

Arastırma Makalesi

Kooperatiflerde İç Denetim Süreci: Eğirdir Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri Örneği

The Internal Audit Process in Cooperatives: Example if Eğirdir Agricultural Development Cooperatives

İbrahim HABERAL Yüksek Lisans Öğrencisi, THK Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü ibrahimhaberal@gmail.com https://orcid.org/0000-0003-3091-4893	Ahmet Turan ÖZTÜRK Dr. Öğretim Üyesi, THK Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü atozturk@thk.edu.tr https://orcid.org/000-002-8678-7738
--	---

Makale Gönderme Tarihi 17.09.2019	Revizyon Tarihi 28.05.2020	Kabul Tarihi 07.07.2020
---	--------------------------------------	-----------------------------------

Öz

Bireylerin tek başına yapamadıkları işleri birlikte yapmak için gönüllü olarak ekonomik güçlerini bir araya getirdikleri küresel ekonomik fabrikada kooperatifler önemli bir dişlidir. Kooperatiflerin her türlü usulsüzlüğe karşı korunup korunmadığı, faaliyetlerinin mevzuatla uyum içinde yürütülüp yürütülmediği Genel Kurul, Yönetim Kurulu, Denetim Kurulu ve ortaklar tarafından yapılan iç denetimlerle kontrol edilmektedir. Kooperatiflerde etkili bir denetim yapılabilmesi için özellikle denetim kurullarının bilinçli ve eğitilmiş olması gerekmektedir. Bu çalışmanın temel amacı, kooperatiflerdeki iç denetim sürecini kanunlar, yönetmelikler ve işleyiş açısından inceleyerek iç denetim sürecindeki aksaklıkların çözümüne yönelik öneriler getirilerek iç denetimin daha etkili bir mekanizma olması yönünde katkı sağlamaktır.

Anahtar Kelimeler: Kooperatif, Denetim, İç Denetim

Abstract

Cooperatives which are formed by individuals who voluntarily gather their economic powers up to achieve works that can not be done (carried out) individually are important gear in global economic factory. These organizations are controlled through internal audits which are conducted by general assemblies, board of managers and their shareholders to check whether they are protected against all kinds of irregularities and whether their activities are carried out in accordance with the legislation. In order to make an effective control in cooperatives, especially board of supervisors should be conscious and educated. The main purpose of this study is to contribute to the internal audit process to be a more effective mechanism by bringing solutions to the disruptions in the internal audit process through examining internal audit in terms of laws, regulations and operation in the cooperatives.

Keywords: Cooperative, Audit, The Internal Audit

Giriş

Kooperatifler yerel ekonomiyi güçlendirmek, toplumun kalkınmasına katkıda bulunmak, yaşam şartlarını iyileştirmek, kişilerin bir başına yapmaya güçlerinin yetmediği işleri beraberce yapmak, ortakların çıkarlarını gözetmek ve karşılıklı yardımlaşma ile insan ihtiyaçlarını karşılamak için kurulan ekonomik kuruluşlardır. Ekonomik yönden atıl kaynakların harekete geçirilmesinde, krediye erişim imkânlarının artırılmasında, sermaye birikiminin sağlanmasında, tarımın ve küçük

Önerilen Atf/Suggested Citation

Haberal, İ. – Öztürk, A.T. 2020. Kooperatiflerde İç Denetim Süreci: Eğirdir Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri Örneği, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 55(3), 1540-1560

çaplı üretimin sanayi ile bütünleşmesinde, girişimcilik ve ortak iş yapma kültürünün geliştirilmesinde kooperatifler önemli bir lokomotif görevi görmekte birlikte, kırsal kalkınmanın sağlanmasında, yeni istihdam alanları oluşturulmasında, kırsal kesimden göçün önlenmesinde, yoksulluğun azaltılmasında ve kadınların ekonomik, sosyal ve kültürel açıdan durumlarının iyileşmesinde de sosyal yönden katkıda bulunduğu ülkelerin gelişmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

Temel amacı, kooperatifin her türlü zararlara karşı korunup korunmadığının, faaliyetlerin mevzuatla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğinin araştırılması olan denetim fonksiyonunun Ülkemizde sayıca çok fazla olan kooperatiflerin denetimlerinin gereği gibi yapılabilmesi için denetimin, başka bir deyişle ortaklar ve kooperatif denetim kurulu tarafından yapılan denetimlerin önemi büyüktür. Ortakların büyük çoğunluğunun, kooperatif işlemlerine konu olan ticari ilişkilerin inceliklerini ve muhasebe kayıtlarını anlayıp kooperatif işletmesini ve yöneticilerini denetleyecek kadar eğitim düzeyine sahip olmaları beklenemeyeceği nedenleriyle kooperatiflerin demokratik yapılarına uygun denetim yollarının güçlendirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Bu anlamda, denetim sorununun çözümünde en etkili araçlardan birini, genel kurulca seçilen denetim kurulunun (denetçilerin) yaptıkları, kooperatifin tüm faaliyetlerinin kooperatif genel kurulu, ortakları ve denetçilerce gözden geçirilmek suretiyle yapılan iç denetim oluşturmaktadır.

Bu çalışmanın temel amacı, Eğirdir Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri örneğinden hareketle kooperatiflerdeki iç denetim sürecini kanunlar, yönetmelikler ve işleyiş açısından inceleyerek iç denetim sürecindeki aksaklıkların çözümüne yönelik öneriler getirilerek iç denetimin daha etkili bir mekanizma olması yönünde katkı sağlamaktır. Bu çerçevede, öncelikle denetim fonksiyonun kooperatifler özelinde teorik arka planına yer verilerek, denetim türleri ayrıntılandırılmaya çalışılacak, sonrasında ampirik çalışma tanıtılarak sonuç ve değerlendirmeler sunulacaktır.

1. Denetim: Teorik Arka Plan

Kooperatifler; “...ortaklaşa sahip olunan ve demokratik olarak kontrol edilen bir işletme aracılığıyla ekonomik, sosyal ve kültürel ortak ihtiyaç ve istekleri karşılamak amacıyla gönüllü ve özerk olarak kişilerin birleşmesi olarak...” tanımlanabilir (ICA, Uluslararası Kooperatif Örgütü). Bu kapsamda, ortakların belirli amaç ve katkılarıyla karşılıklı yardım eksenli değişir sermayeli şirketler olarak nitelendirilmesinin uygun olduğu düşünülmektedir. Kooperatiflerin işleyiş sistemlerine özgü olarak şirketlerden farklı iş modellerine sahip olduğu, müşterilerin aynı zamanda ortak olduğu, hisselerinin borsada işlem görmediği, üyelerine ertelenmiş kefaletler sunabildiği, risturn ilkesinin uygulandığı, vergisel avantajlarının bulunduğu bilinmektedir (Mazzarol vd 2011’den aktaran Kahyaoğlu ve Kurt, 2017: 708-710).

Literatürde denetim fonksiyonuna yönelik örgütsel işleyişin izlenip, eksikliklerin belirlenerek örgüt amaçlarından sapmaların engellendiği ve daha sağlıklı işleyişin gerçekleştirmeye çalışıldığı vurgulanarak, yönetim sürecinin en önemli halkalarından biri olduğu öne sürülmektedir (Öztürk, 2007:19).

Ticari işletmeler ile iş yapma usul ve süreçleri noktasında farklılıkları bulunan kooperatiflerin yerel potansiyeli harekete geçirerek bölgesel kaynakları etkin ve verimli kullanmak istemeleri ile ortak katma değer yaratma amacı denetim fonksiyonunun bu kurumlar için önemini ortaya çıkarmaktadır. Ülkemizde ve dünyada farklı alanlarda örgütlenmeleri farklı türden yapı ve statülerinin olması kooperatif denetim süreçlerini de çeşitlendirmektedir.

Son dönemde yaşanan ekonomik ve sosyal gelişmelere bağlı olarak işlevleri artan, faaliyet alanları çeşitlenen ve giderek büyüyen kooperatiflerin yönetim yaklaşımlarının özünde etkinlik yer almakta, hesap verebilirlik, katılımcılık, üye/ortak taleplerine duyarlılık ve şeffaflık denetim süreçlerinde temel unsurlar olarak kabul edilmeye başlanmıştır. Bununla birlikte, kooperatif ortak ve yöneticilerinin iş ve işlemlerinin denetime tabi tutulması gelecekte karşılaşılabilecek sorunların önüne geçilmesi ya da varsa islenmiş olan suçların ve sorumluların tespiti açısından büyük önem taşımaktadır (Özdemir 2010).

Ulusal ve yerel düzeyde belli hedefleri gerçekleştirmek üzere faaliyette bulunan kooperatiflerin etkinliklerini değerlendirmenin yolu, belli periyotlarda yürütülecek denetim fonksiyonudur. Denetim olgusunun kooperatiflerin mevcut durumunu ve eksikliklerini ortaya koyarak olası olumsuzlukların ortadan kaldırılmasını ayrıca, yerel kaynakların etkin ve verimli kullanılmasına yönelik iş yapma süreçlerinin gelişimine ortam sağladığı düşünülmektedir. Kooperatiflerin harcamalarının miktar ve bileşimi kadar, amaçları ve sosyo-ekonomik yansımaları da üye/ortakların sorumluluklarının bir parçası olmuştur.

İlindiği üzere, ekonomik sistemin özünü oluşturan kıt kaynaklarla sonsuz insan ihtiyaçları arasındaki denge, yönetimde sürekli arayışı getirmiş, kooperatif hizmetleri ile üye/ortakların taleplerinin gelir/harcama dengesi arasında etkinlik arayışlarını daha da önemli kılmıştır (Lonti ve Woods, 2008:15'den aktaran Köse, 2013:37).

Ekonomik sistemdeki rolleri bakımından kooperatiflerin etkin ve verimli faaliyette bulunmasının önceden açıkça belirlenen standartlara göre denetlenmesiyle mümkün olabileceği, belli dönemlerdeki mali denetimin yanında denetim ekibinin de niteliğinin üst düzeyde olacağı bir program dahilinde yürütülmesi önem taşımaktadır. İyi oluşturulmuş bir denetim sistemi kooperatiflerin faaliyet alanları ile belli özerkliklerini zedelemeyen ziyade geliştirebileceği dikkate alınmalıdır.

Denetim işlevinin yerine getirilmesi noktasında uygulanacak ilke ve yöntemlerin yapılan denetimin türüne uygun bir biçimde seçilmesi, kooperatif organlarının görevleri aracılığıyla sahip oldukları yetkileri yasalara uygun olarak yerine getirip getirmediğinin saptanması, keyfi uygulamaların ortadan kaldırılması denetim faaliyetinin amacını oluşturmaktadır. Bununla birlikte, gerçek ya da tüzel kişilerin özgür iradesiyle kurulan kooperatiflerin gönüllük esası, evrensel ilke ve değerlerin süreçlerde yer almasını gerektirmekte (Kahyaoğlu ve Kurt, 2017: 711) ayrıca, kooperatif ortaklarının kendi kendilerini yönettikleri bir sistem içerisinde bulunmaları nedeniyle gelişimin itici gücü olarak denetim işlevi büyük rol oynamaktadır.

Kooperatiflerde etkinliğin, verimliliğin, hesap verebilirliğin ve şeffaflığın artırılabilmesi için farklı denetim teknikleri kullanılmaktadır. Küreselleşme ve bölgesel bütünleşme eğilimleri ile birlikte piyasa ekonomisinin ağırlığı ekseninde değerlendirildiğinde kooperatiflerin de bölgesel gelişme alanlarındaki rollerinin değiştiği, kalkınma ajanslarının sisteme entegre olmasıyla ikinci plana düştüğü gözlemlenmektedir. Buna karşın, bölgesel faaliyet ve projelerin desteklenmesi, izlenmesi ve değerlendirilmesi, ayrılan kaynakların bölgenin olanakları ile paralel kullanılması, ulusal düzeyde kırsal alan kalkınmasının desteklenmesi, küçük ve orta ölçekli tarım erbabına destek sunulması faaliyetleri kooperatifçiliğin günümüzde de önemini koruduğunun göstergeleri olarak sıralanabilir. Bu çerçevede, kooperatiflerde bütçe ve örgütsel yapıya göre düzenlenmiş kaynak dağılımına göre bölgesel gelişme hedefleri ile entegre bir denetim fonksiyonunun icra edilmesi büyük önem taşımaktadır. Doktrinde her ne kadar kooperatiflerin hukuki niteliğine ilişkin olarak “teşekkül/ticari işletme” ayrışmasına yönelik tartışmalar olsa da ekonomik rolleri bakımından kooperatifler iş modellerinin denetimi standartlaştırılmış bir süreç özelinde gerçekleştirilmelidir (Kahyaoğlu ve Kurt, 2017:712).

Demokratik gelişim sürecine bağlı hesap verme sorumluluğunun mali işlemlerin düzeni, yasal gerekliliklere uyum, kaynakların verimli kullanılması, kurumsal amaçlara etkin biçimde ulaşılması, uygulanan plan ya da programların çevresel etkilerinin dikkate alınması, üye/ortakların yönetime katılımının sağlanması çağdaş denetim sistemlerinin gereklilikleri olarak göze çarpmaktadır (Pöysti, 2007:3'den aktaran Köse:2013).

Kooperatiflerin amaçlarını gerçekleştirmek üzere, plan, program, proje ve destekleme giderleri, arge harcamaları, eğitim ve tanıtım giderleri, mal/hizmet alım giderleri, yönetim ve personel giderleri gibi genel gider kalemleri ile birlikte, mali kaynakların edinilmesi ve denetiminin sağlanmasında belli kurum, organ ya da bireyler görevli kılınmışlardır.

Başka bir deyişle, kooperatif kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanımı, hukuka uygun harcama ve satın almaların gerçekleştirilmesi, muhasebeleştirme, raporlanması amacıyla iç ve dış

denetim ile bağımsız denetim teknikleri kullanılmaktadır. Çalışmada, kooperatiflerin iç denetim odaklı yürütülen faaliyetleri esas alınacağından diğer denetim usulleri ayrıntılandırılmayacaktır.

İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun ya da işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (Kaya: 2008:2).

İç denetim, kooperatifin faaliyetlerini, hesaplarını, işlemlerini kapsayan yönetim kurulu tarafından görevlendirilen bir iç denetçi tarafından yerine getirilen bir süreçtir. İç denetçi genel olarak, risk analizi ve kontrol mekanizmalarının etkinliğinin geliştirilmesi, kaynak kullanımında uygunluk, mali yönetim sistemine katkıda bulunmak amacına yönelik olarak görev yürütmektedir.

İç denetimin temel amacı, kurumsal hedef ve amaçlar doğrultusunda üst yönetim tarafından oluşturulmuş kontrollerin etkinliğinin ve yeterliliğinin incelenmesi, kooperatif varlıklarının korunup korunmadığının, faaliyetlerin kurum politikaları ile uyum içerisinde yürütülüp yürütülmediğinin ve mali tablolara temel oluşturan muhasebe bilgilerinin doğruluk, güvenilirlik ve yasallığının araştırılmasıdır. Diğer bir deyişle, üst yönetime sorumluluklarını yerine getirmesinde yardımcı olmaktır. İç denetimden reaktif bir bilinçle tespitlerde bulunulmasını değil, öngörüler ve fırsatları da ortaya koyması beklenmekte (Güven, 2008:80), ayrıca birinci elden işbaşındaki gözlemlere dayanarak yönetim adına yapılan bir seri araştırma, yol ve tekniklerden oluşmaktadır (Memiş, 2006:85).

Bu çalışmada, kooperatif sisteminin operasyonel ve amaca yönelik verimliliğini test edebilmek amacıyla iç denetim standartlarının belirlenmesi noktasında Uluslararası İç Denetçiler Örgütü (IIA)'nın; "*İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.*" tanımı ile iç denetim rehberi hareket noktası olmuştur.

Yine çalışma, iç denetim faaliyeti esasen performans denetim odaklı değerlendirilmekte ve model itibarıyla Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) Standartları ile bütünleşik; kooperatif faaliyetlerinin ekonomikliğini, beşerî, mali ve diğer kaynak kullanımlarındaki etkinliği, hedeflere ulaşma noktasındaki gerçek etkinin amaçlanan ile kıyaslanması suretiyle denetlenmesi esasına yönelik irdelemeyi içermektedir (INTOSAI, 2012 ve 2005). Başka bir deyişle, harcamaya odaklanan denetim fonksiyonundan ziyade gelecekte ortaya çıkabilecek değişim, etik değerlere uyum ve kaliteli hizmet sunumuna odaklı iş süreçlerinin denetiminin esas alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, Uzun süren kapsamlı denetimler yerine spesifik alanlara yoğunlaşan zaman ve maliyet etkin denetimi öncelleyen özlü denetim raporları önem kazanmaktadır (Köse, 2013:48). Böylece, evrensel kriterler çerçevesinde katma değer yaratılması hedeflenmektedir.

Kooperatifin bütün faaliyetlerinin gözden geçirilmesi suretiyle genel kurul, ortaklar ve denetçilerce yapılan iç denetimin amacı; kooperatif faaliyetlerin mevzuatla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğinin ve mevcut/potansiyel zararlara karşı kooperatifin korunup korunmadığının araştırılması sürecidir. Kooperatiflerde yapılan tüm iş ve işlemlerin genel kurulda görüşülmesi ile birlikte, zorunlu organların seçilmesi, bu organların ibra edilmesi ve gerekirse hukuki sorumlulukların belirlenmesi amacı ile iç denetim süreci yürütülür. Böylece, ortakların yapacakları denetim ile kooperatif yöneticilerinin çalışmalarının yeterli olup olmadığı, aksaklık bulunup bulunmadığı, yürütülen faaliyetlerin kooperatifin amacına ulaşmaya imkân verip vermediği tespit edilebilmektedir. 1163 sayılı Kooperatifler Kanunundaki bilgi edinme ve suret istemek, izin almak kaydı ile defter ve belgeleri incelemek, genel kurul toplantılarına katılmak, seçmek ve seçilmek, genel kurulu toplantıya çağırarak, gündeme madde eklemek, dava etmek gibi hükümler ortakların denetim yapma yöntemleridir. Denetçiler tarafından yapılan denetim, yönetim kurulunun bütün işlem ve hesaplarının genel kurul namına incelenmesini

kapsamakta ve denetçiler verilen görev, yetki ve sorumluluk ekseninde denetim faaliyetlerini mevzuat hükümleri çerçevesinde gerçekleştirmektedirler. Sonraki kısımda alan araştırması ve elde edilen bulgulara değinilecektir.

2. Alan Araştırması Yöntemi

2.1 Araştırmanın Amacı

Çalışma bütünlleştirici bir bakış açısıyla Eğirdir ilçesinde faaliyet gösteren Tarımsal Kalkınma Kooperatifindeki denetçi, yönetici ve ortaklarla birebir görüşme yoluyla gerçekleştirilen anket çalışmasından elde edilen bilgilerden yola çıkılarak iç denetim mekanizmasının etkinliğini ölçmeyi ve buna yönelik hipotezlerin test edilmesini amaçlamaktadır.

Araştırmanın hipotezinin ekseninde alan araştırmasında *kooperatiflerde iç denetim sürecinin etkinliğinde hangi işlevler etkilidir?* problem cümlesi ana hareket noktası olmuştur. Buradaki temel amaç; çeşitli koşulsal dinamikler dikkate alınarak, kooperatif denetim mekanizmalarının hangi kaynak ya da öneriler çerçevesinde pratik hayatta test edilebilecek şekilde denetim önerilerinde bulunulmasıdır. Ayrıca, çalışmanın etkin iç denetim faaliyetine odaklanması ve ekonomik olarak tarım sektörü gibi stratejik öneme haiz bir alanda araştırma yapılması nedeniyle hipotezler literatürde yer alan paradigmlar ile pratik hayattaki işlem süreçleri ile ilişkilendirilmeye çalışılmıştır. Yine sektörel kooperatiflerdeki denetim süreci, ortakların teknik uyum ve etkililik yönünden farkındalık düzeyleri, demografik özelliklerin iç denetim etkinliği ile ilişki boyutları ortaya konulmaya çalışılmıştır. Yapılan alan araştırmasında test edilecek hipotezler aşağıdaki gibidir.

H₁: Kooperatif ortaklarının etkin denetim sisteminin kurulmasına yönelik farkındalık düzeyleri yüksektir.

H₂: Kooperatif ortaklarının iç denetim sisteminin teknik uyum ve etkililik yönünden uygulanmasına yönelik algıları yüksektir.

H₃: Katılımcıların demografik özellikleri ile iç denetim etkinliğine yönelik algıları arasında anlamlı ilişki vardır.

2.2 Araştırmanın Kapsam ve Sınırlılıkları

araştırma ve sonuçlarının tutarlı ve anlamlı olabilmesi, zaman kısıtı, maliyet, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun getirdiği zorunlu yönetim uygulamaları gibi etkenler dikkate alınarak incelenen kooperatifler Eğirdir özelinde sınırlandırılmıştır. Çalışmada odaklanılan olgunun bazı yönlerinin araştırmanın kapsamına alınmamasının nedeni, bu yönlerin araştırmanın odağıyla yakından ilişkili olmamaları ya da araştırmaya ayrılan kaynak ve sürenin kısıtlılığı ile orantılı bulunmaktır. Bununla birlikte, araştırmanın sınırlılıklarının bir diğer boyutu da araştırmanın yöntemiyle ve seçilen örnekleme, bulgularının sadece araştırma örnekleme mi yoksa daha büyük bir gruba mı genelleneceği ile ilgili olduğu düşünüldüğünde çalışmada öncelikle sebze ve meyve üretim kooperatif ekonomik değer olarak dikkate değer bulunmuş, bunlar içerisinde ihracat/transit ticaret payı en yüksek olan “elma” tercih edilmiş, elbette tek bir olguyla ilgili her şeyin birden araştırılamayacağı, bir işletme probleminin bütün yönleriyle incelenemeyeceği unutulmadan “Eğirdir” yöresine odaklanılmıştır.

Ayrıca, ekolojik zenginlikler yönünden son derece hassas, yaşamsal ve ekonomik bakımdan çok önemli olan sulak alanlar modern insanın bilinçli/bilinçsiz müdahaleleri sonucunda geri dönüşümü olanaksız olan değişimlere uğramış, açık kaynaklarda da yer aldığı üzere kuruma tehlikesi ile karşı karşıya olan Eğirdir Gölünde ortaya çıkan çevresel sorunlar, teknolojinin gelişmesi ve buna bağlı olarak hızlı bir ekonomik kalkınma ile birlikte insan gereksinimlerinin sınırsızlığı ve aşırı nüfus artışından kaynaklanmakta kooperatiflerin yörede böyle bir bilinci oluşturup oluşturmadığı yönünden de iç denetim mekanizması özelinde alan araştırması yapmanın uygun olacağı değerlendirilmiştir. Kooperatiflerin dar alanda bir korporasyon örneği olarak çalışmanın amacıyla uyumlu olacağı düşünülmüştür. Çünkü üretim, tüketim, mesken, ürün temini benzer ve müşterek ihtiyaçlar her kooperatifin odağını teşkil etmekte, tarafsızlık ve tasarrufların değerlendirilmesi noktasında tamamen benzerlik taşımaktadır.

Tarımsal kesimin son yıllardaki büyüme trendi, üst politika belgelerindeki istihdam hacmi, ekonomik büyüme ve GSYİH' ya katkısı, yabancı yatırımcıların ilgisi gibi nedenlerle Isparta ili Eğirdir ilçesi özelinde Tarımsal Kalkınma Kooperatiflerinin iç denetim etkinliğini belirleyebilmek amacı ile anket formu hazırlanmıştır. Kurumsal kuralları belirleyen ve uygulayan hiyerarşik denetim yetkisine sahip yöneticiler ile denetçiler ve ortaklar araştırma katılımcıları olarak tercih edilmiştir.

Araştırmada bazı katılımcılar (özellikle yönetici ve denetçi seviyesinde olanlar) neden göstermeyerek, bazıları ise çeşitli mazeretler öne sürerek anket uygulamasına katılımcı olarak dâhil olmamıştır. Bununla birlikte uygulanan anketteki kıstaslardan bir diğeri ise Eylül 2019 dönemindeki katılımcıların bakış açısını yansıtmasıdır. Değişken koşullar altında farklı zamanlarda yapılacak çalışmalarda başka sonuçların çıkabileceği unutulmamalıdır.

Araştırmanın kıstaslarından bir diğeri zaman darlığıdır. Anket çalışmasından yüksek verim elde etmek amacı ile yüz yüze anket yöntemi tercih edilmiştir. Bu çerçevede anketin amacı anket formunun nasıl doldurulacağı net ve özel olarak anlatılmış, demografik faktörlerin yer aldığı bölümün önemi ve verilen cevapların gizli tutulacağı vurgulanmış, ayrıca isim belirtmeden doldurulan formun bilimsel amaçlı bir çalışmada kullanılacağı ve her bir önermenin hangi amaca yönelik olduğu ayrıntılı olarak açıklanarak katılımcıların anketi mümkün olduğunca eksiksiz doldurmaları sağlanmıştır.

2.3 Örneklem

Araştırmanın ana kitlesini Eğirdir ilçesinde faaliyet gösteren Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri ortakları oluşturmuş, Eğirdir ilçesinde bulunan 14 adet tarımsal kalkınma kooperatifinin toplam 1.566 ortağı olduğu ve bunların tamamının faal ortak olarak görüldüğü belirlenmiştir¹. Ortak sayısı fazla olduğundan ana kitleyi en iyi temsil edebilecek örnek hacminin belirlenmesinde oransal örnek hacmi formülünden yararlanılmıştır. Formülde %95 güven aralığı, %10 hata payı ve anket yapılacak minimum ortak sayısının mümkün olduğu kadar yüksek oranda olması için faal kooperatif ortaklarının oranı (ana kitleyi oluşturan) $p=0.50$ olarak alınarak örnek hacmi 91 kişi bulunmuştur.

Sonuç olarak, sosyal bilim araştırmalarında sıklıkla ortaya çıkan sübjektif değerlendirme sorunu da göz önünde bulundurularak; 1163 sayılı KK'na göre faaliyet gösteren Eğirdir ilçesindeki Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri özelinde araştırma kapsamında bastırılan 150 adet anket formundan cevaplanmayan ve eksik cevaplananlar değerlendirmeden çıkarılarak 100 adet değerlendirilebilir anket elde edilmiştir. Çalışmadaki minimum örnek hacmi 91 kişi iken, 100 kişi üzerinde anket uygulanarak örneklem tolerans gösterilebilir seviyede uygulanmıştır. Örneklem dağılımı kooperatiflerdeki ortak sayıları dikkate alınarak belirlenmiş, her bir kooperatif bir tabaka kabul edilerek tabakalı rastgele örnekleme yöntemi uygulanmış ve basit rastgele örnekleme yöntemi kullanılarak her tabakadan evren büyüklüğü ile orantılı olarak örneklem seçilmiştir.

2.4 Araştırmanın Varsayımları

Araştırmada bazı varsayımlardan hareket edilmiştir. Bunlardan ilki katılımcıların anketteki önermeleri isim belirtmeden doğru bilgiler çerçevesinde yanıtladıklarıdır. İkincisi ise, anketlerin yüz yüze görüşmelerle uygulanması sırasında katılımcıların önermeleri cevaplandırabilecek gerçek bilgiye sahip oldukları varsayımdır. Bununla birlikte, araştırmaya katılma, soruları yanıtlama ve gerçek durumlarını yansıtma gibi kararların tümünde katılımcıların bireysel ve çevresel faktörleri değerlendirme katılımcıların yanıtlarında risk, fayda-maliyet ya da kayıpları düşünerek yanıt vermelerini sosyal beğenilirlik noktasında etkilediği düşünülmemektedir. Çünkü her ne kadar tarımsal sektör yerleşik kültür ile uyumlu normlar yaratsa da çalışmanın araştırma seyrinde yanıtların sektörel değer yargıları ekseninde verildiği varsayılmıştır.

¹ Eğirdir İlçe Gıda Tarım ve Hayvancılık Müd. (Bilgi Edinme Başvurusu – 10.10.2018)

2.5 Araştırmada Kullanılan Ölçme Araçları (Ölçekler)

Ankette kullanılan ölçekler ayrıntılı bir literatür taramasının sonucunda oluşturulmuştur. Ölçeğin, ölçmenin amacına uygunluğunun belirlenebilmesi amacı ekseninde hareket edilerek, kestirimlerin doğruluğuna odaklanılmaya çalışılmıştır. Geliştirilen anket genellikle daha önce yapılan çalışmaların varsayım ve önermelerinden oluşturulmuş, geniş bir teorik altyapıya sahip olduğundan ölçeklerin geçerliliğinin yüksek olduğu gözlenmiş, bununla birlikte geçerliliği güçlendirmek için başka bir deyişle, kapsam geçerliliği noktasında bir ekonometri, biri sayısal yöntemler, biri stratejik yöntem alanlarında çalışma yapan üç öğretim üyesi tarafından anket değerlendirilmiş, ayrıca iki kooperatif yöneticisi ve iki denetçinin önerileri doğrultusunda geliştirilmiştir. Bu çerçevede, kapsam ölçütünde önermelerin alan uzmanları bakış açıları ile standartları karşılayıp karşılamadığı görüşlerine ilişkin anket içerik ve maddelerinin ölçülen alan ve teknik özellikleri yansıtma derecesi ile kullanılacak değerlendirme alanını yansıttığı tespit edilmiştir.

Anket formu ile yöneltilen soruların yeterli sayıda, anlaşılır, tutarlı, araştırmayı doğrulayacak nitelikte ve bir bütünlük içerisinde olması, aralarında ilişki bulunması güvenilirlik açısından önemlidir. Bu açıdan “**denetim kurulu faaliyetleri ile iç denetimin etkinliği hakkındaki bilgileri**” ölçmede kullanılan anketin özelliklerini ve güvenilirliğini değerlendirmek üzere güvenilirlik analizi yöntemi uygulanmış, anket formu anlamlı sonuçlar verebilmesi amacı ile güvenilirlik testlerine tabi tutulmuştur. Güvenilirlik, geçerliliğinin ön koşulu olmakla birlikte ölçeğin tutarlılığını ve her ölçmede birbirine yakın sonuçlar vereceğini gösterir.

Güvenilirlik analizinde kullanılan modellerden biri olan Alfa (α) Modeli yöntemi ölçeklerin güvenilirliğini test etmede kullanılmıştır. Bu modelde testin her maddesinin diğer maddelerle olan ilişkisi hesaplanmaktadır. Alfa Modelinde, 0 ile 1 arasında değişen Alfa (α) katsayısına göre ölçeğin güvenilirliği aşağıdaki şekilde yorumlanmaktadır (Kalaycı, 2010).

Araştırmanın güvenilirlik derecesini ölçmek amacı ile 21 adet önerme ve demografik faktörlerden oluşan anket formu 22 kişi üzerinde uygulanarak elde edilen veriler SPSS 22 paket programında değerlendirilmiş ve α katsayısı 0,986 olarak test edilmiş, anket formuna herhangi bir soru ekleme veya çıkarmaya gerek duyulmamıştır.

21 önermede oluşan ölçek ortalaması 51,9800 ve standart sapması 17,24510 olarak hesaplanmış, genel ortalama (grand mean) 2,475; ortalama varyans 0,869 olarak elde edilmiştir. Yine 21 önermeye ait ortalamaların değişim aralığı 2,750; varyansların değişim aralığında 1,426 olarak tespit olunmuştur. Benzer şekilde önermeler arasındaki korelasyonların (inter-item correlations) genel ortalaması 0,805 iken, önermeler arasındaki minimum korelasyon 0,399 ve maksimum korelasyon 0,991 olarak hesaplanmıştır. Soru-Bütün (item-total) korelasyonları 0,748 ile 0,971 arasında değişen yüksek değerler olarak elde edilmiştir. Ölçeğin toplanabilirlik özelliğinin bozulmaması için soru ile bütün arasındaki korelasyon katsayılarının negatif olmaması ve 0,25 değerinden büyük olması beklenir. Çalışmada kullanılan ölçek için bu değerlerin kendi aralarında fazla bir değişim göstermediği söylenebilir.

Ölçek için hesaplanmış genel güvenilirlik katsayısı Alfa (Cronbach's Alpha) değeri 0,986'dır. Bu yüksek bir değerdir ve kullanılan ölçeğin oldukça güvenilir olduğunu ifade eder. Ölçekten herhangi bir soru çıkarıldığında elde edilecek Alfa katsayıları (Cronbach's Alpha if Item Deleted) tabloda verilmiş olup, bu katsayıların genel güvenilirlik katsayısı Alfa ile karşılaştırdığımızda hesaplanan değerlerin genel Alfa değeri olan 0,986'ya çok yakın ya da düşük olduğunu görülebilmektedir. Bu durum bütün soruların ölçekte yer alması gerektiğini ifade etmektedir. Önerme ölçekten çıkarıldığında elde edilen Alfa değeri genel Alfa'dan yüksek çıkıyor ise, o soru güvenilirliği azaltan bir sorudur ve ölçekten çıkartılması gerekebilir. Aksi durum söz konusu ise, yani hesaplanan Alfa, genel Alfa değerinin altına düşüyor ise, o soru ölçekte yer alması gereken önemli bir önermedir (Kalaycı 2010).

Araştırma kapsamında elde edilen verilerin normal dağılıma uygunluğu Shaphiro-Wilk testi ile test edilmiş, normal dağılıma sahip özelliklerin iki bağımsız grupta karşılaştırılmasında Student-t testi, normal dağılmayan özelliklerin iki bağımsız grupta karşılaştırılmasında Mann-Whitney U

testi kullanılmıştır. Ayrıca sayısal verilerin ikiden fazla bağımsız grupta karşılaştırılmasında normal dağılım gösteren özellikler için tek yönlü varyans analizi (ANOVA) ve LSD çoklu karşılaştırma testleri, normal dağılmayan özellikler için ise Kruskal-Wallis testi ve All pairwise çoklu karşılaştırma testi kullanılmıştır.

Belirlenen yargıların faktör analizine uygunluğunu test etmek için KMO ve Bartlett's test istatistiği kullanılmıştır. KMO değeri 0,888 bulunmuştur. "Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy değeri, değişkenler tarafından oluşturulan ortak varyans miktarını bildirmektedir. Bu değer 1,00'a yakın olması veri setinin faktör analizi için uygun olduğunu gösterirken, 0,50'nin altına düşmesi bu data ile faktör analizi yapmanın doğru olmayacağını bildirmektedir." 0,80 – 0,90 arasındaki değerler çok iyi olarak nitelendirilmektedir. Bartlett's Test of Sphericity değeri ve onun anlamlılığı ise değişkenlerin birbirleri ile korelasyon gösterip göstermediklerini snar. Bu değer 0,10 ve daha üzerindeyse bu data ile faktör analizi yapmanın uygun olmadığı söylenebilir. Burada görüleceği gibi iki değer de kullanılan veri setlerinin faktör analizi için uygun olduğunu göstermektedir.

Veri setinin faktör analizi için uygun olup olmadığının değerlendirilmesinde korelasyon matrisine de bakılabilir. Değişkenler arasında korelasyon katsayıları 0,30 ve üzerinde ise, bu değişkenlerin yüksek olasılıkla faktörler oluşturabileceğini gösterir (Kalaycı 2010). Korelasyon matrisindeki en düşük değer bu çalışmada 0,554'dür.

Tablo 1- Dönüştürülmüş Faktör Matrisi

Değer Yargıları (Önermeler)		Bileşenler		Eigenvalues	Varyans	Eklemeli	Cronbach Alfa	KMO	Bartlett		
		1	2								
Yönetim Mekanizması Faktörü	s1	Kooperatifimizde iç denetime yeterince önem	0,95	0,16	16,577	82,883	82,883	0,984	0,986	0,881	0,000
	s1	İç denetim, kooperatif yönetim uygulamalarının merkezinde yer almaktadır	0,86	0,45							
	s1	Kooperatifimizde iç denetim uygulanmaktadır.	0,86	0,37							
	s1	İç denetim, kooperatif yönetim sisteminin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirerek yönetime güvence vermektedir"	0,83	0,43							
	s1	İç denetim, yönetim sisteminin entegral (bütünlüştürücü) bir parçasıdır	0,81	0,49							
	s2	İç denetim, kooperatiflerde etkili bir kurumsal performansın gerçekleşmesini sağlamaktadır	0,81	0,52							
	s9	Denetim Kurulu üyeleri kooperatif ortaklarının talep ve önerilerini dikkate alır, denetim kurulu seffaf bir şekilde tüm ortakların hiloi talebini	0,78	0,47							
	s7	Denetçiler, genel kurul namına kooperatifin bütin işlem ve hesanlarını tetkik eder "	0,75	0,55							
	s3	Kooperatif Denetim Kurulu üyelerinin Genel Kurulu toplantıya çağırma yetkileri vardır	0,74	0,55							
	s1	İç denetim, yönetimin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik oluşturulan sistemli bir yaklaşımdır"	0,70	0,61							
s6	Kooperatifimizde denetim; Kooperatif yapısının, Faaliyetlerinin, İşlem ve hesaplarının yanlışlık, çelişki veya tutarsızlık	0,68	0,66								
s1	Mutlak Kooperatifçilik ilkeleri (serbest giriş, demokratik yönetim, işletme fazlalarının oranlı olarak dağıtılması) kooperatifimizde	0,35	0,91								

İşlevsel Fonksiyon Faktörü	s2	Kurumsal yönetim anlayışının kooperatiflerde oluşması, değerinin artırılması ve kalitesinin sürdürülebilmesi için iç denetime işlevsellik	0,24 4	0,89 1	1,480 7,400 90,283 0,981					
	s1	Kooperatifimizde ortakların maddi ve manevi çıkarlarını koruyan bir denetim kurulu vardır, denetim kuruluna güvenirim ve haklarımızı	0,40 4	0,87 2						
	s2	Tüm ortaklar, kooperatifteki hakları ve denetim süreçleri ile ilgili biloi sahibidir	0,40 4	0,85 9						
	s1	Kooperatiflerde kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri gereklidir ve faydalıdır	0,44 1	0,84 5						
	s4	Yönetim Kurulu üyeliğine seçilecek olanların seçilme şartlarını taşıyıp taşımadıkları denetçiler tarafından araştırılır.	0,57 5	0,79 3						
	s5	Kooperatif Denetim Kurulu üyeleri denetim yapabilme biloi ve becerisine sahiptir	0,58 9	0,77 9						
	s1	Denetçiler her yıl yazılı bir raporla beraber tekliflerini genel kurula sunmaya	0,61 7	0,70 1						
	s1	İç denetim, yönetim sürecinin diğer katılımcıları (yönetim kurulu, denetim komitesi ve dış denetim) arasında iş birliğini	0,61 9	0,69 9						

Extraction Method: Principal Component Analysis. Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization. a. Rotation

Yapılan faktör analizde 8. sorunun ortak varyans değeri (0,589) diğer değişkenlere göre düşük olduğundan analizden çıkarılarak faktör analizi varimax rotasyonu ile tekrarlanmıştır. Yeni analiz sonucunda KMO değeri 0,881, Bartlett's değeri ise 0,000 olarak test edilmiştir. Ortak varyansların 0,850 ila 0,964 arasında değerler aldığı görülmüştür.

Temel Bileşenler Analizi yöntemi kullanılarak yapılan faktör analizinin nihai sonucuna ilişkin dönüştürülmüş faktör matrisi Tablo 1'de verilmiştir. Buna göre 21 değişken, 2 faktör alt grubunda toplanmıştır. Sonuçlara göre ilk faktör grubu 3,6,7,9,11,12,15,16,18,19 ve 20. Sorulardan (k=11) oluşmuş, Cronbach Alfa değeri 0,984 olarak kaydedilmiş ve bu değer ile yüksek düzeyde bir güvenilirliğe sahip olduğu gözlenmiştir. Bu grup "Yönetimsel denetim mekanizması faktörü" olarak adlandırılmıştır. İkinci faktör grubu ise 1,2,4,5,10,13,14,17 ve 21. sorulardan (k=9) oluşmuş, yapılan güvenilirlik analizinde Cronbach Alfa değeri 0,981 olarak gözlenmiş ve bu grup "İşlevsel fonksiyon faktörü" olarak adlandırılmıştır. Bu iki faktörün ölçüğe ilişkin açıkladığı varyansın %90,283 olduğu görülmüştür.

Yönetimsel denetim mekanizması faktörü; İç denetimin yapısı, uygulaması, önemi ve kapsamı ile denetçilerin şeffaflığı, çalışma alanı ve yetkileri gibi yargıları içermektedir. İşlevsel fonksiyon faktörü ise; Kooperatifçilik ilkelerinin uygulanması, Kurumsal yönetim ile iç denetim ilişkisi, denetim kuruluna güven gibi yargıları içermekte ve keşfedici faktör analizi ile ölçüğün geçerliliğinin pozitif doğrultuda test edilmesi sağlanmıştır.

2.6 Araştırma Bulguları

Araştırma kapsamında Eğirdir ilçesinde bulunan Tarımsal Kalkınma Kooperatifi ortakları, yönetim ve denetçileriyle görüşülmüş, bu kişilerin kooperatif hakkındaki bilgi ve görüşlerinin öğrenilmesi yanında bilgilendirilmesi de hedeflenmiştir. Bu kapsamda hazırlanan ankette ortak, yönetici ve denetçilere aynı sorular yöneltilmiştir. Ankette katılanlara toplam 21 önerme yöneltilmiş, ilk 10 soru denetim kurulu faaliyetlerine yönelik olarak sorulmuş, diğer sorular ise iç denetimin etkinliğini algılamaya yönelik olarak hazırlanmıştır. Araştırma kapsamında kooperatiflerin ortak sayıları ile orantılı olarak rastgele seçilen 100 kişi ile görüşülmüştür.

Araştırma kapsamındaki kooperatif ortak, yönetici ve denetçilerinin % 10'u 35 ve daha altı yaş grubu içerisinde, % 29'u 36-45 yaş grubu içerisinde, %33'sü 46-55 yaş grubu içerisinde, %28'i 55 ve üstü yaş grubu içerisinde yer almaktadır. Ayrıca katılanların %79'u erkek, %21'i kadın, %32'si ilkökul, %27'si ortaokul, %38'i lise ve dengi, %3'ü ise yüksekokul ve üzeri mezuniyet derecesine sahip; %67'si çiftçi, %8'i emekli, %5'u memur ve %20'si çiftçilik ve aynı zamanda diğer esnafılık

kollarından birini yapmaktadır. Bunlardan %11'i denetçi, %69'u ortak ve %20'si yönetici pozisyonundadırlar.

Ankete katılan kooperatif ortaklarının denetim kurulunun faaliyetleri ile ilgili önermelere vermiş olduğu yanıtlar çerçevesinde **“H1: Kooperatif ortaklarının etkin denetim sisteminin kurulmasına yönelik farkındalık düzeyleri yüksektir.”** Hipotezini test edebilmek amacıyla anket sorularından elde edilen katılma dereceleri (skorları) yorumlanmaya çalışılmıştır. Kanunda denetimle ilgili olarak öngörülen hükümler çok açık olmasına rağmen; ortaklar, yöneticiler ve denetçiler tarafından kanun hükümlerine yeterince nüfuz edilememesi veya kanun hükümlerinin yanlış yorumlanması ya da kanunun hiç bilinmemesinden dolayı sorulara verilen cevapların genellikle olumsuz olduğu anlaşılmıştır. Ortakların eğitim düzeyinin genellikle ilk ve orta dereceli olmasının verilen olumsuz cevapları tetiklediği düşünülmektedir. Önermelere verilen cevaplar doğrultusunda çalışma kapsamındaki **“H1: Kooperatif ortaklarının etkin denetim sisteminin kurulmasına yönelik farkındalık düzeyleri yüksektir.”** hipotezi doğrulanmıştır.

Katılımcıların iç denetimin etkinliği ile ilgili önermelere vermiş olduğu yanıtlar çerçevesinde **“H2: Kooperatif ortaklarının iç denetim sisteminin teknik uyum ve etkililik yönünden uygulanmasına yönelik algıları yüksektir.”** Hipotezini test edebilmek amacıyla yapılan değerlendirmeler irdelenmiş, yapılan analiz ve değerlendirmeler sonucunda **“H2: Kooperatif ortaklarının iç denetim sisteminin teknik uyum ve etkililik yönünden uygulanmasına yönelik algıları yüksektir.”** hipotezi reddedilmiştir.

Çalışmada **“H3: Katılımcıların demografik özellikleri ile iç denetim etkinliğine yönelik algıları arasında anlamlı ilişki vardır.”** hipotezini test edebilmek amacıyla; öncelikle kategorik değişkenlere ait tanıtıcı istatistiksel bilgiler aşağıdaki Tablo 2’de verilmiştir. Tablodaki Ki kare değeri Kruskal Wallis testinden, F değeri ANOVA testinden, Z değeri Mann Whitney U testinden elde edilmiştir. 21 sorudan oluşan ölçeğin toplam puanının pozisyona göre istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösterdiği gözlenmiştir ($p=0,001$). Yapılan ikili karşılaştırmalar sonucunda denetçi (29,36+0,81) ve yönetici (35,65+2,58) pozisyonunda olan bireylere kıyasla ortak (60,32+14,12) pozisyonunda ölçeğinin daha yüksek değerlerde seyrettiği gözlenmiştir.

Ölçeğin toplam puanı farklı yaş gruplarındaki bireylerde benzer değerlerde seyrettiği istatistiksel olarak anlamlı düzeyde farklılıkların olmadığı gözlenmiştir ($p>0,05$). Ölçeğin toplam puanı kadın ve erkeklerde benzer değerlerde seyrettiği istatistiksel olarak anlamlı düzeyde farklılıkların olmadığı gözlenmiştir ($p>0,05$). Ölçeğin toplam puanı meslek bakımından benzer değerlerde seyrettiği istatistiksel olarak anlamlı düzeyde farklılıkların olmadığı gözlenmiştir ($p>0,05$). Ölçeğin toplam puanı bireylerin eğitim düzeyleri bakımından benzer değerlerde seyrettiği istatistiksel olarak anlamlı düzeyde farklılıkların olmadığı gözlenmiştir ($p>0,05$).

Sosyal bilim araştırmalarının genelinde olduğu gibi bu çalışmada da katılımcıların, risk alma, belirsizlik toleransı, güven durumu, yenilikçilik, kendini gerçekleştirme, ait olma ve başarıya ihtiyacı, denetim odağı gibi alanlar düşünsel farklılıklar yaratmaktadır. Kooperatifçilik, işsizliğin önlenmesinde, ekonomik büyümenin hızlandırılmasında ve toplumsal yapıda değişimci ve yenilikçi bir sürecin başlatılmasında önemli bir araç olarak görülmektedir. Dolayısıyla kooperatifçilik potansiyeline sahip bireylerin iş hayatı yada bir bütün olarak sosyoekonomik sisteme katılması büyük önem taşımaktadır. Bu bireylerin ortaya çıkarılması ve birlik ruhunun geliştirilmesi için; bireyin içinde bulunduğu sosyo-ekonomik ve kültürel yapı, aile, toplumsal davranış örüntüleri, eğitimin kalitesi, düzeyi, genel ekonomik koşullar ile devletin kooperatifçiliğin gelişmesine ilişkin teşvik edici tutum ve uygulamaları gereklidir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde korporasyon ruhuna sahip kişilerin yetişmesi ekonomik gelişme ve büyüme için yaşamsal öneme sahiptir.

Çalışmada, bireylerin her ne kadar sınırlı korporasyon olarak bir araya gelmeleri yönünde çaba birliğini yansıtan kooperatif üye ve ortakların iç denetim etkinliğine yönelik anlamlı bir ilişkinin bulunmamasının bireylerin motivasyonu, özgüveni, risk üstlenebilme cesareti ve başarı ihtiyaçlarının aynı düzeyde olmadığı biçiminde yorumlanabilir. Ek olarak, Türkiye’de kooperatifçiliğin gelişip yaygınlaşmasıyla bireyin motivasyonu, özgüveni, risk üstlenebilme cesareti ve başarı ihtiyacı arasında ilişki olduğu değerlendirilse de kooperatifçilik kültürünün

artırılmasının teşvik edilmesi, yeni kurulacak kooperatiflere yönelik destek ve artırılması, eğitimlerin yaygınlaştırılması gibi uygulamalar ülkemizde bireylerin kooperatifçiliğe yönelmesi ve alanın gelişmesi açısından önemlidir. Ancak, çalışmada demografik faktörler ile iç denetim etkinliği algısı arasında bir ilişkinin olmaması aidiyet, sosyalleşme yada diğer psikolojik amaçlar ile kooperatiflere üye/ortak olunması biçiminde yorumlanabilir. Yine, katılımcıların üyesi oldukları kooperatifte ilk aidiyet duygusunu yaşama bağlılık algısında yükseklik ön planda bulunduğundan demografik değişkenler ile etkin iç denetim algısı arasında istatistikî olarak anlamlı bir farklılık olmadığına yönelik yordamlanabilir.

Diğer bir bakış açısıyla birlikte, birçok kooperatifte faaliyet programlarının resmi olmayan bir şekilde, birbirinden kopuk, deneme aşamasında aktiviteler şeklinde kalmakta, birçok kooperatif genellikle kısa vadede kazanca dönüşecek programlara yatırım yapmayı tercih etmekte, ürün geliştirme, tohum ıslahı, ekim alanlarının genişletilmesi, modernizasyon ya da süreç geliştirme gibi maliyet-getiri hesabı kolay yapılamayan, ürünü kısa sürede gözle görülen bir kazanç haline dönüşmeyen aktivitelere daha çok ilgi göstermektedir. Nitekim bu durum demografik faktörler ile denetsel faaliyet arasındaki ilişkisiz yapıyı doğurmaktadır.

Sonuç olarak, yukarıda yapılan analiz ve değerlendirmeler sonrasında “**H3: Katılımcıların demografik özellikleri ile iç denetim etkinliğine yönelik algıları arasında anlamlı ilişki vardır.**” hipotezi istatistiksel anlamlılığın bulunmaması nedeniyle reddedilmiştir.

Tablo 2- Kategorik Değişkenlerin Tanıtıcı İstatistikleri

		n	%	Ort.	S. Sapma	Test İst	P
Pozisyonu	<i>Denetçi</i>	11	11,0	29,36 ^a	0,81	Ki kare= 65,660	.001
	<i>Ortak</i>	69	69,0	60,32 ^b	14,12		
	<i>Yönetici</i>	20	20,0	35,65 ^a	2,58		
Koop_Adı	<i>A_gokder</i>	9	9,0	38,78	4,15	Ki-Kare=1,684	0,431
	<i>Agil</i>	9	9,0	38,44	7,76		
	<i>Akdogan</i>	10	10,0	43	7,7		
	<i>Bagilli</i>	4	4,0	49,5	0,58		
	<i>Balkiri</i>	5	5,0	40	10,75		
	<i>Caykoy</i>	8	8,0	48,75	10,61		
	<i>Eyupler</i>	2	2,0	33	5,66		
	<i>I_merkez</i>	1	1,0	37	.		
	<i>Kirinti</i>	5	5,0	47,8	13,81		
	<i>Pazar</i>	2	2,0	47,5	14,85		
	<i>Serpil</i>	9	9,0	58,44	11,64		
	<i>Tepeli</i>	13	13,0	58,15	15,96		
	<i>Y_gokder</i>	12	12,0	61	18,69		
	<i>Yuvali</i>	11	11,0	75,82	20,04		
Yaş	35<	10	10,0	61,1	20,05	Ki-Kare=2,909	0,406
	36-45	29	29,0	48,93	15,53		
	46-55	33	33,0	52,91	16,97		

	>56	28	28,0	50,79	17,94		
Cinsiyet	<i>Erkek</i>	79	79,0	51,23	18,14	Z=-1,314	0,189
	<i>Kadın</i>	21	21,0	54,81	13,32		
Meslek	<i>Ciftci</i>	67	67,0	48,41	14,73	F=1,581	0,186
	<i>Emekli</i>	8	8,0	52,17	17,07		
	<i>Memur</i>	5	5,0	60,89	17,81		
	<i>Serbest</i>	20	20,0	54,71	19,52		
Eğitim	<i>İlkokul</i>	32	32,0	50,72	14,71	Ki-Kare=1,383	0,71
	<i>Ortaokul</i>	27	27,0	51,37	18,69		
	<i>Lise</i>	38	38,0	52,58	18,38		
	<i>Lisans</i>	3	3,0	63,33	18,58		

3. Sonuç, Tartışma ve Öneriler

Eğirdir’de faaliyet gösteren kooperatiflerin iç denetim faaliyetlerinin etkinliğinde yönetim kurulu ve denetçilerin iş yapma usul ve süreçlerine ilişkin algılarının anket tekniği ile elde edildiği bu çalışmada “**kooperatiflerde iç denetim sürecinin etkinliğinde hangi işlevler etkilidir?**” problemi ana hareket noktası olmuştur. Katılımcıların unvan ve isimleri talepleri doğrultusunda verilmemiş ve katılımcıların anket formunu doldururken gerçek duygularını yansıtmalarını sağlamak amacıyla isim belirtmemeleri istenmiştir.

Kooperatifler, çevresel baskı ve taleplerden etkilenen, sosyolojik, siyasal ve ekonomik koşulların yöneticileri ve denetçileri etkilediği ortamda içsel ya da dışsal değişim denetim problemlerini ortaya çıkarmaktadır. Başka bir deyişle, kooperatiflerin faaliyetlerinin devamlılığında denetim fonksiyonu kritik bir rol üstlenmektedir. Faaliyetlerin yönü ve kapsamı stratejik seçimler ya da etki altına alınması istenen alan ile denetim fonksiyonu arasında paralellik bulunmaktadır. Çalışmada, kooperatiflerin iç denetim sistemlerinin etkinliği incelenmeye çalışılmıştır.

Bu kapsamda yapılan alan araştırmasında ilk olarak “**H1: Kooperatif ortaklarının etkin denetim sisteminin kurulmasına yönelik farkındalık düzeyleri yüksektir.**” hipotezi oluşturulmuştur. Hipotezi test edebilmek amacıyla, kooperatiflerde iç denetim sistemini karakterize eden anket formunun ikinci bölümündeki önermelere katılımcıların verdikleri yanıtlar doğrultusunda SPSS 22 paket programı ile istatistiksel analizler uygulanmıştır. Analizler sonucunda, kooperatif ortaklarının verdikleri yanıtların yorumlanmasından etkin bir denetim sistemi kurulmasına yönelik algılarının yüksek düzeyde olduğu tespit edilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde açıklanmaya çalışıldığı üzere kooperatiflerin paydaşları nezdinde etkin denetim sistemi kurulmasının meşruiyet algısını ön plana çıkardığı sivil toplum ve kamuoyuna “doğru” imajını verebilmek noktasında fayda sağladığı anlaşılmaktadır. Yine kooperatiflerin sektörel gelişimleri takip etmesi, bankalar ve finansal kuruluşlar ile anlaşmalar yapmaları durumunda sermaye ihtiyaçlarının gereksiniminde etkin denetim sisteminin mevcudiyeti kredibilitelerini arttırmaktadır.

Teknoloji ve ürün kalitesinin yüksek maliyet ile edinildiği tarım/gıda sektöründe yer alan kooperatiflerde etkin denetim alternatif kuruluşlardan ucuz kaynak temini için de önemlidir.

Alan araştırmasında ikinci olarak, “**H2: Kooperatif ortaklarının iç denetim sisteminin teknik uyum ve etkililik yönünden uygulanmasına yönelik algıları yüksektir.**” hipotezi test edilmiştir. Veri setinin uygunluğu çerçevesinde anket formunda yer alan önermelere katılımcıların verdikleri yanıtlar doğrultusunda iç denetimin teknik uyum, başka bir deyişle mevzuat yönünden (teknik

uyum) bir zorunluluk olarak algılandığı, etkililik yönünden ise ortakların bilinç düzeylerinin yüksek olmadığı anlaşılmıştır.

Bu kapsamda, teknik uyum ve etkililik gibi iki kategorik düzeyde değerlendirilen yanıtlar sonrasında iç denetim sisteminin etkin uygulanması noktasında neden-sonuç yönünden katılımcı eğilimi tespit edilememiştir. Dolayısıyla, bu alanda farkındalığı arttırmak üzere eğitim ve seminer gibi faaliyetlerin düzenlenmesi, kooperatiflerin uzmanlık ve kurumsallık düzeylerinin arttırılmasına yönelik reorganizasyon çalışmaları ile üst yönetimde daha çok profesyonellere yer verilmesi alternatif olarak değerlendirilebilir.

Çalışmanın ikinci hipotezi çerçevesinde yapılan değerlendirmeler ışığında, kooperatiflerin dış çevresel koşullardan (ekonomi, politika, sosyal ve demografik değişkenler vb.) büyük oranda etkilendiği, yabancı yatırımcıların da alanda yer aldığı düşünüldüğünde ilerideki hizmet sunum stratejilerinde etkin denetimin ön planda olacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın ikinci bölümünde açıklandığı üzere kooperatif fonksiyonları, yönetsel işlemler ve denetim organları olmak üzere iki kategorik eksende değerlendirilmiş, kooperatiflerin paydaşları nezdinde teknik uyum ve etkili denetim algısının ön plana çıktığını, dolayısıyla stratejik araç olarak iç denetim mekanizmasının kuvvetlendirilmesi gerektiğini söylemek yanlış olmayacaktır. Akreditasyon kuruluşları, eksperler, tarım birlikleri, oda ve borsalar, sivil toplum kuruluşları ya da düzenleyici-denetleyici kuruluşlara sektörel olarak “doğru” imajını vermek üzere denetim faaliyeti bir meşruiyet aracı olarak kullanılmaktadır.

Tarım sektörüne bağlı ya da destekleyici birçok endüstride kooperatifler esasen kaynak akışının devamlılığında kritik öneme sahiptirler. Bu nedenle, tedarik ve birlik ağının aksamadan çalışabilmesi için kooperatiflerin uzun dönemli amaçlarına ulaşmalarını sağlayacak denetim yol haritasının ortaya konması gerekmektedir.

Kooperatiflerin içsel işleyişlerinin yönetilmesinde denetim fonksiyonunun etkinliği kaynak israfını önleyerek, hizmet sunumunda kapasiteyi arttırmakta önemli role sahip olmaktadır. Bu kapsamda, bürokratik işlemleri düzenleyebilmek, çabuklaştırabilmek ve hata oranlarını azaltma noktasında denetim icrai bir görev üstlenmektedir.

Kooperatifçilik, son on yıllık dönemde tarım ve kırsal kalkınmada yaşanan dönüşüm, enflasyonist baskı ve talep-arz kanalındaki sıkıntılar nedeniyle kaynakların belirli alanlara yönelmesi sonrası gücünü yitirmiştir. Tarım sektöründe birleşme ve satın almaların arttığı, güçlü kârlılık oranı hedeflerinin bulunduğu alanda yabancı yatırımcıların da ilgisiyle rekabetin dar bir alana sıkıştığı dolayısıyla güç birliğine ve kooperatif bilincine ihtiyaç duyulduğu gözlenmektedir. Kaynak kullanımında verimlilik, sermaye yapısının gücü, yetenekli personelin geliştirilmesi ve istihdamı, işbirliği stratejilerini ve mevcut tedarik zincirinin güvenliğinin sağlanmasını ve rekabet ortamının etkinleştirilmesinde kooperatifler kilit role sahip olabilirler. Bu yöndeki bir gelişim serbest piyasa ekonomisi ile eklenerek ülkenin katma değer yaratma potansiyeline katkıda bulunabilir.

Yapılan araştırma ile kooperatiflerde demografik faktörler ile iç denetim sisteminin etkinliğine yönelik algı arasında ilişki olup olmadığına ilişkin “H3: Katılımcıların demografik özellikleri ile iç denetim etkinliğine yönelik algıları arasında anlamlı ilişki vardır.” hipotezi test edilmiştir. Yapılan analizlerde bu yönde istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunamamış olup, üye ve ortakların bu yönde bir duyarlılıkları tespit edilememiştir. Ortakların demografik özellikleri ile iç denetim etkinliğine yönelik algıları arasında anlamlı bir ilişkinin bulunmaması; bireylerin motivasyonu, özgüveni, risk üstlenebilme cesareti ve başarı ihtiyaçlarının aynı düzeyde olmadığı biçiminde yorumlanabileceği gibi, ortakların ekonomik ihtiyaçlarının ön plana çıkmasında algı yapısının demografik değişkenlerden bağımsız olarak belirginleşmesine neden olduğu düşünülmektedir.

Ayrıca, dar alan korporasyonu olan amaç birliklerinde algı aidiyet ve sosyal yerleşiklik gibi olgulardan daha çok etkilenmekte, yaş ya da cinsiyet değişkeni gibi hususlar geri planda kalabilmektedir. Yine bireylerin vasıf ve eğitim düzeyleri ile kültürel yapı, kuralsız bir yapılanmadan ziyade ortak bir hizmet sunum alanı olan kooperatiflerde demografik değişkenlerin etkisini önemsizleştirebilmektedir.

Ekonomiye büyük katkıda bulunan kooperatifler; toplumsal sorumluluk, sivil toplum değerleri ve hür teşebbüs yaklaşımını bünyesinde birleştirme becerisi sayesinde gelişmiş ülkelerin sosyal kalkınma modelinin önemli bir parçası haline gelmiştir. Ülkemizde sayı olarak oldukça fazla olmasına ve uygulamaya ilişkin ihtiyaçları karşılamaya bile yasalar yönünden de desteklenmiş olmasına rağmen kooperatiflerin sosyal ve ekonomik alanda gelişmiş ülkelere benzer katkıda bulunmadığı görülmektedir. Bu durumu yaratan sebeplerin başında gelen bilinçsiz, eğitimsiz ve haklarını yeterince bilmeyen ortaklar ile şahsi çıkarlarını ön planda tutan yöneticilerin görevini kötüye kullanması ihtimaline karşı her kooperatifte ortaklar adına yönetimi ve çalışanları denetleyecek yetkili bir denetim kurulunun olması önem arz etmektedir.

Kooperatif denetçileri tarafından yapılan iç denetim faaliyetleri “genellikle yönetim kurulunca kaleme alınan denetim raporlarının genel kurul toplantılarında sesli olarak okunması suretiyle” yürütülmektedir. Uzman olmayan ve mevzuat hükümlerine yeterince nüfuz edemeyen kişilerden oluşan denetim kurulunun görev ve sorumluluklarını tam manası ile yerine getirildiği iddia edilemeyecektir. Ortaklar tarafından yapılan denetim genel kurulda yönetici seçimi ve ibrasının dışında bir faaliyeti kapsamamaktadır. Denetçilerin yönetime aşırı güven duymaları ya da görev ve sorumluluklarının yeterince farkında olmamalarından dolayı görevlerini sağlıklı yapmadıkları görülmektedir.

Gerçekte kooperatifçilik konusunda istenilen seviyeye gelinememesinin sebebi toplumumuzun kooperatifçiliği yeterince tanımamasıdır. Kooperatifçiliğin topluma iyi anlatılması, örgün ve yaygın eğitim müfredatında kooperatifçilik derslerine ağırlık verilmesi ve ekonomide kooperatiflerin yerini, önemini vurgulayan ve sorunlarını araştıran kurumların oluşturulması, bu kurullarda denetimin etkinliğini artıracak çalışmalar yapılması gerekmektedir. 1970’li yıllarda kurulan ve 12 Eylül sürecinde kaldırılan “Kooperatifçilik Araştırma ve Eğitim Merkezi” yeniden açılarak, kooperatifçilikle ilgili eğitim, formasyon ve enformasyon sistemi oluşturulmalıdır.

Birleşmiş Milletlerin Kofi Annan öncülüğünde 2000 yılında oluşturduğu “Binyıl Kalkınma Hedefleri” kapsamında bulunan “aşırı yoksulluk ve açlığın ortadan kaldırılması ile kalkınma için küresel bir hedef geliştirilmesi” ilkelerinin tam olarak hayata geçirilmesi ve sürdürülebilir olması açısından kooperatifçiliğin küresel anlamda yaygınlaşması ve sınırlarını aşması gerektiği düşünülmektedir. Kooperatifçiliğin kuruluş felsefesine bağlı kalarak küresel sermayeden gerekli desteği alması ve dünya üzerindeki gelişmeler doğrultusunda kendilerini yenilemesi gerekmektedir.

Eğirdir tarımsal kalkınma kooperatiflerinin etkili olabilmesi ve etkin bir denetim mekanizması oluşturabilmesi için, kooperatifçilik ilkeleri ve değerlerini uygulaması gerekmektedir. Doğru olanı yapmak bir işi doğru yapmaktan daha önemli ise de, kuşkusuz kooperatifler için en iyisi, kooperatifçilik ilke ve felsefesi doğrultusunda ve işletmecilik açısından başarılı bir eşgüdümü gerçekleştirmek olacaktır.

Buraya kadar tartışılan hususlara ek olarak;

Kooperatif üye ya da ortaklarının süreç ya da etkin iç denetim mekanizması kurmalarının önündeki engellerden biri gönüllü faaliyet ve sosyal yerleşiklik nedeniyle denetim sisteminin bağımsız denetim firmalarına yaptırılmasının uygun olacağı düşünülmektedir. Bağımsız denetimi esas alan yasal düzenlemenin kooperatifçilik kanununda gerçekleştirilmesine yönelik siyasal çalışmalara ağırlık verilmelidir.

Denetçilerle ilgili başka bir sorun ise mevcut denetçilerin çoğunun muhasebe ve süreç standartlarına yeterince hâkim olamamaları ve fiili bir denetimde bulunmamaları nedeniyle denetim konusunda yaşadıkları tedirginlik ya da denetimin ülkemizde çoğu denetçiler için yeni bir meslek olmasından dolayı yaşanan tecrübe eksikliğidir. Bunu gidermek üzere denetim sertifikası olmayan ya da muhasebeci ve mali müşavir odasına kayıtlı olmayanların denetim kurulunda görev verilmemelidir.

Kooperatiflerde finansal tablolar Türkiye ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak hazırlanmalıdır. Denetim konusunda yeterli bilgi ve deneyime sahip bir ekibin

oluşturulması denetim kurullarının kurulmasında karşılaşılan diğer bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır.

Kooperatiflerde, denetim hizmetinin önemi ve sağladığı katma değer farkında olunmaması da sektörün diğer bir problemi olarak karşımıza çıkmaktadır. Denetime tabi birçok kooperatif, denetimi sadece bir zorunluluk olduğu için yaptırmakta ve kendilerine sağladığı katkıların farkına varamamaktadır. Bu kapsamda üye ya da ortakların denetimin önemi konusunda bilinçlendirilmesi gerekmektedir. Kooperatif denetçisi için ek iş niteliğinde olması nedeniyle denetimlerin kalitesi etkilenmektedir.

Alana ilişkin diğer sorunlar şu şekildedir:

Denetlenen kooperatiflerin birçoğunda iç kontrol sisteminin bulunmayışı denetim faaliyetini zorlaştıran ve denetim riskini artıran bir etken olarak ortaya çıkmaktadır. Bu durum denetçilerin iş yükünü artırmakta, denetime olan ilgi gittikçe azalmaktadır. Bu nedenle iç denetime yönelik farkındalığın tekrar sağlanması gerekmektedir.

Bağımsız denetim için gerekli yasal düzenlemeler yapılmalı ve standartlara uygun bağımsız denetimlerde denetim programlarının uygulanması ve uygun denetim programlarının seçilmesi gerekmektedir. Bu denetim programlarının etkin kullanılabilmesi için muhasebe ve denetim standartlarına hâkim olunması, başka bir deyişle profesyonel denetim için akredite eğitim alan kişilerin görevlendirilmesi gerekmektedir. Denetim konusunda bilgi ve tecrübe sahibi akademisyenlerin denetimde etkin olarak yer almalarının önünün açılmasının ve diğer denetçilerin bu bilgi birikiminden faydalanmalarının sağlanmasının daha etkin bir denetim için yararlı olacağı düşünülmektedir.

Denetim aynı zamanda risk yönetiminde ve risklerin erken saptanmasında yol gösteren bir çalışmadır. Burada esas olan şeffaflığı, açık toplum ilkeleri çerçevesinde sağlamak olduğundan; demokratik ve hukuk devleti ilkeleri içerisinde etik değerlere ve üstün standartlara göre kooperatiflerde yapılan denetimler kalkınmaya da fayda sağlayacaktır.

Kooperatiflerde iç denetim yerine getirilmesi gereken yasal ve/veya idari bir sorumluluk/zorunluluk değil; bir öz değerlendirme ve daha iyiyi arama mekanizması olarak görülmelidir. Maalesef, yapılan alan araştırmasında planlanan iş ve işlemlerin uygunluk ve yerindelik, etki ve performans, risk belirlenmesi ve yönetimi alanlarında sağlayabileceği katkı ve verebileceği öngörü ve uyarılar etkin denetime uygun olarak yapılamamış ya da göz ardı edilmiştir.

Denetimsel faaliyetler gereksiz bir çalışma olarak görülmüş ve olumlu katkıları ile tespitleri kooperatif yöneticileri tarafından kendi görüşlerine ve stratejilerine yönelik bir tehdit olarak konumlandırılmıştır. Bu algının eğitim, seminer ya da konferanslar ile değiştirilmesi gerekmektedir.

Kooperatiflerde iç denetimden faydalanmak ve yapılan/planlanan iş ve işlemlerin uygunluk ve yerindelik, etki ve performans, risk alanlarında sağlayabileceği katkı ve verebileceği öngörü ve uyarılar göz ardı edilmektedir. Bunu engellemeye yönelik, etkili eğitim programları düzenlenebilir.

Kooperatif ortakları, genel kurul tarafından yönetime verilen yetki doğrultusunda işlerin yürütülüp yürütülmediğine, kaynakların doğru kullanılıp kullanılmadığının bilmeye ihtiyaç duymaktadır. Dolayısıyla, genel kurul üyelerini doğru bilgilendirmek birincil öncelik olmakla birlikte, etkin iç denetim için bilgilerin doğru sınıflandırılması ve özetlenmesi, denetimden geçerek doğruluğunun makul bir güvenceye bağlanması hususunda yönetim kurulu üyelerinin sorumluluklarını yerine getirmesi beklenmektedir. Başka bir deyişle, yöneticiler de kendi dönemlerinde iç denetim yapılmasını talep etmekte ve sonuçlarını, kendi performanslarını, hedefleri açısından değerlendirmektedirler.

Denetim mekanizmalarının yeterince gelişmediği ya da uygulanmadığı sistemlerde yönetimlerin sağlıklı çalışmadığı, başarılı bir yönetim sistemi için iyi işleyen bir iç denetim mekanizmasının şart olduğu görülmekte ve denetim bağımsızlığının sağlanması birincil amaç olmalıdır. Yine,

kooperatiflerde denetim bilincinin açık olması, yanlışlığa, yolsuzluğa, hata ve hileye, uygunsuzluğa karşı önceden reaksiyon alınması son derece önemlidir.

Kooperatif faaliyetlerin planlanması ve yürütülmesi ortak/yöneticilerin tecrübesi ve ulaşabildiği bilgi ile sınırlıdır. Dolayısıyla, denetim kriteri olarak önceden belirlenmiş standartlar yoktur ve genellikle planlanan faaliyetlerin gerçekleşen sonuçlarını ölçmek için yeterli kaynak ve zaman ayrılmamaktadır. Bunun önlenmesi, kurumsallaşmış bir yönetsel yapı, bağımsız ve objektif bir denetim faaliyetinin yürütülmesinden geçmektedir.

Kooperatiflerin en önemli sorunlarından biri, bilgi teknolojilerinin yeterince kullanılmaması ve yönetim süreçlerine entegre edilememesi sonucu yalın bir bilgi toplama mekanizmasının bulunmaması, işlenememesi, depolama ve sınıflandırmanın yeterince olmaması ve raporlanamamasıdır. Bu durum gelecekle ilgili belirsizlikleri arttırmaktadır. Önlemenin yolu ise, etkin bir bilgi teknolojisi altyapısı ile nitelikli personelin istihdamından geçmektedir.

Bu çalışma kapsamında dünyada ve Türkiye'deki kooperatif ölçeğine bakıldığında Türkiye özelindeki kooperatiflerin iç denetim faaliyeti odağına yönelik olarak ayrıntılı bir çalışma gerçekleştirilmiştir. Türkiye'deki iç hukuk sistemi çerçevesinde kooperatiflerin ticari işletme yada banka gibi kuruluşları kurma/işletme noktasında birtakım eksikler olduğundan detaylı bir inceleme yada karşılaştırma yurt dışı örnekler üzerinde yapılamamıştır. Çalışma ülkemizdeki iç denetim sistemine odaklanmakla birlikte siyasi irade ve üst politika metinlerinde kooperatif faaliyetlerinin yerel, bölgesel yada ulusal şirketleşmeye imkan tanıdığı noktada Türk kooperatifçiliğinin gelişim seyrinin uluslararası boyuta taşınacağı düşünülmektedir.

Özetle, mevcut iç denetim sisteminin kooperatiflerde yeterli ve etkin bir denetimi sağlayamadığı, iç denetim mekanizmasının daha işlevsel bir yapıya kavuşturulması ve yapılan denetimlerden daha verimli sonuç alınması amacıyla yönelik olarak sistemin bir bütün halinde yeniden değerlendirilmesi gerektiği, bu kapsamda öncelikli olarak kooperatif denetim kurulu üyelerine eğitim ve sertifikasyon zorunluluğu getirilmesi, iç denetim mekanizmasının etkin uygulandığı ülkelerdeki kooperatifler temel alınarak gerekli kanuni düzenleme ve altyapı çalışmalarının güncellenmesi gerektiği yönündeki tespitler bu çalışmanın çıktıları olarak yorumlanabileceği gibi bütünleştirici bir bakış açısıyla kooperatiflerdeki iç denetim sisteminin etkinliğini artırmayı amaçlayan araştırmanın daha sonraki çalışmalar için literatürde kaynak olarak yerini alacağı değerlendirilmektedir.

Kaynakça

- Cimer (2018). *Bilgi Edinme Başvurusu*, Türkiye'de Kooperatif Türleri ve Sayıları, Eğirdir Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri ve Ortak Sayıları,
- Güven, M.F. (2008) *İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Yeri ve Önemi*, İstanbul: Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi. Hazar, N. (1997), *Türkiye'de Kooperatifçilik*.: Türk Kooperatifçilik Kurumu Yayınları, Yayın No: 88, Ankara
- Intosai (2005), INTOSAI Implementation Guidelines for Performance Auditing, INTOSAI.
- Intosai (2012), Code of Ethics and Auditing Standards, www.intosai.org (13.10.2012).
- Kalaycı, Ş. (2010). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Ankara: Asil Yayınları
- Lonti, Z. - Woods, M. (2008), "Towards Government at a Glance: Identification of Core Data and Issues related to Public Sector Efficiency", OECD Working Papers on Public Governance, No. 7, OECD Publishing.
- Kahyaoğlu, B.S., Kurt, G. (2017). *Kooperatiflerde Modern Denetim Tekniklerinin Uygulanması*, Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi, (2017, 52, (3): 705-733)
- Kaya, B. (2008). *Dünyada ve Türkiye'de İç Denetim*. <http://www.dergipak.gov.tr>.

- Köse H, Ö. (2013). *Kamu Bankalarında Etkinlik Arayışı ve Performans Denetiminin Gelişimi*, Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi, (2013, 48, (2): 32-54)
- Mazzarol Tim, Elena Mamouni Limnios ve Sophie Reboud (2011). "Co-Operative Enterprise: A Unique Business Model?", Conference Paper,
<https://www.researchgate.net/publication/235432100>
- Memiş, Ü. (2006). *İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye'deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması*, Adana: Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Doktora Tezi.
- Özdemir, K. (2010). *Kooperatiflerde Dış Denetim*. Mali Çözüm Dergisi, 104:129-139
- Öztürk A. Turan. (2007). *Türk Kamu Yönetiminde Bireyden Devlete Yöneltilen Denetim Süreci: Sorunlar, Öneriler ve Çözüm Yolları*, Barış Platin Kitap Ltd. Şirketi, Ankara.
- Pöysti, Tuomas (2007), "Future of Public Audit and Accountability", European Court of Auditors' Seminar on "The Future of Public Auditing and Accountability in the European Union", Luxembourg, 18th October 2007.
- T.C. Resmi Gazete, *Kooperatifler Kanunu (Kanun No:1163)*, 10 Mayıs 1969, Sayı 13195, Başbakanlık Basımevi, Ankara.

Research Article

**Kooperatiflerde İç Denetim Süreci: Eğirdir Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri
Örneği**

*The Internal Audit Process in Cooperatives: Example of Eğirdir Agricultural
Development Cooperatives*

<p>İbrahim HABERAL Yüksek Lisans Öğrencisi, THK Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü ibrahimhaberal@gmail.com https://orcid.org/0000-0003-3091-4893</p>	<p>Ahmet Turan ÖZTÜRK Dr. Öğretim Üyesi, THK Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü atozturk@thk.edu.tr https://orcid.org/000-002-8678-7738</p>
---	--

Extensive Summary

The main purpose of this study is to contribute to the internal audit process to be a more effective mechanism by bringing solutions to the disruptions in the internal audit process through examining internal audit in terms of laws, regulations and operation in the cooperatives through the example of Eğirdir Agricultural Development Cooperatives.

There is a close relationship between the development of Turkish cooperatives and the problem of supervision. Effective supervision is the greatest assurance for the cooperative partner. Auditors shall have the authority to examine all transactions and accounts of the executives on behalf of the general assembly that appoints them. They are obliged to inform the relevant authorities and bodies in order to correct the errors and deficiencies they have identified as a result of their audit and to take the necessary measures. The presence of conscious auditors is essential for effective results and an effective audit.

Through audit, organizational functioning continuously monitored and deficiencies are determined. Thus deviations from the objectives of the organization are prevented and healthier functioning is tried to be realized. In this respect, audit is one of the most important links of the management process. It can be stated that an unaudited activity may be classified as neglected (Öztürk,2007:19).

he purpose of the internal audit conducted by the general assembly, partners and auditors by reviewing all the activities of the cooperative is to investigate whether the cooperative activities are carried out in compliance with the legislation and whether the cooperative is protected against all kinds of damages. The General Assembly conducts an audit in order to discuss all the works and transactions carried out in the cooperative at the general assembly, to elect mandatory organs, to release and determine the legal responsibilities these organs if necessary. With the audit of the partners, it can be determined whether the operations of the cooperative managers are sufficient, whether there is a failure, and whether the activities carried out allow the cooperative to achieve its purpose. The provisions of the Cooperatives Law No. 1163, such as requesting information and obtaining copies, obtaining permission for examining the books and documents, participating in the general assembly meetings, selecting and being elected, calling the general assembly to the meeting, adding items to the agenda, and suing are the methods of auditing by the partners. The audit performed by the auditors includes the review of all transactions and accounts of the board

of directors on behalf of the general assembly. Auditors should carry out audit activities within the framework of the provisions of legislation in line with the duties, powers and responsibilities assigned to them.

The study aims to measure the effectiveness of the internal audit mechanism and test hypotheses based on the information obtained from the survey conducted through one-to-one interviews with the auditors, managers and partners in the Agricultural Development Cooperative operating in Eğirdir with an integrative perspective.

On the axis of the hypothesis of the research, problem statement of “which functions are effective in the effectiveness of the internal audit process in the cooperatives?” has been the main starting point. The main purpose here is to provide audit recommendations in the framework of which sources or recommendations of cooperative audit mechanisms can be tested in practical life, taking into account various conditional dynamics. In addition, hypotheses have been tried to be connected with the paradigms in the literature and the processes in the practical life due to the fact that the study focuses on effective internal audit activity and researches are conducted in a strategically important area such as the agricultural sector economically. Again, the process of auditing in sectoral cooperatives, the level of awareness of the partners in terms of technical compliance and effectiveness, the relationship between demographic characteristics and internal audit effectiveness were tried to be put forward. The hypotheses to be tested in the field research are as follows.

- (H1) Cooperative partners have high levels of awareness for establishing an effective audit system
- (H2) Cooperative partners have high perceptions of the implementation of the internal audit system in terms of technical compliance and effectiveness
- (H3) There is a significant relationship between demographic characteristics and perceptions of internal audit effectiveness

For the present study in which perceptions of the board of directors and auditors regarding the procedures and processes of doing business were obtained through the survey technique in the effectiveness of the internal audit activities of the cooperatives operating in Eğirdir, the problem “which functions are effective in the effectiveness of the internal audit process in cooperatives?” has been the main starting point. The titles and names of the participants were not given in accordance with their requests and they were asked not to provide names in order to ensure that they reflect their true feelings when completing the questionnaire.

Cooperatives raise internal or external change control problems in an environment where sociological, political and economic conditions affected by environmental pressures and demands affect managers and auditors. In other words, the audit function plays a critical role in the continuity of the activities of the cooperatives. There is a parallelism between the audit function and the direction and scope of the activities, the strategic choices or the area to be influenced. In this study, the effectiveness of the internal control systems of cooperatives was investigated.

In this context, the first “H1: Cooperative partners have a high level of awareness regarding the establishment of an effective audit system” hypothesis was formed. In order to test the hypothesis, statistical analyzes were applied with SPSS 22 package program in line with the responses of the participants to the propositions in the second part of the questionnaire that characterizes the internal audit system in cooperatives. As a result of the analyzes, from the interpretation of their responses it was determined that the perceptions of the cooperatives' partners about the establishment of an effective audit system were high.

In the field research, the second hypothesis “H2: Perceptions of the Cooperative partners regarding the implementation of the internal audit system in terms of technical compliance and effectiveness are high” was tested. In line with the responses of the participants to the propositions in the questionnaire within the framework of the suitability of the data set, it was understood that internal audit was perceived as a necessity in terms of technical compliance, in other words,

legislation (technical compliance), and the level of awareness of the partners was not high in terms of effectiveness.

In the light of the evaluations made within the framework of the second hypothesis of the study, it is thought that effective supervision will be at the forefront of future service delivery strategies when it is considered that cooperatives are affected by external environmental conditions (economy, policy, social and demographic variables etc.) to a large extent and foreign investors are also involved in the field.

The hypothesis (H3) of “There is a significant relationship between the participants' demographic characteristics and perceptions for the effectiveness of internal audit” was tested to determine whether there is a relationship between demographic factors and perception of the effectiveness of internal audit system in cooperatives. In the analyzes, no statistically significant relationship was found in this direction and it was determined that members and partners have no sensitivity about. Lack of a meaningful relationship between the demographic characteristics of the partners and their perceptions of internal audit effectiveness; individuals' motivation, self-confidence, courage to take risks and success needs can be interpreted as not being at the same level. It can also be interpreted that because of highlighting the economic needs of the partners, the perception structure of the partners becomes prominent independent of demographic variables.

Cooperatives that contribute greatly to the economy; It has become an important part of the developed countries' social development model thanks to its ability to combine social responsibility, civil society values and free enterprise approach. Although it is quite high in our country and even if it does not meet the implementation needs it is supported in terms of laws, it is seen that cooperatives do not contribute similar to those in developed countries in social and economic fields. It is important that each cooperative has an authorized supervisory board to supervise the management and employees on behalf of the partners in case for unconscious, uneducated partners who do not know their rights sufficiently and the managers who prioritize their personal interests are at the forefront of the reasons that create this situation.

Internal audit activities carried out by the cooperative auditors are generally carried out by reading the audit reports written by the board of directors at the general assembly meetings. It cannot be claimed that the duties and responsibilities of the supervisory board, which consists of persons who are not experts and cannot penetrate the provisions of the legislation adequately, are fully fulfilled. The audit conducted by the shareholders does not cover any activity other than the election and release of the manager at the general assembly. It is seen that the auditors do not perform their duties in a healthy way because they have excessive trust in management or they are not aware of their duties and responsibilities.

In fact, the reason for not reaching the desired level in cooperatives is that our society does not know cooperatives adequately. It is necessary to explain the cooperatives well to the society, to focus on cooperative courses in formal and non-formal education curricula and to establish institutions that emphasize the importance and place of cooperatives in the economy and to investigate the problems of these cooperatives and to increase the effectiveness of supervision in these boards. The Cooperative Research and Training Center, which was established in the 1970s and was abolished during the process of 12 September, should be reopened and a training, formation and information system related to the cooperative should be established.

In summary, it is thought that the existing internal audit system cannot provide sufficient and effective audit in cooperatives, and that the system should be reassessed as a whole in order to make the internal audit mechanism more functional and to obtain more efficient results from the audits performed. In this context, prioritization of training and certification requirements for the members of the cooperative audit committee, determination that the necessary legal arrangements and infrastructure works should be updated on the basis of the cooperatives in the countries where the internal audit mechanism is effectively implemented can be interpreted as the outputs of this

study. From an integrative perspective, The study aims to increase the effectiveness of the internal audit system in cooperatives and is considered to be a source in the literature for further studies.