üyesi veya denetçi olamazlar, personel olarak yahut başka bir şekilde ücretli görev alamazlar.

(3) İkinci fıkrada belirtilen diğer görevleri bulunmasına rağmen denetleme organı üyesi olarak seçilenler, seçildikleri tarih itibarıyla diğer görevlerinden ayrılmak zorundadırlar. Bu görevlerinden ayrılmayanların seçilmelerine ilişkin işlemler hükümsüzdür. Seçildikten sonra ikinci fıkradaki diğer görevleri edinen denetleme organı üyelerinin sonradan edindikleri görevlere ilişkin seçilme veya görevlendirme işlemleri ile sözleşmeler de hükümsüzdür. Bunların yerlerine yedekleri çağrılır.

(4) Denetleme organı üyeleri fiilen bu görevleri yürüttükleri dönemde; bunların eş ve ikinci derece dâhil kan ve kayın hısımları, kooperatif ve kooperatifin bağlı bulunduğu üst kuruluşlar ile bunların % 50'den fazla hissedarı oldukları şirketlerde, katıldıkları vakıflarda ve diğer teşekküllerde yönetim kurulu üyesi veya denetçi olamazlar, personel olarak veya başka bir şekilde ücretli olarak işe alınamazlar.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Denetleme Organı Üyelerinin Görev, Yetki ve Sorumlulukları

#### Denetleme organı üyelerinin görev ve yetkileri

**MADDE 8** – (1) Denetleme organı üyelerinin görev ve yetkileri şunlardır:

- a) Yıllık bilanço ve gelir tablosu hesaplarını inceleyerek bu husustaki görüşlerini birlikte veya tek başına genel kurula bir raporla bildirmek.
- b) Kooperatif işlemlerinden bilgi edinmek ve gerekli kayıtların düzenli olarak tutulmasını sağlamak amacıyla en az üç ayda bir kooperatifin defterlerini incelemek.
- c) En az üç ayda bir kooperatifin nakit mevcudu ile menkul değerlerini kontrol etmek.
- ç) Bütçe, bilanço ve gelir tablosunu denetlemek.
- d) Gelir tablosu hesaplarıyla bilançonun defterlerle uygunluk halinde bulunup bulunmadığını, defterlerin düzenli bir surette tutulup tutulmadığını ve işletmenin neticeleriyle mameleki hakkında uyulması gerekli olan hükümlere göre işlem yapılıp yapılmadığını incelemek.
- e) Yönetim kurulunun ihmali halinde genel kurulu olağan veya olağanüstü toplantıya davet etmek.
- f) Yönetim kurulu üyeleriyle, kooperatif personelinin ilgili kanun ve anasözleşme hükümleri ile iyi niyet esaslarına uygun davranıp davranmadığını kontrol etmek.
- g) Yönetim kurulu üyelerinin gerekli şartları taşıyıp taşımadıklarını araştırmak, toplantı nisabının kaybedilmesi halinde boşalan bu üyeliklere geciktirilmeksizin yeteri kadar yedek üye çağırarak.
- ğ) Kooperatif ortaklarının, yönetim kurulu üyeleri ve kooperatif personeli hakkındaki şikâyetlerini incelemek ve inceleme sonucunu yıllık raporunda açıklamak.
- h) Uygun gördükleri teklifleri yönetim kurulu ve/veya genel kurul toplantıları gündemine koydurmak.

(2) Denetleme organı üyeleri, görevleri çerçevesinde işlerin yürütülmesinde gördükleri noksanlıkları, ilgili kanun ve anasözleşmeye aykırı hareketleri bundan sorumlu olanların bağlı oldukları organa ve gerekli hallerde aynı zamanda genel kurula haber vermekle yükümlüdürler.

(3) Kooperatifin birden fazla denetleme organı üyesi bulunması halinde, denetleme organı üyeleri kooperatifi genel kurul toplantısına çağırma yetkisi hariç olmak üzere kendilerine ilgili kanun ve anasözleşme ile verilen görev ve yetkileri, gerektiğinde tek başlarına da kullanabilirler.

(4) Denetleme organı üyeleri, yönetim kurulu ve genel kurul toplantılarına katılırlar ancak yönetim kurulu toplantılarında oy kullanamazlar.

(5) Denetleme organı üyeleri, 1163 sayılı Kanunun ek 3 üncü maddesine aykırı uygulamaları da araştırmakla yükümlüdürler.

### **Denetleme organı üyelerinin sorumlulukları**

**MADDE 9** – (1) Denetleme organı üyeleri; görevlerini yerine getirirken kusurlu hareket ettikleri takdirde, hem kooperatife hem de ortaklar ile kooperatif alacaklılarına karşı verdikleri zarar dolayısıyla sorumludurlar.

(2) Denetleme organı üyeleri, ilgili kanun ve anasözleşme ile kendilerine yükletilen diğer görevleri hiç veya gereği gibi yapmamalarından, düzenledikleri raporların gerçeği yansıtmamasından doğan zararlardan dolayı da kusursuz olduklarını ispat etmedikçe müteselsilen sorumludurlar.

(3) Denetleme organı üyeleri, görevleri sırasında öğrendikleri ve açıklanmasında kooperatif veya ortaklar için zarar umulan hususları, kooperatif ortaklarına ve üçüncü şahıslara açıklayamazlar.

### **Denetleme organı üyelerinin ücretleri**

**MADDE 10** – (1) Denetleme organı üyelerine genel kurulca belirlenen aylık ücret, huzur hakkı, risturn ve yolluk dışında hiç bir ad altında başkaca ödeme yapılamaz. Kamu kaynaklarından desteklenen kredilere kefil olan kooperatifler ile kamu kaynaklı tarımsal desteklemelere aracılık yapan kooperatiflerin denetleme organı üyeleri, bunların ortağı olduğu üst kuruluşlarda görev alsalar dahi yalnızca bir ücret veya huzur hakkı alabilirler.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Denetleme Organı Yıllık Çalışma Raporu**

#### **Denetleme organı yıllık çalışma raporu ve genel ilkeleri**

**MADDE 11** – (1) Denetleme organı üyeleri her yıl işlem ve hesapları denetleme görevi ve yetkisini yerine getirdikten sonra 1163 sayılı Kanunun 67 nci maddesi uyarınca genel kurul toplantılarına sunacakları “Denetleme Organı Yıllık Çalışma Raporu”nu hazırlarlar. Denetleme organı yıllık çalışma raporunda; raporun görüşüleceği genel kurul toplantı tarihi, incelemenin ait olduğu dönem ve düzenleme tarihi belirtilir. Raporun tüm sayfaları, düzenleyen denetleme organı üyesi veya üyeleri tarafından imzalanır.

(2) Rapor, genel kurulda görüşülecek döneme ilişkin tüm işlem ve hesapları kapsayacak şekilde ayrıntılı bilgiler içerir. Rapor; açık, öz ve anlaşılır bir dille yazılır.

(3) Raporda, ortaklar ve diğer kişiler nezdinde yanlış kanaat uyandırıcı, gerçeğe aykırı ifadelere yer verilemez.

(4) Rapor, ilgili olduğu genel kurul toplantı tarihinden en az 20 gün önce düzenlenerek yönetim kuruluna teslim edilir. Ayrıca rapor yönetim kurulu tarafından KOOPBİS’e yüklenir. Daha sonra rapor içeriğinde herhangi bir değişiklik yapılamaz.

(5) Bu Yönetmelikte belirtilen esaslara uygun olarak düzenlenmeyen denetleme organı raporları, genel kurullarda görüşülemez ve kabul edilemez.

## **Denetleme organı yıllık çalışma raporunda bulunması zorunlu hususlar ve raporunun içeriği**

**MADDE 12** – (1) Denetleme organı yıllık çalışma raporunun, aşağıda belirtilen bölüm ve konuları içerecek şekilde düzenlenmesi esastır.

a) Kuruluş işlemleri bölümünde;

1) Yeni kurulan kooperatiflerde, kuruluş işlemleri için yapılan harcamalar ve buna ilişkin muhasebe kayıtlarına yönelik, kuruluş işlemlerinde herhangi bir usulsüzlük bulunup bulunmadığı,

2) Kooperatifin unvanında, 1163 sayılı Kanuna aykırı olarak, kamu kurum ve kuruluşunun ismine yer verilip verilmediği, belirtilir.

b) Yönetim kurulu ve personel işlemleri bölümünde;

1) Yönetim kurulu üyelerinin, ilgili Kanun ve kooperatif anasözleşmesinde öngörülen üyelik şartlarını taşıyıp taşımadığı yönünde yapılan araştırma sonucu,

2) Raporun ilgili olduğu dönemde, yönetim kurulu toplantı nisabı kaybedilmiş ise denetleme organı üyeleri tarafından gecikilmeksizin yeteri kadar yedek üye çağrılıp çağrılmadığı,

3) Yönetim kurulu üyeleri hakkında, kooperatifi zarara uğraticı eylemleri dolayısıyla açılmış hukuki sorumluluk davası veya 1163 sayılı Kanunda belirtilen suçlarla ilgili açılmış kamu davası bulunmakta ise davaya ilişkin genel bilgiler ve davanın göreve devamını etkileyip etkilemediğine ilişkin görüş,

4) Yönetim kurulu üyelerine, genel kurulca belirlenen aylık ücret, huzur hakkı, risturn ve yolluk dışında başka bir ad altında veya belirlenen bu tutarların üzerinde ödeme yapılıp yapılmadığı,

5) 1163 sayılı Kanun ve kooperatif anasözleşmesine aykırı olarak, genel kurulun devir ve terk edemeyeceği yetkilerin yönetim kurulu üyelerince kullanılıp kullanılmadığı, bu bağlamda; gayrimenkul alımında ve satımında takip edilecek usul ile alınacak gayrimenkulün niteliği, yeri ve azami fiyatı ile satılacak gayrimenkulün asgari fiyatıyla ilgili genel kurul kararına uygun hareket edilip edilmediği, imalat ve inşaat işlerinin genel kurulca belirlenen yöntemle yapılıp yapılmadığı,

6) Yönetim kurulu üyeleri ve kooperatif personelinin, kooperatifle, kooperatif konusuna giren bir ticari muamele yapılıp yapılmadıkları,

7) Yapı kooperatiflerinde, genel kurulca alınması kararlaştırılan gayrimenkullerin alınmanın, kat karşılığı arsa devralınmasının, yönetim kurulunca tapu devri veya tapuya şerh verdirilecek bir satış vaadi sözleşmesi ile yapılıp yapılmadığı,

8) Yönetim kurulu üyelerinin, kooperatife ait defter ve belgeleri incelenmek üzere denetleme organı üyelerine verip vermedikleri, bu konuda herhangi bir sıkıntı yaşanıp yaşanmadığı,

9) Genel kurul toplantısına sunulan yönetim kurulu yıllık çalışma raporunun, kooperatifin gerçek durumunu yansıtır şekilde eksiksiz ve hatasız hazırlanıp hazırlanmadığı,

10) Müdür ve kooperatif personeline ödenen ücretler kapsamında, ilgililerin sigorta primlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna tam ve zamanında yatırılıp yatırılmadığı,

- 11) 1163 sayılı Kanunun 90 ıncı maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca ilgili Bakanlıkça verilen talimatların yerine getirilip getirilmediği,  
belirtilir.
- c) Ortaklık işlemleri bölümünde;
- 1) Genel kurul toplantısına ilişkin ortaklar listesinin, kooperatif anasözleşmesinde belirtilen bilgileri içerir şekilde düzenlenip düzenlenmediği ve KOOPBİS’den alınıp alınmadığı,
- 2) Kooperatife ortak kaydedilen veya ortaklığı sona erenlerle ilgili olarak yönetim kurulu kararları alınıp alınmadığı,
- 3) Genel kurul toplantısına ilişkin düzenlenen ortaklar listesinin, kooperatifin ortaklar defterindeki kayıtlara uygun olup olmadığı, bu bağlamda, genel kurul toplantısına katılma hakkı bulunmayanların ortaklar listesinde yer alıp almadığı, yapı kooperatifleri hariç olmak üzere diğer kooperatiflerde genel kurul tarihinin üç ay öncesinden ortak olmayanların listede yer alıp almadığı, haklarında alınan çıkarma kararı kesinleşmeyen ortakların listede olup olmadıkları,
- 4) Yapı kooperatiflerinde, genel kurulca kararlaştırılan ortak sayısının üzerinde ortak kaydedilip kaydedilmediği,
- 5) Anasözleşmede gösterilmeyen sebeplerle ortaklıktan çıkarılıp çıkarılmadığı, haklarındaki çıkarma kararı kesinleşmeyen ortakların yerine yeni ortak alınıp alınmadığı,
- 6) Kooperatif ortakları tarafından, yönetim kurulu üyeleri ve kooperatif personeli hakkında, denetleme organı üyelerine intikal ettirilmiş şikâyetler var ise bu konularda yapılan incelemeler,
- 7) Yönetim kurulu tarafından, ortaklar arasında hak ve vecibelerde eşitlik ilkesine uygun hareket edilip edilmediği,
- 8) Ortaklık pay devirlerinin kanun ve anasözleşme hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği,
- 9) Özellikle yapı kooperatiflerinde bir ortaklık payına birden fazla kimsenin ortak olup olmadığı,
- 10) Yapı kooperatiflerinde, ortaklardan talep edilen aйдat ve ara ödemelerin genel kurul tarafından belirlenip belirlenmediği, borçlu ortaklar hakkında kanun ve anasözleşme hükümlerine göre işlem yapılıp yapılmadığı,  
belirtilir.
- ç) Defter ve belgeler bölümünde;
- 1) 6102 sayılı Kanun hükümleri uyarınca tutulması zorunlu olan, yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, yönetim kurulu karar defteri, pay defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defterinin tutulup tutulmadığı,
- 2) Yevmiye defteri kayıtlarının 6102 sayılı Kanunda öngörülen sürede yapılıp yapılmadığı, kayıt nizamına uyulup uyulmadığı,
- 3) Envanter defterine, kooperatifin dönem sonu bilançosu ile dönem başı açılış bilançosunun ve gelir tablosunun işlenip işlenmediği,
- 4) Yevmiye defteri, envanter defteri, defteri kebir, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri ve ortaklar (pay) defterlerinin açılış tasdiklerinin; yevmiye defteri ile yönetim kurulu karar defteri kapanış tasdiklerinin 6102 sayılı Kanunda öngörülen süre içerisinde yaptırılıp yaptırılmadığı,

- 5) Defterler ile saklanması zorunlu olan belgelerin, 6102 sayılı Kanunda öngörülen süreyle saklanıp saklanmadığı,
- 6) Muhasebe kayıtlarında yer alan tahsilat ve ödemelerin tümünün kanunen geçerli belgeye dayanıp dayanmadığı, belirtilir.
- d) Bilanço, gelir tablosu hesapları ve mali durum bölümünde;
- 1) Bilanço ve gelir tablosunun, kooperatifin muhasebe defterlerine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı, yanlış, eksik bilgi bulunup bulunmadığı, bilanço kalemlerinin ayrıntılı bilgi içerip içermediği,
- 2) Bir önceki genel kurulda görüşülerek kabul edilen bütçe ile gerçekleşen bilanço kalemlerinin uyumlu olup olmadığı,
- 3) Bilançoda hazır değerler ve menkul kıymetler bölümünde yer alan tutarların fiilen bulunup bulunmadığı sayım ile tespit edilmesini müteakip sayım sonuçları,
- 4) Kooperatifin alacaklarının hangi işlemlerden kaynaklandığı, alacakların takibi ve tahsili konusunda yönetim kurulunca gerekli gayret ve titizliğin gösterilip gösterilmediği,
- 5) Kooperatif kayıtlarında görünen avansların ayrıntılı dökümü ile bu avansların kooperatifin amaç ve faaliyeti kapsamında verilip verilmediğine, avans kapatma işlemlerinde süre ve belge yönünden gerekli titizliğin gösterilip gösterilmediği,
- 6) Kooperatifin genel olarak borçlarının dökümü, gerçek bir mal veya hizmet alımına dayanıp dayanmadıkları, borçların vadesinde ödenmesi konusunda yönetim kurulunca gerekli tedbirlerin alınıp alınmadığı,
- 7) Ortaklardan yapılan her türlü tahsilatın kayıtlara eksiksiz intikal ettirilip ettirilmediği, gecikme faizi tahakkuk ve tahsilatlarının yapıp yapılmadığı,
- 8) Vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin tam ve zamanında yerine getirilip getirilmediği, getirilmemiş ise nedeni, kooperatif faaliyetlerinin yürütülmesi sırasında herhangi bir faiz, gecikme cezası ödenmiş ise bunların dökümüne, nedenlerine ve gelir tablosu hesaplarında açık olarak gösterilip gösterilmediği,
- 9) Genel yönetim giderlerinin usulüne uygun, kooperatifin iş hacmiyle uyumlu olup olmadığı,
- 10) Kooperatifin ilgili faaliyet dönemindeki işlemleri neticesinde olumlu gelir ve gider farkı oluşmuş (bilançoda dönem kârı) ise bu farkın 1163 sayılı Kanun ve kooperatif anasözleşmesi hükümlerine uygun olarak dağıtımının yapıp yapılmadığına, işlemler neticesinde menfi gelir ve gider farkı oluşmuş (bilançoda dönem zararı) ise bu farkın 1163 sayılı Kanun ve kooperatif anasözleşmesi hükümlerine uygun olarak karşılanıp karşılanmadığı,
- 11) 1 ilâ 10 uncu bentlerde yer verilen tespitler çerçevesinde, kooperatifin mali durumu hakkında genel bir değerlendirmesi, belirtilir.
- e) Taşınmaz alım ve satımı ile inşaat çalışmaları bölümünde;
- 1) Taşınmaz alımı gerçekleşmiş ise taşınmazın kooperatif amaçlarına uygun olup olmadığı; bu taşınmazın alım bedeli ve yapılan ödemelerin tutarı,
- 2) İnşaat yapımına başlanmış ise projelerin ilgili belediyece onaylanıp onaylanmadığı, yapı ruhsatı alınıp alınmadığı,
- 3) Yapı denetim raporlarında belirtilen inşaat yapım seviyelerine ilişkin açıklamalar,



- 4) Yapı kooperatifleri birlikleri ve merkez birliklerinde, arsa temini, alt yapı çalışmaları, ortak kooperatiflere arsa tahsisi işlemlerinin mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığı,
- 5) Taşınmaz alımında ve satımında takip edilecek usul ile alınan taşınmazın niteliğinin, yerinin ve azami fiyatının, satılan taşınmazın ise asgari satış fiyatının genel kurulda belirlenip belirlenmediği,
- 6) İmalat ve inşaat işlerinin yaptırılma yönteminin genel kurulda belirlenip belirlenmediğine, belirlendi ise hangi yöntemin tercih edildiği,
- belirtilir.
- f) Diğer açıklamalar bölümünde;
- 1) Kooperatif tasfiye halinde ise tasfiye aşamasına ilişkin açıklamalar,
- 2) İşlerin yürütülmesinde ilgili kanun ve ana sözleşmeye aykırı hareketler mevcut ise kısa açıklamalara ve yapılacak işleme dair görüşler,
- belirtilir. Ayrıca kooperatifin özel durumu ve çalışma konusu gibi hususlar gözetilerek, bu Yönetmelikte düzenlenmemiş olsa dahi gerekli görülen açıklamalara ve önerilere yer verilebilir.
- g) Sonuç bölümünde; kooperatifin işlem ve hesaplarının incelenmesi neticesinde ulaşılan sonuç ve kanaat belirtilerek genel kurulun takdirine sunulur.

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### Kooperatiflerde Dış Denetim,

#### Dış Denetimin Konusu ve Dış Denetçinin Nitelikleri

##### Dış denetimin konusu ve kapsamı

**MADDE 13** – (1) Kooperatiflerin finansal tablolarının; kooperatiflerin tabi olduğu 1163 sayılı Kanun, 6102 sayılı Kanun, 213 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatına göre hazırlanıp hazırlanmadığı, gelir ve giderlerinin dayanağını oluşturan belgelerin ilgili mevzuata uygun olarak düzenlenip düzenlenmediği, gelir ve gider hesapları ile bilanço hesaplarının defter, kayıt ve belgelerle uyumlu olup olmadığı hususları dış denetimin konusunu oluşturur.

(2) Yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu içerisinde yer alan finansal bilgiler de dış denetimin kapsamı içindedir.

(3) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından bağımsız denetçi olarak yetkilendirilenler, ilgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen birlik veya merkez birlikleri nezdinde gerçekleştirdikleri denetimler dışındaki denetim faaliyetlerini, bu Yönetmelik kapsamında yürütür.

##### Dış denetim yapabilecekler

**MADDE 14** – (1) 15 inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen kooperatiflerin dış denetimi;

a) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler,

b) 3568 sayılı Kanuna tabi meslek mensupları,

c) İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen, bağlı olunan merkez birlikleri veya merkez birliği kurulamamışsa bağlı olunan birlikler, tarafından yapılabilir.

(2) Dış denetime tabi olan kooperatiflerin genel kurullarında, dış denetimi yapmak üzere birinci fıkrada sayılanlardan biri seçilir.

**Dış denetime tabi kooperatifler ve dış denetim yaptırılmamasının sonuçları**

**MADDE 15 –** (1) Aşağıdaki şartlardan birini sağlayan faal kooperatifler dış denetime tabidir:

a) Tarım satış, tarım kredisi, esnaf ve sanatkârlar kredisi ve kefalet, pancar ekicileri kooperatifleri.

b) Yapı ruhsatı alınmış ve ortak sayısı 100 veya daha fazla olan yapı, turizm geliştirme ve gayrimenkul işletme konularında faaliyet gösteren kooperatifler.

c) Faaliyet konusuna bakılmaksızın 30 milyon Türk lirası ve üstü net satış hasılatı olan kooperatifler.

ç) Faaliyet konusuna bakılmaksızın 2.000 ve daha fazla ortağı bulunan kooperatifler.

(2) Kooperatifler art arda iki hesap döneminde birinci fıkranın (c) bendindeki şartı sağlamaları durumunda, müteakip hesap döneminden itibaren dış denetime tabidir. Kooperatiflerin yıllık net satış hasılatı hesaplanırken vergi mevzuatı çerçevesinde kamu idarelerine sunulmak üzere hazırlanan son iki hesap dönemine ilişkin bilanço ve gelir tablosu dikkate alınır. Art arda iki hesap döneminde yıllık net satış hasılatı birinci fıkranın (c) bendinde belirlenen rakamın altında kalan kooperatifler müteakip hesap döneminden itibaren dış denetim kapsamından çıkarılır. Ancak müteakip dönemde bu şartı sağlaması durumunda bir sonraki dönemde dış denetim kapsamına dahil olur.

(3) Kooperatiflerin yıllık net satış hasılatının hesaplanmasında varsa bağlı ortaklıkların ve iştiraklerin yıllık net satış hasılatı da dikkate alınır.

(4) Kanuni yükümlülükleri nedeniyle 6102 sayılı Kanunun ilgili hükümleri kapsamında bağımsız denetim yaptıran kooperatifler, bu Yönetmelik uyarınca yaptırımları gereken dış denetimden muaftır.

(5) Bu Yönetmelik uyarınca dış denetime tabi olduğu halde söz konusu denetimi yaptırmayan kooperatiflerin finansal tabloları, yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu ve ibra konularında alınan genel kurul kararları geçersizdir.

**Dış denetçinin nitelikleri**

**MADDE 16 –** (1) Bu Yönetmelik uyarınca dış denetim faaliyeti yürütebilmek için;

a) Türk vatandaşı olmak ve medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak,

b) Kamu haklarını kullanmaktan yoksun bırakılmış olmamak,

c) Devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından ya da 1163 sayılı Kanun hükümlerine göre mahkûm olmamak,

ç) En az lisans düzeyinde diploma sahibi olmak kaydıyla 3568 sayılı Kanun hükümleri uyarınca ilgili meslek odasına kayıtlı serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir unvanına sahip olmak veya bu unvanları haiz olma koşulu hariç bu maddenin birinci ve ikinci fıkralarında öngörülen diğer niteliklere sahip olmak koşuluyla denetim yetkisi verilen birlik/merkez birliğinde denetimle görevli personel olmak,

d) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler hariç olmak üzere dış denetçi eğitimini tamamlamış olmak,

e) Görevi süresince, dış denetim işlemleri dışında kendisi veya başkası namına, bizzat veya dolaylı olarak kooperatifle kooperatif konusuna giren bir ticari muamelesi bulunmamak,

f) Kooperatif ile ortaklık ilişkisi bulunmamak,

g) Son 5 yıl içinde gerçekleştirdikleri kooperatif dış denetimlerinde bu Yönetmelik hükümlerine üç seferden fazla aykırı davranışlarda bulunmamış olmak,

ğ) Görevi süresince, dış denetçiler ve bunların boşanmış olsalar dahi eşleri ile üçüncü dereceye kadar (üçüncü derece dâhil) kan ve kayın hısımları veya dış denetçi tarafından denetlenen kooperatif veya denetlenen kooperatif ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat, ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girmemiş olmak,

h) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından bağımsız denetçi olarak yetkilendirilmişse, faaliyet izinlerinin iptal edilmemiş veya askıya alınmamış olması ya da bağımsız denetim resmi sicilinde gayri faal olarak gösterilmemiş olması, şarttır.

(2) Dış denetçi, görevini yürütürken bu Yönetmelik hükümlerine ve ilgili mevzuat hükümlerine aykırı hareket edemez. Ayrıca dış denetçinin 38 inci ve 39 uncu maddelere uygun denetim raporu hazırlaması, süresi içinde tamamlaması ve hazırladığı raporu usulüne uygun olarak sunması gerekir.

(3) Dış denetçi ile denetim yapılacak kooperatif arasında, denetçinin tarafsızlığını ortadan kaldıran bir nedenin varlığı halinde, denetçi bu kooperatifte denetim yapamaz.

### **Dış denetçi eğitimi**

**MADDE 17 –** (1) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler hariç olmak üzere, bu Yönetmelik kapsamında dış denetim yapacak dış denetçilere, Bakanlık veya Bakanlık tarafından yetkilendirilmiş kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşları veya üniversitelerce eğitim verilir.

(2) Eğitim programını tamamlayanlara katılım belgesi verilir. Katılım belgesinin geçerlilik süresi 5 yıldır. Bu sürenin sonunda dış denetçilerin yenileme eğitimi alarak katılım belgelerini yenilemeleri şarttır.

(3) Dış denetçi eğitimine ve yenileme eğitimlerine ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir.

## **ALTINCI BÖLÜM**

### **Dış Denetime Yetkili Birlikler/Merkez Birlikleri**

#### **Dış denetime yetkili birlikler/merkez birlikleri**

**MADDE 18 –** (1) İlgili Bakanlıkça yetki verilmesi halinde bu Yönetmelik uyarınca yapılacak dış denetim, merkez birliği olan kooperatiflerde merkez birliği, merkez birliği kurulmamışsa 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.

(2) İlgili Bakanlığın dış denetimle yetkilendireceği birlikler/merkez birliklerinin;

a) En az 7 ortak kooperatifinin bulunması,

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;

1) 500'ün altında olanlarda en az 1/20'si kadar,

2) 500-750 arası olanlarda 1/30'u kadar,

3) 750 ve üzeri olanlarda 1/40'ı kadar,

tam zamanlı dış denetimle görevli personel istihdam etmiş olması,

c) Denetim rehberinin yazılı olarak oluşturulması,

ç) Organizasyon, mekân, teknik donanım, belge ve kayıt düzeninin denetim faaliyetini

etkin bir şekilde gerçekleştirebilmesi için yeterli olması,

şarttır.

(3) Dış denetime yetkili birlik/merkez birliği olmak için yapılan başvurular ilgili Bakanlık tarafından değerlendirilir. Değerlendirme sonucunda olumlu bulunanlar, denetime yetkili birlik/merkez birliği olarak ilgili Bakanlık tarafından yetkilendirilir ve resmî internet sitesinde yayımlanır.

(4) Bu Yönetmelik uyarınca dış denetimi yapacak denetçiler için öngörülen görev, yetki ve sorumluluklar birliklerde/merkez birliklerinde dış denetimi yapacak denetimle görevli personel için de geçerlidir.

(5) Denetimle yetkili birliklerin/merkez birliklerinin ücret tarifeleri ilgili Bakanlıklar ile kurum ve kuruluşlarının görüşünü almak suretiyle Bakanlık tarafından yıllık olarak belirlenebilir.

(6) Birliklerde/merkez birliklerinde dış denetimi yapacak denetimle görevli personelin bu Yönetmelik hükümlerine aykırı hareket etmesi halinde denetimle yetkili birliği/merkez birliği gerekli önlemleri almak zorundadır. Denetimle yetkili birlik/merkez birliği gerekli önlemleri almazsa yetkisi, ilgili Bakanlık tarafından geçici veya süresiz olarak kaldırılabilir. Yetkisi geçici veya süresiz olarak kaldırılan denetimle yetkili birliği/merkez birliği ihlali oluşturan durumun ortadan kalkması halinde yetkilendirilmek için tekrar ilgili Bakanlığa başvurabilir.

(7) İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen birlik ve merkez birlikleri 6102 sayılı Kanunun ilgili hükümlerine göre bağımsız denetime tabidir.

**Birlik/merkez birliğinde istihdam edilecek dış denetimle görevli personelin nitelikleri**

**MADDE 19 –** (1) Birlik/merkez birliğinde istihdam edilecek dış denetimle görevli personelde, 16 ncı maddede yer alan hususlara ilave olarak aşağıdaki şartlar aranır:

a) Üniversitelerin en az dört yıllık lisans eğitimi veren siyaset bilimleri, iktisat, işletme, iktisadi ve idari bilimler fakültelerinden ya da bunlara denkliği yetkili makamlar tarafından kabul edilen yurt dışındaki üniversitelerden veya yüksek okullardan mezun olmak.

b) Usul ve esasları Bakanlıkça belirlenecek sınavda başarılı olmak.

c) Sağlık durumu, her türlü iklim ve yolculuk koşullarına elverişli olmak.

(2) Birlik/merkez birliğinde istihdam edilecek dış denetimle görevli personelin, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçi olması hali hariç, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir olması halinde birinci fıkra hükümleri bu kişiler için de uygulanır.

**İlgili Bakanlığa sunulacak belgeler**

**MADDE 20 –** (1) Denetimle yetkilendirilen birlik/merkez birliği, ilgili Bakanlığa, her yılın ocak ayında dış denetime tabi tutulacak kooperatiflerin bir listesini teslim etmek zorundadır.

(2) Ayrıca bu kuruluşlar her yıl yürüttükleri denetimler hakkında bilgileri içeren bir raporu ve denetimle ilgili diğer konular hakkındaki bilgileri ilgili Bakanlığa vermekle yükümlüdürler.

## **YEDİNCİ BÖLÜM**

### **Görev, Yetki ve Sorumluluklar**

#### **Dış denetçinin çalışma yöntemi ve görevleri**

**MADDE 21** – (1) Dış denetçi; finansal tabloların kayıtlara uygun, doğru ve dürüst şekilde hazırlandığına ilişkin görüş oluşturabilmek amacıyla; öncelikle denetimin konusu ile sınırlı kalmak kaydıyla kooperatifi tanımak için faaliyetler hakkında bilgi toplayarak, denetim ve çalışma programını hazırlamak suretiyle denetimi planlar; yeterli, uygun nitelikte ve güvenilir kanıt toplar ve finansal tablolar ile diğer denetim konularına ilişkin sonuca ulaşır.

(2) Denetim planlarının hazırlanmasında ve denetimin yürütülmesinde risk unsurları öncelikle dikkate alınır. Risk düzeyinin yüksek olduğu sonucuna varılan alanlarda denetim faaliyetleri artırılır.

(3) Dış denetçinin görevleri şunlardır:

a) 6102 sayılı Kanunda sayılan ticari defterlerin usulüne uygun bir şekilde tutulup tutulmadığını, gerekli onayların yaptırılıp yaptırılmadığını incelemek.

b) En az altı ayda bir kooperatif faaliyetleri hakkında bilgi edinmek ve gerekli kayıtların düzenli bir biçimde tutulmasını sağlamak amacıyla kooperatif defterlerini ve diğer evrakını incelemek.

c) Hatalı finansal raporlama ile kooperatif iş ve işlemlerinde usulsüzlüğe neden olabilecek risk unsurlarını belirlemek ve bu unsurları düzenli aralıklarla kontrol etmek.

ç) Yönetim kurulu yıllık faaliyet raporlarının mali açıdan ilgili mevzuata uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığını kontrol etmek.

d) Envanter işlemlerini kontrol etmek.

e) Kooperatifin sermayesinin karşılıksız kalıp kalmadığını veya kooperatifin borca batık olup olmadığını kontrol etmek, sermaye karşılıksız kalmışsa karşılıksız kalan tutarı belirlemek.

f) Kooperatiflerin gelir gider farklarının dağıtımlarına ve giderlerin paylaşımına ilişkin hususlarda anasözleşmeye uygun hareket edilip edilmediğini incelemek.

g) Ortakları şahsen veya ek ödeme ile yükümlü olan kooperatiflerde, ortaklar listesinin usulüne uygun olarak oluşturulup oluşturulmadığını, pay defteri ile uyumlu olup olmadığını incelemek.

(4) Dış denetçi yaptığı denetim faaliyetleri esnasında kooperatif ortakları veya alacaklılar aleyhine telafisi güç veya imkânsız sonuçlar doğuracak bir hususu tespit ettiğinde, konuyu derhal yönetim kuruluna yazılı olarak bildirmek zorundadır. Bu hususa dış denetim raporunda ayrıca yer verilir.

(5) Dış denetçi, gerektiğinde açıklama yapmak üzere genel kurul toplantılarına katılır, ancak oy kullanamaz.

#### **Tarım satış kooperatiflerinde dış denetim yapacakların görevleri**

**MADDE 22** – (1) Tarım satış kooperatiflerinde ve bağımsız denetime tabi olmayan tarım satış kooperatifleri birliklerinde denetim yapacak dış denetçi 21 inci maddedeki görevlerin yanı sıra 8 inci maddede belirtilen görevleri de yerine getirmekle yükümlüdür.

**Dış denetim teknikleri**

**MADDE 23 – (1)** Dış denetçi, aşağıda sayılan tekniklerin bir kısmını veya hepsini ya da bunlara benzer diğer denetim tekniklerini kullanarak ve ikinci fıkrada belirtilen denetim standardındaki hükümleri kıyasen uygulayarak yeterli ve uygun kanıtları toplar.

a) Tetkik: İşletme içinden veya dışından elde edilen, basılı veya elektronik ortamda ya da başka bir depolama ortamında bulunan kayıt veya belgelerin incelenmesi ya da varlıkların fiziki olarak incelenmesidir.

b) Gözlem: Bazı kanıtların elde edilmesi sürecinde, denetçinin hazır bulunması ve bu sürece nezaret etmesidir.

c) Dış teyit: Dış denetçinin, denetim konuyla ilgili üçüncü kişilerden fiziki, elektronik veya başka bir ortamda doğrudan yazılı yanıt şeklinde elde edilen denetim kanıtıdır.

ç) Sorgulama: Dış denetçinin, denetim sürecinde ilgililerden yazılı veya sözlü olarak bilgi almasıdır.

d) Kayıt sisteminin kontrolü: Örneklemeler yoluyla kaynak belgelerin seçilmesi ve bu belgelerden hareketle muhasebe kayıt ortamında detaylı inceleme yapılarak işlemlerle ilgili kayıtların doğruluğunun araştırılmasıdır.

e) Yeniden hesaplama: Kooperatife ait hesaplamaların dış denetçi tarafından doğrulanmasıdır.

f) Analitik prosedürler: Finansal ve finansal olmayan veriler arasındaki anlamlı ilişkilerin analiz edilmesi yoluyla finansal bilgilerin değerlendirilmesidir.

g) Örnekleme: İşlemler grubu içerisindeki kalemlerin bütünü hakkında bilgi edinilebilmesi için bu grup içerisinde yer alan bütünün özelliklerini gösterebilecek bazı kalemlerin seçilerek incelemeye alınmasıdır.

ğ) Yeniden uygulama: Aslen işletmenin iç kontrolünün bir parçası olarak uygulanmış olan prosedür veya kontrollerin, dış denetçi tarafından bağımsız bir şekilde yürütülmesidir.

(2) Bu Yönetmelik uyarınca yürütülecek dış denetimlerde Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Sınırlı Bağımsız Denetim Standardı (SBDS) 2400 kıyasen uygulanır. Mezkûr standardın kıyasen uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir.

**Dış denetçinin yetkileri**

**MADDE 24 – (1)** Dış denetçi;

a) Kooperatif yönetim kurulundan ve bu kurulun bilgisi dâhilinde diğer kooperatif görevlilerinden, denetim için gerekli olan elektronik ortamdakiler dâhil olmak üzere bütün bilgilerin kendilerine verilmesini ve dayanak oluşturabilecek belgelerin sunulmasını isteme,

b) Kooperatif yönetim kurulunca düzenlenip onaylanan finansal tablolar ile yıllık faaliyet raporunun gecikilmeksizin kendisine ibrazını talep etme,

c) Kooperatifin defterlerini, yazışmalarını, belgelerini, varlıklarını, yükümlülüklerini, kasasını, kıymetli evrakını ve envanterini inceleme,

ç) Kooperatifin yönetim kurulundan, denetim çerçevesinde gerekli imkânların sağlanmasını isteme,

d) Denetim çerçevesinde üçüncü kişilerden fiziki, elektronik veya başka bir ortamda bilgi isteme,

yetkilerine sahiptir.

(2) Dış denetçinin bu Yönetmelikte yer alan denetim yetkileri sınırlandırılmaz. Dış denetçi, denetlenen kooperatif tarafından bu yetkilerin sınırlandırılması ya da haklı bir sebebin varlığı halinde, dış denetim sözleşmesini feshedebilir. Sözleşmenin feshi yazılı ve gerekçeli olmak zorundadır.

#### **Dış denetçinin yükümlülükleri**

**MADDE 25** – (1) Dış denetçi aşağıdaki yükümlülükleri yerine getirmek zorundadır:

a) Denetimlerini, 1163 sayılı Kanuna, bu Yönetmeliğe, mesleki etik ilkelere uygun bir şekilde ve özenle gerçekleştirmek.

b) Denetimi, dürüst ve tarafsız bir şekilde yapmak.

c) Dış denetimi gerçekleştirirken, elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dâhil olmak üzere, tüm belgeleri ekleriyle birlikte denetim dosyası haline getirmek.

ç) Denetim dosyasının aslına uygun bir nüshasını 10 yıl boyunca muhafaza etmek ve talep halinde ilgili Bakanlığa ibraz etmek.

d) Sır saklamakla ve denetleme ile ilgili olan iş ve işletme sırlarını izinsiz olarak kullanmamak.

e) Gerektiğinde; genel kurul toplantılarına iştirak etmek ve denetim faaliyetini ve sonuçlarını ilgilendiren konularda genel kurula açıklamalarda bulunmak.

f) Dış denetim sözleşmesinin feshi halinde, yeni dış denetçiye verilmek üzere, fesih tarihine kadar elde ettiği sonuçları bir rapor haline getirerek yönetim kuruluna vermek.

g) Dış denetim sonuçlarını içeren raporunu ve varsa sözleşmesi feshedilmiş dış denetçinin elde ettiği sonuçlara ilişkin raporları genel kurula sunulmak üzere yönetim kuruluna vermek.

ğ) Görevleri sırasında 1163 sayılı Kanun, 6102 sayılı Kanun veya 213 sayılı Kanunda yer alan adli veya idari ceza öngörülen bir hususu tespit ettiklerinde gecikmeksizin yetkili makamlara iletmek.

(2) Dış denetçiler, görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı, fiillerinin niteliğine göre 26/9/2004 tarihli ve 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun kamu görevlilerine ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar.

#### **Kooperatiflerin yükümlülükleri**

**MADDE 26** – (1) Denetlenen kooperatifin yönetim kurulunun yükümlülükleri şunlardır:

a) Finansal tabloları ve yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporunu düzenlettirip onaylayarak gecikmeksizin dış denetçiye vermek.

b) Bu kuruldan ve söz konusu kurulun bilgisi dâhilinde diğer kooperatif görevlilerinden, denetim için gerekli olan elektronik ortamdakiler dâhil olmak üzere bütün bilgilerin dış denetçiye verilmesini ve dayanak oluşturabilecek belgelerin sunulmasını sağlamak.

c) Kooperatifin defterlerinin, yazışmalarının, belgelerinin, varlıklarının, borçlarının, kasasının, kıymetli evrakının, envanterinin incelenerek denetlenebilmesi için dış denetçiye gerekli imkânları sağlamak.

ç) 1163 sayılı Kanuna uygun ve özenli bir denetim için gerekli olan bütün bilgi, belge ve defterler ile elektronik kayıtlarını, bunların örneklerini noksatsız ve gerçeğe uygun olarak dış denetçiye vermek, dayanak oluşturabilecek belgelerin sunulmasını sağlamak, yazılı ve sözlü bilgi taleplerini karşılamak ve her türlü yardım ve kolaylığı göstermek.

(2) 25 inci maddenin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca yönetim kuruluna sunulan rapor, seçilen yeni dış denetçiye derhal verilir.

**SEKİZİNCİ BÖLÜM****Dış Denetçinin Seçimi ve Görevden Alınması****Dış denetçinin seçimi**

**MADDE 27 –** (1) Bu Yönetmelik uyarınca dış denetime tabi olan kooperatiflerde bir dış denetçi görev yapar.

(2) Dış denetçiler, 16 ncı maddede belirtilen nitelikleri taşıyanlar arasından, kuruluştaki anasözleşmeyle, sonraki dönemlerde genel kurul kararıyla görev yapacağı hesap dönemi içerisinde seçilirler. Seçilen dış denetçinin görevi kabul etmemesi durumunda görev yapmak veya dış denetçiliğin herhangi bir sebeple boşalması durumunda kalan sürede görev yapmak üzere aynı genel kurulda yedek dış denetçi de seçilebilir.

(3) İlgili Bakanlıkça dış denetimle yetkilendirilen, merkez birlikleri veya birlikler tarafından yapılan dış denetim hariç olmak üzere aynı dış denetçi bir kooperatifte en fazla 4 hesap dönemi görev yapabilir, tekrar görev alabilmesi için 2 yıl geçmiş olması gerekir.

**Dış denetçinin görevden alınması**

**MADDE 28 –** (1) Genel kurul haklı sebeplerin varlığı halinde dış denetçiyi görevden alabilir. Daha önce yedek dış denetçi seçilmemişse aynı genel kurulda yeni dış denetçinin seçimi zorunludur. Dış denetçinin bu Yönetmelikte belirlenen şartlara ve ilkelere uymaması, görevini ihmal etmesi veya kasten yerine getirmemesi, mevzuat hükümlerine aykırı olarak kooperatifin faaliyetlerini aksatacak davranışlarda bulunması ve benzeri sebepler haklı sebep sayılır.

**Dış denetçiliğin boşalması**

**MADDE 29 –** (1) Bir dış denetçinin ölümü, çekilmesi, görevini yapmaya engel hal oluşması, kısıtlılığın karar verilmesi, tarafsızlığının ortadan kalkması veya bu Yönetmelikte belirlenen şartlardan birini kaybetmesi gibi sebeplerle dış denetçiliğin boşalması ve varsa yedek dış denetçinin de denetim görevini herhangi bir sebeple yerine getirmesinin mümkün olmaması halinde yönetim kurulu yeni dış denetçiyi seçmek üzere genel kurulu bir ay içerisinde olağanüstü toplantıya çağırır.

**Dış denetçinin tescil ve ilanı**

**MADDE 30 –** (1) Dış denetçinin seçimi ile görevden alınması veya ayrılması ticaret siciline tescil ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan ettirilir. Dış denetçinin tescilinde aşağıdaki belgeler ticaret sicili müdürlüğüne sunulur:

a) Dış denetçinin seçimine ilişkin genel kurul kararının bir örneği.

b) Dış denetçi ile yapılan denetim sözleşmesinin bir örneği.

c) 6102 sayılı Kanununun 400 üncü maddesinde sayılan denetçiliğe engel hallerden birinin kendisinde bulunmadığına ilişkin dış denetçinin yazılı beyanı.

(2) Yedek dış denetçi, ancak dış denetçinin görevi kabul etmemesi veya herhangi bir sebeple dış denetçiliğin boşalması durumunda ve birinci fıkradaki belgelerin ticaret sicili müdürlüğüne sunulması şartıyla dış denetçi olarak tescil edilebilir.

**DOKUZUNCU BÖLÜM****Dış Denetçinin Uyacağı Etik İlkeler****Mesleki şüphencilik**

**MADDE 31 –** (1) Dış denetçi, finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin doğru olmayan hususlar içerebileceğini dikkate alarak, denetim sürecini mesleki şüphencilik anlayışıyla planlayarak yürütür.



**Dürüstlük ve tarafsızlık**

**MADDE 32** – (1) Dış denetçi, denetim çalışmalarında kooperatif yönetim kurulunun veya ilgili diğer kişilerin etkisinde kalmadan denetimi dürüst ve tarafsız bir şekilde yürütmek zorundadır.

(2) Dış denetçi;

a) Ortaya çıkabilecek çıkar çatışmalarından uzak kalmak,

b) Dürüstlük ve tarafsızlıklarını etkileyebilecek hiçbir müdahaleye imkân vermemek,

c) Denetim sonucunda ulaştıkları görüşlerini, başkalarının doğrudan veya dolaylı çıkarlarını düşünmeksizin raporlarında açıklamak, zorundadır.

(3) Dış denetçinin, tarafsızlığını tehdit eden unsurlar ile bunlara karşı oluşturulan önlem mekanizmalarına hazırlayacağı raporda belgeleriyle birlikte yer vermesi zorunludur.

**Tarafsızlığı ortadan kaldıran durumlar**

**MADDE 33** – (1) 6102 sayılı Kanunun 400 üncü maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi ile (a) ilâ (h) bentlerinde belirtilen hususların varlığı bu Yönetmelik uyarınca denetim yapacak dış denetçinin tarafsızlığını ortadan kaldırır.

(2) Denetimle yetkili birlik/merkez birliğinde istihdam edilen denetçiler için 6102 sayılı Kanunun 400 üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde düzenlenen, denetlenen kooperatifle çalışılan birlik/merkez birliği arasındaki bağlantı tarafsızlığı ortadan kaldırmaz.

(3) Dış denetçi, dış denetimini yaptığı kooperatife, vergi danışmanlığı ve vergi denetimi dâhil, danışmanlık veya hizmet veremez.

**Mesleki yeterlik ve özen**

**MADDE 34** – (1) Dış denetçi, denetimin planlanması, yürütülmesi, sonuçlandırılması ve denetim sonucunda düzenlenecek raporların hazırlanması safhalarında gerekli dikkat ve özeni göstermek zorundadır.

(2) Dış denetçi, denetim faaliyetini yürütürken sınırlı güvence için yeterli miktarda, uygun nitelikte ve güvenilir kanıt toplayarak özen ve titizlikle inceleme yapmak, ulaştığı sonuç ve görüşünü, düzenleyeceği denetim raporunda açıklamak zorundadır.

**Sır saklama yükümlülüğü**

**MADDE 35** – (1) Dış denetçi ve dış denetçinin yanında çalışanlar ile dış denetçiye dışarıdan hizmet verenler, faaliyetleri sırasında öğrendikleri ve açıklanmasında kooperatifin veya ortakların şahısları için zarar umulan hususları kooperatif ortaklarına ve üçüncü şahıslara açıklayamazlar, bu sırları kendilerinin veya üçüncü kişilerin menfaatlerine kullanamazlar.

(2) Mevzuat gereği yapılan ilan ve duyurular sır sayılmaz.

(3) Her türlü adli veya idari inceleme ve soruşturma hallerine ilişkin olarak, sır sayılan bilgilerin yetkililere verilmesi sır saklama yükümlülüğüne aykırılık oluşturmaz.

**Faaliyet sınırlamaları ve reklam yasağı**

**MADDE 36** – (1) Bu Yönetmelik uyarınca dış denetim yapanlar, denetimini yaptıkları kooperatiflerin faaliyet konuları ile ilgili olarak denetim faaliyetinin yapıldığı dönemde ve bu dönemi takip eden bir yıl içinde ticari faaliyetlerde bulunamaz, bu konularda faaliyet gösteren ticari teşekküllerde yönetici olamaz.

(2) Dış denetçi, başka bir dış denetçi tarafından denetlenen bir kooperatifin aynı döneme ilişkin dış denetim hizmetini kabul edemezler.

(3) Dış denetçi doğrudan veya dolaylı olarak reklam yapamaz, reklam sayılabilecek faaliyetlerde bulunamaz. Ancak, dış denetçi, meslek etiğine uygun şekilde tanıtıcı bilgiler içeren broşürler hazırlayıp dağıtabilir, mesleki konularda bilimsel nitelikte yayın yapabilir ya da mesleki konularda seminer, konferans gibi toplantılar düzenleyebilir veya eğitim verebilir.

(4) Üçüncü fıkrada belirtilen faaliyetler yürütülürken;

a) İşin sonucu ile ilgili vaat ve taahhütlerde bulunulmaması,

b) İşin gerektirdiği ciddiyette ve ölçüde davranılması,

c) Abartılmış hissi, sağlıklı bir karar alınması için duyurulması zorunlu olan bilgilerin gizlenmesi gibi gerçeğe uymayan ve kamuoyunu aldatıcı ve yanıltıcı, deneyim noksanlıklarını istismar edici söz, görüntü ve bilgi unsurlarına yer verilmemesi veya bu izlenimin oluşturulmaması,

ç) Yapılabilecek iş ve hizmetler konusunda somut temeli olmayan beklentiler oluşturulmaması,

d) Dış denetçinin başka bir dış denetçiyle karşılaştırılmaması, gerekir.

(5) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler ile kooperatifler arasında bu Yönetmelik uyarınca yapılacak denetimlere ilişkin sözleşmelerde, yürütülecek denetimin bir bağımsız denetim olmadığını açıkça belirtildiği ifadeye yer verilir.

#### **Dış denetçilerin uyacakları etik kurallar**

**MADDE 37 –** (1) Bu Yönetmelik uyarınca yürütülecek dış denetimlerde Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan bağımsız denetçiler için etik kurallar kıyasen uygulanır.

## **ONUNCU BÖLÜM**

### **Dış Denetim Raporu**

#### **Dış denetim raporunun hazırlanması ve genel kurula sunulması**

**MADDE 38 –** (1) Dış denetim raporu ortakların denetim faaliyetleri ve sonuçları hakkındaki bilgilere tam ve doğru bir şekilde ulaşmasını sağlayacak ayrıntıda hazırlanır. Dış denetçi denetim raporunda; olumlu görüş, sınırlı olumlu görüş, olumsuz görüş bildirebilir veya şartların gerektirmesi halinde görüş bildirmekten kaçınabilir. Raporda; yanıltıcı, abartılı ve yanlış kanaat uyandırıcı, gerçeğe aykırı ifadelere yer verilemez. Raporda mümkün olan en basit kavram ve terimler kullanılır, tereddüde neden olabilecek belirsiz ifadelerden kaçınılır. Teknik terim kullanılması gereken yerlerde, herkesin kolayca anlamasına imkân verecek şekilde açıklamalar yapılır.

(2) Dış denetçi, bu Yönetmelik uyarınca gerçekleştirdiği tüm denetim faaliyetlerine ilişkin düzenlemiş olduğu denetim planının, kooperatif yetkilileri ile birlikte düzenlenen tutanakların ve eklerinin, tespit ettiği aykırılıklara ilişkin belgelerin ve denetim kapsamında gerekli görülen diğer belgelerin birer örneklerini denetim raporuna eklemek zorundadır.

(3) Dış denetim raporu, hesap döneminin sonundan itibaren en geç üç ay içerisinde hazırlanarak genel kurula sunulmak üzere yönetim kuruluna teslim edilir. Ancak her halde dış denetim raporları, denetimi yapılan kooperatifin genel kurul toplantısı yapmasını engellemecek şekilde sunulur.

(4) Yönetim kurulu, dış denetim raporunu genel kurul toplantısından en az on beş gün önce, kooperatifin merkez ve şubelerinde ortakların incelemesine hazır bulundurmakla yükümlüdür. Ayrıca rapor yönetim kurulu tarafından KOOPBİS'e yüklenir.

(5) Dış denetim raporu, görüş başlığı altında aşağıdaki hususları içerir:

a) Denetim konusunda belgelerle kayıtlar arasında önemli sayılabilecek herhangi bir uyumsuzluğun veya aykırılığın bulunmadığı durumlarda olumlu görüş.

b) Denetim konusunda belgelerle kayıtlar arasında önemli uyumsuzluklar veya aykırılıklar bulunduğu ya da yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanmadığı, ancak bunların denetim konusunun genelini etkilemediği durumlarda sınırlı olumlu görüş.

c) Yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edildikten sonra, belgelerle kayıtlar arasında tespit edilen uyumsuzlukların veya aykırılıkların, önemli olduğu ve denetim konusunun genelini etkilediği durumlarda olumsuz görüş.

ç) Denetim konusunun genelini etkileyen önemli hususlarda denetim görüşüne dayanak olacak yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilemediği durumlarda ya da yeterli kanıt toplanmasına rağmen görüş oluşturmayı engelleyen belirsizliklerin sonradan ortaya çıktığı durumlarda görüş bildirmekten kaçınıldığına ilişkin görüş.

#### **Dış denetim raporunun asgari içeriği**

**MADDE 39** – (1) Denetim yetkisi verilen birlik ve merkez birliklerinin denetlenmesine ilişkin hazırlanacak raporun Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye denetim standartlarına göre düzenlenmesi şarttır.

(2) Bu Yönetmelik kapsamında dış denetimi yapılacak kooperatifler hakkında hazırlanacak dış denetim raporu asgari olarak aşağıdaki hususları içerir:

a) Denetim yapılan kooperatifin hesap dönemine ilişkin bilgiler.

b) Dış denetimin planlanmasına, risk faktörlerinin belirlenmesine ve yapılan denetim faaliyetlerine ilişkin açıklamalar.

c) Kooperatifin tabi olduğu mevzuat gereği hazırlaması gereken finansal tablolarına ilişkin tespit ve değerlendirmeler ile dış denetçi görüşü.

ç) Yönetim kurulu yıllık faaliyet raporunun mali mevzuata uygunluğuna ilişkin tespit ve değerlendirmeler.

(3) Dış denetçi, kooperatifin finansal tablolarına ilişkin görüşünde, finansal tabloların gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılıp çıkarılmadığı hususunda bir kanaat belirtir. Dış denetçinin ulaştığı kanaatin dış denetim raporunda yer verilen bilgi ve belgelerle uyumlu olması şarttır.

### **ON BİRİNCİ BÖLÜM**

#### **Çeşitli ve Son Hükümler**

#### **Denetim raporlarının değiştirilmesi**

**MADDE 40** – (1) Kooperatifin finansal tabloları ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu, denetim raporunun sunulmasından sonra değiştirilmişse ve değişiklik denetim raporunu etkileyebilecek nitelikteyse, finansal tablolar ile yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu yeniden denetlenir. Yeniden denetleme ve bunun sonucu, raporda özel olarak açıklanır. Denetleme organı üyeleri ve dış denetçiler görüşlerinde yeniden denetimi yansıtan uygun eklere yer verirler.

**Bakanlığın yetkisi**

**MADDE 41** – (1) Bakanlık, ilgili Bakanlıkların görüşünü alarak:

a) Bu Yönetmeliğin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları düzenler, ortaya çıkacak te reddütleri giderir, dış denetime ilişkin standartlar ve ilkeler belirleyebilir ve rehberler yayımlayabilir.

b) Dış denetçilerin ücret tarifelerini, kooperatif ölçeklerini de göz önünde bulundurarak ilgili kurum ve kuruluşların görüşünü almak suretiyle belirleyebilir.

c) Dış denetimle yetkili birliklerin/merkez birliklerinin ücret tarifelerini, kooperatif ölçeklerini de göz önünde bulundurarak ilgili kurum ve kuruluşların görüşünü almak suretiyle belirleyebilir.

ç) Bir dış denetçinin ülke ve il genelinde en fazla kaç kooperatifte denetim yapabileceğini belirleyebilir.

**İlgili Bakanlığın yetkisi**

**MADDE 42** – (1) İlgili Bakanlık:

a) Kooperatiflerin işlem ve hesaplarını denetim elemanlarına veya denetim için görevlendireceği personele denettirir.

b) 18 inci madde kapsamında dış denetim yapma yetkisi verilecek birlikleri/merkez birliklerini belirler, bunların yetkisini geçici veya süresiz olarak kaldırabilir.

c) Dış denetçilerin bu Yönetmelik kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin olarak ihbar, şikâyet, bildirim gibi durumlarda ve gerekli gördüğü diğer hallerde inceleme ve denetim yapabilir.

**Dış denetime tabi kooperatiflerin takibi**

**MADDE 43** – (1) Bu Yönetmelik gereğince dış denetime tabi kooperatiflerin takibi il müdürlüğü tarafından yapılır.

**Mevcut denetleme organı üyelerinin durumu**

**GEÇİCİ MADDE 1** – (1) Kooperatiflerin mevcut denetleme organı üyeleri için yapılacak ilk seçimlere kadar 7 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi hükmü uygulanmaz.

**Muafiyet**

**GEÇİCİ MADDE 2** – (1) Bu Yönetmeliğin yayımı tarihinde birlik/merkez birliğinde halihazırda denetimle görevli olanlar veya bu kuruluşlarda en az beş yıl denetim görevi yapmış olanlar bu Yönetmeliğin 19 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerindeki şartlardan muaftır.

**Yürürlük**

**MADDE 44** – (1) Bu Yönetmeliğin;

a) 13 ilâ 18 inci ve 20 ilâ 39 uncu maddeleri 1/1/2023 tarihinde,

b) Diğer maddeleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 45** – (1) Bu Yönetmelik hükümlerini Ticaret Bakanı yürütür.