

İntihal | Plagiarism: Bu makale, en az iki hakem tarafından incelendi ve intihal içermediği teyit edildi.
| This article has been reviewed by at least two referees and scanned via a plagiarism software.

TÜRK VE İNGİLİZ HUKUKUNDA KOOPERATİFLER VE DENETİMİ

CO-OPERATIVES AND AUDITING IN TURKISH AND ENGLISH LAW

Prof. Dr. Hayri Bozgeyik*

Sümeyye Erkalın Coşkunsu**

Selin Parlak***

ÖZ

Türk hukukunda kooperatif, ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını korumak amacıyla kurulan bir ortaklık modeli olarak düzenlenmiştir. Bu amaca ulaşabilmek için kooperatifin yardımlaşma, dayanışma ve kefalet araçlarını kullanacağı öngörülmektedir. Uzun bir tarihi gelişim süreci olsa da Türkiye’de kooperatif hukuku henüz gelişme sürecindedir. Kooperatifçiliğin yeteri kadar gelişmemiş olmasında denetim eksikliği veya yetersiz denetimin önemli rolü vardır. Kooperatif denetimi, kooperatifin yapısının ve faaliyetlerinin kanun, sözleşme ve genel kurul kararları açısından, bir yanlışlık veya eksiklik olup olmadığını belirlemek üzere yetkili kişi ve/veya organlar tarafından incelenmesidir. Bu süreçte mukayeseli hukuktaki örnekler önemli görülmektedir. Bu çalışmada Birleşik Krallık, gerek tarihi gelişim sürecinde kooperatifçilik uygulamalarının ortaya çıktığı yer olarak kabul edilmesi, gerekse başarılı kooperatifçilik uygulamalarına sahip olması nedeniyle mukayesede dikkate alınmıştır. Bu nedenle çalışmada kooperatif ve kooperatiflerin denetimi Türk ve Birleşik Krallık hukuku açısından incelenmiştir. Çalışmada öncelikle genel olarak kooperatif kavramı ve tarihi gelişimi ele alınmış, sonrasında ise Türk ve Birleşik Krallık hukuku açısından kooperatiflerin denetimi incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kooperatif, Denetim, Denetçi, Bağımsız Denetim, İngiliz Hukuku.

* (Sorumlu Yazar)

Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Hukuk Fakültesi Ticaret Hukuku Ana Bilim Dalı.

📧 0000-0002-9974-7459 ✉ hbozgeyik@aybu.edu.tr

** Arş. Gör., Yozgat Bozok Üniversitesi Hukuk Fakültesi Ticaret Hukuku Anabilim Dalı

📧 0000-0003-1490-4740 ✉ s.e.coskunsu@gmail.com

*** Viyana Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Avrupa ve Uluslararası Ticaret Hukuku Yüksek Lisans Programı.

📧 0009-0000-5531-0709 ✉ a12307588@unet.univie.ac.at



ABSTRACT

According to Turkish law, cooperatives are regulated as a partnership for the purpose of protecting certain economic interests of their members, particularly the needs of their profession or livelihood. To achieve this purpose, cooperatives are expected to utilise the tools of cooperation, solidarity, and suretyship. Despite a long history, the development in cooperative law is still ongoing in Türkiye. The lack or insufficiency of audit plays an important role in the underdevelopment of cooperatives. Cooperative auditing is the examination of the structure and activities of a co-operative by authorised persons and/or bodies to determine whether there are any errors or omissions in the law, the statute, and the decisions of the general assembly. In comparative law, examples are important in this process. In this study, the England has been included in the comparison because it is regarded as the country where cooperative practices originated in the historical development process and because it has a history of successful cooperative practices. Consequently, this study examines cooperatives and the supervision of cooperative in terms of Turkish and English law. Therefore, the concept of cooperative and their historical development are discussed firstly, and after, the auditing of cooperatives is examined in terms of Turkish and English law.

Keywords: Cooperative, Audit, Auditor, Turkish Law, English Law.

GİRİŞ

Kooperatif, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda bir ticaret şirketi türü olarak sayılmış, ancak aynı kanunda ticaret şirketleri için yapılan ikili ayırım altında yer almamıştır. Kooperatifin hangi nitelikte bir ortaklık olduğu 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'nda tarif edilmektedir (KoopK 1). Bu tariften, kooperatifin diğer ticaret şirketlerinde bulunmayan bazı özelliklere sahip, üyelerinin ekonomik menfaatlerini yardımlaşma ve dayanışma esasına göre gerçekleştirme amacıyla faaliyet gösteren bir ortaklık modeli olduğu anlaşılmaktadır.

Uzun bir tarihi geçmişi olmakla birlikte ülkemizde kooperatifçilik ve kooperatif hukuku henüz gelişme aşamasındadır. Buna karşın Birleşik Krallık¹, dünyada kooperatifçiliğin iyi örneklerinin görüldüğü ülkelerden birisi olarak kabul edilmektedir². Ülke ekonomilerinde oynadıkları önemli rol nedeniyle, diğer ticaret şirketleri gibi kooperatiflerde de denetim önemlidir. Bu nedenle çalışmada kooperatifler ve bunların denetimi ele alınmıştır. Modern anlamda bazı önemli kooperatifçilik uygulamalarının ortaya çıktığı yer olması ve günümüze kadar başarılı bir şekilde uygulanmaya devam etmesi nedeniyle konunun Birleşik Krallık hukuku ile ele alınması tercih edilmiştir.

Kooperatiflerde denetim, ortaklık faaliyetleri ile ortaklığın idari işleyişinin mevzuatın öngördüğü kurallara uygun olup olmadığının değerlendirilmesi faaliyetidir³. Kanun koyucunun ticaret şirketi olarak kabul ettiği kooperatiflerin (TTK 124) denetimi denildiğinde akla ilk gelen husus, şirketin mali işleyişinin yasal düzenlemelere uygun bir şekilde sürdürülüp sürdürülmediğine dair inceleme olmaktadır. Bu bağlamda kooperatiflerde denetçi olarak görev yapan kişilerin özellikle muhasebe ve ilgili alan bilgisine sahip olması önem arz etmektedir.

Kooperatiflere ilişkin hukuki uyumsuzluklar dikkate alınarak, kooperatiflerde meydana gelen uyumsuzluklarda denetimsizlik veya yetersiz denetimin önemli bir etkisi olduğunu söylemek mümkündür. Zira çok farklı alanlarda faaliyet gösteren ve bundan dolayı da farklı kurallara tabi olan kooperatiflerde denetimle görevli olanların denetime tabi konularda çoğu zaman tam anlamıyla bilgi sahibi olmamaları veya denetime gereken özenin gösterilmemesi kooperatif ile ortakları arasında çekişmelere yol açabilmektedir⁴. Denetimin etkin bir şekilde yapılabilmesi, kooperatifin kuruluş amacı ile üyelerin kooperatife girmelerinde gözettikleri hedeflerin gerçekleştirilmesini de zorlaştırmaktadır. Bu nedenle 2022 yılında Kooperatiflerin Üst Kuruluşlarında Denetim Yapacakların Eğitimine İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği⁵ kabul edilmiş, böylece kooperatifler ve kooperatiflerin denetimiyle ilgili sorunların eğitim yoluyla giderilmesi hedeflenmiştir.

¹ Çalışmanın başlığı "İngiliz Hukuku" ifadesiyle yazılmış olmakla birlikte çalışma konusunun uygulama alanı bakımından metin içerisinde "Birleşik Krallık" ifadesi kullanılmıştır.

² Güncel veriler için bkz. "Co-operatives UK. *Co-operative and Mutual Economy 2023*. Manchester: Co-operatives UK, 2024", Son güncelleme 5.5.2024, www.uk.coop/sites/default/files/2023-11/Economy%202023%20final.pdf

³ Yusuf Üstün ve Muhittin Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 3. Baskı, 2020, s.329.

⁴ Mahmut Coşkun, *Kooperatifler Hukuku*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 3. Baskı, 2023, s.988.

⁵ Resmi Gazete, 1 Şubat 2022, S. 31737.

Denetim ile ilgili inceleme ve değerlendirmeler bakımından önemli görüldüğünden çalışmamızda öncelikle kooperatiflerin temel yapısı ve işleyişi kısaca incelenmiş; sonra ise Türk ve İngiliz hukuku açısından kooperatiflerin denetimi ele alınmıştır. Çalışmanın sonuç kısmında ise etkili bir denetimin ne şekilde olması gerektiği ile ilgili bazı çözüm önerilerine yer verilmiştir.

I. KOOPERATİF

Kökene Latince “co” ve “operative” kelimelerinin bir araya gelmesiyle oluşan kooperatif kelimesi, en geniş anlamıyla, amaçlanan bir sonuca ulaşabilmek için kişilerin, imkân ve çabalarını ortak bir faaliyette birleştirmelerini ifade etmektedir⁶. Kavram olarak kooperatif ise, gönüllü olarak ekonomik ihtiyaçların karşılamak üzere bir araya gelen ve kendi kendilerini yönetip denetleyen girişimleri ifade etmektedir⁷.

Kooperatif için farklı ülke hukuklarında farklı tanımlar yer almaktadır. Anayasasında kooperatiflere yer veren İtalyan hukukunda (İtalyan Anayasası m.45)⁸ kooperatifler için *karşılıklı yardım maksadıyla kurulan, değişir sermayeli ve sınırsız ortaklı bir yapı* (İtalyan Medeni Kanunu m. 2511)⁹, Alman hukukunda ise *“müşterek bir işletme aracılığıyla ortaklarının tarımsal ve ekonomik gereksinimlerini karşılamak amacıyla kurulan, sınırsız ortaklı şirket”* şeklinde tanımlamalar yapıldığı görülmektedir (GenG Art 1).

Uluslararası Kooperatifler Birliği (ICA) kooperatifi *“ortak ekonomik, sosyal ve kültürel ihtiyaçlar ile isteklerin ve demokratik olarak kontrol edilen bir işletme yoluyla karşılanması üzerine gönüllü olarak bir araya gelen kişilerin oluşturduğu özerk teşkilat”* şeklinde tanımlamaktadır¹⁰.

Günümüzde kooperatifçiliğe hâkim ilkeler olarak ifade edilen ve *“Rochdale İlkeleri”* olarak tarihe geçen, aralarında hiyerarşik bir ilişki bulunmayan¹¹ ilkeler, 1895 yılında ICA tarafından uluslararası kooperatif ilkeleri olarak kabul edilmiştir¹². Bu tarihte belirlenen ve zamanla birtakım değişikliklere uğrayan bu ilkeler, kooperatifçiliğin özünde ifade ettiği anlamla uyumlu ve ortaya çıkışında etkili olan amaçları gerçekleştirmeye elverişlidir. Bu ilkeler arasında yer alan *“özerklik ve bağımsızlık ilkesi”* ile *“eğitim, öğretim ve bilgilendirme ilkesi”* çalışmamızın da konusunu oluşturan denetimi de yakından ilgilendiren ilkelere dendir.

⁶ Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.1

⁷ Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.6.

⁸ “Le società cooperative: disciplina normativa e caratteri”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.diritto.it/le-societa-cooperative-disciplina-normativa-e-caratteri/>

⁹ “Società cooperative”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.brocardi.it/codice-civile/libro-quinto/titolo-vi/capo-i/sezione-i/art2511.html>; Ayrıca bkz. Yazıcı, Ali Said. *1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'na Göre Kooperatiflerin Denetimi*. Ankara: Yetkin Yayıncılık, 2021, s.3.

¹⁰ “International Cooperative Alliance (Coop). Cooperative identity, values & principles”, Son güncelleme 05.05.2024, <https://ica.coop/en/cooperatives/cooperative-identity>.

¹¹ Yusuf Mollaoğlu. *Kooperatiflerin Hukuki Niteliği*. Ankara: Yetkin Yayıncılık, 2021, s.8.

¹² Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.26. Kooperatifçilik ilkeleri için bkz. International Co-operative Alliance (Coop). *Guidance Notes to the Co-operative Principles*. Brussels: 2015, s.5 vd., Son güncelleme 5.5.2024, <https://ica.coop/sites/default/files/2021-11/ICA%20Guidance%20Notes%20EN.pdf>

Kooperatiflerin ekonomik ve sosyal çeşitli yönleri bulunmakla birlikte, en güçlü etkisi, kendilerine özgü örgütsel değerlerini ve özelliklerini kabul edip bunlardan yararlandıklarında ortaya çıktığı kabul edilmektedir¹³.

A. TÜRK HUKUKUNDA KOOPERATİFLER

Türk hukukunda kooperatiflerle ilgili ilk kanuni düzenleme 1956 tarihli ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Ticaret Şirketleri" bölümü altında yer alan m. 485-502 hükümleri ile yapılmış olan kooperatiflere ilişkin düzenlemedir. Söz konusu hükümler 1969 yılında yürürlüğe giren 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'nun 100. (KoopK) maddesi ile ilga edilmiştir. Halihazırda kooperatifler, 1163 sayılı "Kooperatifler Kanunu", 6102 Sayılı "Türk Ticaret Kanunu", 1581 sayılı "Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanunu" ve 4572 sayılı "Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanun"¹⁴ ve ilgili mevzuat ile düzenlenmiştir.

Kooperatifler Kanunu'nda kooperatif "*tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarını, iş gücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet sureti ile sağlayıp koruma amacı ile, gerçek ve tüzel kişilerce kurulan değişir ortaklı ve sermayeli ortaklık*" şeklinde tarif edilmektedir (KoopK 1).

Bu tariftten hareketle kooperatifin unsurları;

- i. Tüzel kişilik
- ii. En az yedi ortak
- iii. Değişir ortaklı yapı
- iv. Değişir sermayeli yapı.
- v. Ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini koruma amacı
- vi. Bu amaca ulaşmak üzere karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet araçlarını kullanma şeklinde sayılabilir.

Mülga 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda kooperatiflerin ticaret şirketi olduğu belirtilmiştir (m. 485-502)¹⁵. Söz konusu Kanundan sonra yürürlüğe giren 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'nun¹⁶ ise kooperatifleri "teşekkül" olarak nitelmesi üzerine kooperatifin hukuki niteliği konusunda bazı tereddüt ve tartışmalar ortaya çıkmıştır. 2004 yılında 21.4.2004 tarih ve 5146 sayılı Kanunun 1. maddesi ile yapılan değişiklik sonrası KoopK m.1'de yer alan ifadede kooperatiflerin "ortaklık" olduğuna yer verilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda da kooperatifler "ticaret şirketi" olarak nitelendirilmiş ve KoopK m.1'de yer alan tarifteki "ortaklık" vurgusu korunmuştur. Buna göre kooperatiflerin amacı ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini karşılamak ve korumaktır.

¹³ Sonja Novkovic ve Anu Puusab, Karen Minera, "Co-operative identity and the dual nature: From paradox to complementarities", Journal of Co-operative Organization and Management 10 (2022) 100162, s.1 vd.

¹⁴ Resmi Gazete, 16.06.2000, S. 24081.

¹⁵ Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.6.

¹⁶ Resmi Gazete, 10.5.1969, S.13195.

Kooperatifler, Türk Ticaret Kanunu'nda sayılan (TTK 124) diğer ticaret şirketleri ile Türk Medeni Kanunu¹⁷ kapsamındaki derneklerden farklılık arz etmekte¹⁸ ve T.C. Anayasası'nın 171. maddesi devlete “*kooperatifçiliğin geliştirilmesini sağlayacak tedbirleri alma*” görevi yüklemektedir.

Aşağıdaki hususlar, kooperatiflerin diğer ticaret şirketlerine kıyasla avantajlı görülen yönlerine örnek gösterilmektedir:

- Alınan kararlara düşük sermayeli ortakların da daha etkili katılımı,
- Yerel piyasalar için avantaj sağlaması,
- Sosyoekonomik istikrara katkıda bulunması,
- Bölgesel veya sektörel gelişmeyi teşvik etmesi¹⁹.

Ülkemizde elli binin üzerinde kooperatif ve bunlarda da 7,5 milyonun üzerinde ortak bulunmaktadır²⁰. Bu açıdan ülkenin sosyo-ekonomik yapısı bakımından önemli bir rol oynayan kooperatifler özellikle amaç unsuru bakımından sermaye şirketlerinden ayrılmaktadır. Ticaret şirketleri öncelikli olarak kâr elde etmek ve bunu paylaşmak amacı güderlerken²¹ kooperatifler kâr elde etmekten ziyade “ortaklarının ekonomik ve mesleki ihtiyaçlarını karşılıklı yardımlaşma, dayanışma ve kefalet araçlarını kullanarak gidermeyi” amaçlar²². Ticaret şirketlerinde sosyal amaç ve ortağın mesleki ve ekonomik ihtiyaçlarının karşılanması doğrudan bir hedef değildir²³.

B. İNGİLİZ HUKUKUNDA KOOPERATİFLER

İngiltere, kooperatifçilik hareketinin doğduğu yer olarak kabul edilmektedir²⁴. Kooperatifçiliğin bazı ilkeleri daha öncesinde bilinmekle birlikte, 19. yüzyılda tarımsal ve endüstriyel üretim yöntemlerindeki değişiklikler sonucu oluşan sosyal gerilim ve değişmelerin yaşandığı bir dönemde bu ilkeler artık kooperatif şeklinde örgütlenen ticari yapılara dönüşmeye başlamıştır²⁵.

¹⁷ Resmi Gazete, 8.12.2001, S.24607

¹⁸ Ünal Tekinalp ve Reha Poroy, Ersin Çamoğlu. *Ortaklıklar Hukuku*. İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2019, s.608.

¹⁹ Yazıcı, *1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'na Göre Kooperatiflerin Denetimi* s.31-35; Nurcan Turan, “Kooperatif İşletmelerin Ekonomik ve Toplumsal Kalkınmayı Gerçekleştirmede Başarı Sağlamalarında Etkili Olan Faktörler ve Bu Faktörlerin Türk Kooperatif İşletmeciliği Açısından Ele Alınması”. Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi IV/2 (2002) s.83-101; Armağan Örki, “Ekonomik Kalkınmada Kooperatiflerin Öneminin Örneklerle Değerlendirilmesi”. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 3(2) (2016) s.13-22.

²⁰ ILO, *Kooperatif İstatistikleri - Odak Noktası Türkiye*, Son güncelleme 9.2.2024, <https://www.ilo.org>.

²¹ Abuzer Kendigelen ve İsmail Kırca. *Şirketler Hukuku C 1*. İstanbul: Oniki Levha Yayıncılık, 2021, s.12 vd.; İsmail Kırca ve Feyzan Şehirli Çelik, Çağlar Manavgat. *Anonim Şirketler Hukuku Cilt 1*. Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları, 2013, s. 45 vd.; Şaban Kayıhan. *Şirketler Hukuku*. Ankara: Seçkin Yayıncılık 2023, s.44 vd.

²² Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.4 vd.

²³ Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.11

²⁴ “Ticaret Bakanlığı, G-20 Ülkelerinde Kooperatifçilik”, Son güncelleme 05.05.2024, https://ticaret.gov.tr/data/5d4c0f8d13b876180c773fd5/G20_kitapcik%2002.12.2015%20son%20son%20son.pdf.

²⁵ Mustafa Aydemir. *Türkiye’de Tüketim Kooperatifleri ve AB Uygulamaları ile Karşılaştırılması*. Ankara: Ticaret Bakanlığı Uzmanlık Tezi, 2015, s.16; Ziya Gökalp Mülâyim. *Kooperatifçilik*. Ankara: Yetkin Yayınları, 2019, s.35.

İngiltere’de kooperatifler konusundaki ilk yasal düzenleme, *Friendly Societies Act 1846* olmuş, bundan kısa bir süre sonra ise *Slaney’s Act* olarak da bilinen ve kooperatif hareketinin kuruluşunda bir dönüm noktası kabul edilen *Industrial and Provident Societies Act 1852* kabul edilmiştir²⁶.

Kooperatifçilik yönünde ilk adımların 19. yüzyılın başında Robert Owen ve ondan sonra William King tarafından atıldığı kabul edilmektedir²⁷. Kooperatifçilik hareketinin modern anlamda ilk örneği İngiltere’nin Manchester şehrindeki Rochdale kasabasında William Cooper, Charles Howarth ve bazı tekstil işçilerinin 1844 yılında başlattığı *Rochdale Society of Equitable Pioneers (Rochdale Pioneers)* tüketim kooperatifi kabul edilmektedir²⁸. Ancak, yapılan bazı çalışmalar, kooperatifçiliğin başlangıcı olarak İskoçya’nın East Ayrshire bölgesindeki Fenwick köyünde bağımsız çalışan bazı dokumacıların 14 Mart 1761 tarihinde yaptıkları toplantı üzerine ortaya çıkan *The Fenwick Weavers’ Society* kabul edilmektedir²⁹. Sonraki süreçte bu kooperatiflere benzer şekilde pek çok kooperatif eklenerek 20. yüzyılın sonuna kadar bu sayı 2.000’i aşmıştır³⁰.

İngiltere’de kooperatif işletmelerin geliştirilmesi, teşviki ve iş birliği amacıyla kurulan “*Cooperatives UK*” ile kooperatiflerin çalışmalarının tek bir çatı altında ve kooperatif olarak örgütlenmesi sağlanmıştır³¹. Bunlar günümüzde 74 milyonun üzerinde kooperatif ortağı ile 7.500’i aşkın kooperatif, 9.000’i aşkın bağımsız işletmede 88 milyar Pound’a yakın toplam yıllık geliri temsil etmektedir³².

Günümüzde kooperatifler *Co-operative and Community Benefit Societies Act 2014* (CCBSA) ile düzenlenmektedir. Ancak bu kanun ve ilgili mevzuatta kooperatif için yapılmış yasal bir tanım yer almamaktadır. CCBSA uyarınca *registered society* (tescilli topluluk) kavramı; kanunun yürürlük tarihi olan 1 Ağustos 2014 veya sonrasında bu kanun uyarınca veya söz konusu tarihten önce olmakla birlikte *Industrial and Provident Societies Act 1965* uyarınca tescil edilmiş olan veya tescil edilmiş sayılan toplulukları ifade etmektedir (CCBSA 1)³³. Kooperatifler de bu kapsamda tescil edilmektedir (CCBSA 2/1). Buna göre, arazi ile ilgili her türlü

²⁶ David Lambourne. *Slaney’s Act and The Christian Socialists, A study of how the Industrial and Provident Societies’ Act, 1852 was passed*. Peterborough: Limited Editions, 2008, s.11 vd.

²⁷ Mülâyim, s.41; Eddie Frow and Ruth Frow, “*The New Moral World Robert Owen & Owenism*”, Manchester & Salford, 1986, s.2 vd.

²⁸ Mülâyim, *Kooperatifçilik*, s.42; John K. Walton, “Co-operative Movement ve Rochdale Pioneers”. The Oxford Companion to British History (Ed. John Cannon), Oxford: Oxford University Press, 1997.

²⁹ Severin Carrell, “Strike Rochdale from the record books. The Co-op began in Scotland”, The Guardian, 7 August 2007. <https://www.theguardian.com/business/2007/aug/07/retail.uknews>. Ayrıca bkz. “Fenwick Weavers’ Society foundation charter, 1761”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.nls.uk/learning-zone/politics-and-society/labour-history/fenwick-weavers/>

³⁰ Aydemir, *Türkiye’de Tüketim Kooperatifleri ve AB Uygulamaları ile Karşılaştırılması*, s.21; Mülâyim, *Kooperatifçilik*, s.36. Sadece tarım kooperatifleri özelinde 2014 yılına ait çeşitli AB ülkesi istatistikleri ve özellikle Birleşik Krallık ile ilgili veriler için bkz. European agri-cooperatives (Cogeca). *Development of Agricultural Cooperatives in the EU 2014*. Brussels: Cogeca, 2015, s. 21 vd., s. 374 vd.

³¹ “Co-Operatives UK, Annual Report 2022”, <https://www.uk.coop>

³² “Co-Operatives UK, Co-operative and Mutual Economy 2023”, <https://www.uk.coop/resources/co-operative-and-mutual-economy-2023>.

³³ Geniş ve mukayeseli bilgi için bkz. Ian Snaith. *Handbook of Co-operative and Community Benefit Society Law*. Britol: Co-operatives UK in association with Jordan Publishing Ltd, 2014, s.8 vd.

işlem dahil olmak üzere, herhangi bir sanayi, işletme veya ticaret (*industry, business or trade*) konusunda faaliyet yapmak üzere CCBSA 2/2'deki şartları karşılayan bir topluluk, CCBSA uyarınca "kooperatif" olarak tescil edilebilmektedir.

Bir topluluğun kooperatif olarak tescili için en az 3 veya her ikisi de *registered society* olan 2 üyesinin bulunması (CCBSA 2/2-b), merkezinin İlgiltere'de olması ve kooperatife ait kuralların (*rules*) CCBSA 14'de belirtilen hususları içermesi gerekmektedir. Kooperatifler, buradaki finansal denetim kurumu olan *Financial Conduct Authority (FCA)* tarafından tescil edilmekte, tescil için gerekli şartların mevcut olup olmadığı da aynı kurum tarafından denetlenmektedir³⁴.

CCBSA'da kooperatifin tescili için kurucuların tescil memurunu *bona fide co-operative* olduğu yönünde ikna etmesi gerektiğine de işaret edilmektedir (CCBSA 2-a-i). Buna göre kooperatifin kendisi veya başka herhangi bir³⁵ kişiye yatırılan veya ödünç verilen bir para üzerinden faiz, temettü veya ikramiye ödenmesi için kâr elde etmek amacıyla iş yapmaması veya yapma niyetinde olmaması gerekmektedir (CCBSA 2-3).

II. KOOPERATİFLERİN DENETİMİ

A. TÜRK HUKUKUNDA KOOPERATİFLERİN DENETİMİ

1. Genel Olarak

Kooperatiflerin denetimi, 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu, 1581 sayılı "Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanunu" ve 4572 sayılı "Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanun" ve ilgili mevzuatta düzenlenmiştir.

Kooperatiflerin denetiminde; denetimin amacına, kaynağına, niteliğine ve denetçinin statüsüne göre çeşitli sınıflandırmalar yapılmaktadır. Bu kapsamda amacına göre denetim; kooperatife ait belge, işlem veya hesapların önceden belirlenmiş olan kurallara uygun olup olmadığı açısından yapılan bir teknik incelemedir³⁶. Kooperatifin mali tabloları, faaliyet raporları ile performansının denetimi ve özel amaçlı denetim bu kapsamda yer almaktadır.

Mali denetim; kooperatifin ekonomik faaliyetleri ve gelir gider dengelerinde meydana gelen değişimler ile mali raporları ve hesaplarının belli kriterlere uygun olup olmadığının incelenip araştırılması ve tarafsız bir şekilde gözden geçirilerek ilgili kişilere bildirimde bulunulması amacıyla yapılan denetimdir³⁷.

Uygunluk denetimi; kooperatifin yapmış olduğu işlem ve faaliyetlerin mevzuat hükümlerine uygun olup olmadığının denetlenmesidir. Zira her kooperatifin, belirlenmiş olan amaca

³⁴ "Cooperatives Europe, UK Legal Framework Analysis National Report: United Kingdom", s.4, <https://co-ops4dev.coop/sites/default/files/2020-12/UK%20Legal%20Framework%20Analysis%20National%20Report.pdf>

³⁵ "Cooperatives Europe, UK Legal Framework Analysis National Report: United Kingdom", s.6.

³⁶ Ömer Naneli. *Türk Hukukunda Kooperatifler Üzerindeki İlgili Bakanlık Denetimi*. Gaziantep: Zirve Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2015, s.75.

³⁷ Fatma Karaorman. *Kooperatiflerde Denetim ve Tekirdağ İli Saray İlçesi Örneği*. Tekirdağ: Namık Kemal Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2013, s.27; Naneli, *Türk Hukukunda Kooperatifler Üzerindeki İlgili Bakanlık Denetimi*, s.75.

ulaşmasını sağlayacak çeşitli kural ve politikaları vardır. Kooperatifler kendi özel kuralları dışında aynı zamanda yasal ve idari birçok düzenlemeye de tabidir. Bu kurallar kooperatifin belli birimleri tarafından yerine getirilir. İşte kooperatif yönetiminin; ilgili kişi veya birimlerin söz konusu kurallara uygun davranıp davranmadığını belirlemek için denetçi vasıtasıyla yaptığı denetim uygunluk denetimi (*compliance auditing*) olarak adlandırılmaktadır³⁸.

Faaliyet denetimi; kooperatifin politikalarını ve bunların uygulanmasıyla ortaya çıkan sonuçların değerlendirilerek yeni teklifler sunma çalışmalarının³⁹; özel amaçlı denetim ise belli bir konu ve belli bir birime ilişkin olarak kooperatifin hesapları ve mali tabloları ve bunların dayanaklarının⁴⁰ incelenmesidir.

Kaynağına göre denetim ise kanuni denetim ve ihtiyari denetim olarak iki ayrı başlıkta incelenir. Bu doğrultuda kanuni denetim, kanunen yapılması zorunlu olan denetim türüdür. Bu denetimde, örneğin anonim şirketin kuruluşu, dağılması, başka bir şirket ile birleşmesi gibi hükümler uyarınca kamu denetçilerince özel denetim yapılması mümkündür⁴¹.

2. İç Denetim

Kooperatiflerde iç denetim, kooperatif işlem, faaliyet ve hesaplarının kooperatifin kendi içinde oluşturulan bir mekanizma vasıtasıyla denetlenmesini sağlayan denetim türüdür⁴². Kooperatifin genel kurulu, ortakları ve denetim kurulu tarafından yapılan denetim bu niteliktedir. Kooperatiflerde genel kurul denetimi, özünde, kooperatif işleyişinin ortaklar tarafından kurul halinde denetlenmesidir. Bu, kooperatiflerde yapılan tüm işlemlerin en yetkili organ olan genel kurulda görüşülmesi, diğer organların seçilmesi, ibrası ve kanunun öngördüğü hallerde organların hukuki sorumluluğuna gidilmesi sonucunu doğuran bir denetim türüdür⁴³.

İç denetimin ikinci türü ortaklar tarafından yapılan denetimdir. Yukarıda izah edildiği üzere kooperatiflerin amacı öncelikle ortaklarının ekonomik çıkarlarını ve özellikle meslekleri ve hayatlarının idamesi için ihtiyaç duydukları şeyleri, dayanışma ve yardımlaşma araçları kullanmak suretiyle karşılamak olduğundan, kanun koyucu, kooperatiflerde bu amaca uygun hareket edilip edilmediğini belirlemek üzere ortaklara bazı haklar tanımıştır. Aynı zamanda kooperatifçiliğe hâkim olan ilkelerden ortaklığın demokratik yönetimi ve ortaklık işleyişine ortakların katılımının sağlanması ilkelerinin de sonuçlarından olan bu haklar; “bilgi edinme” ve “suret istemek” ile “izin almak kaydıyla defter ve belgeleri incelemek” (KoopK 24); “genel kurul toplantılarına katılmak”, “seçmek ve seçilmek” (KoopK 26); “genel kurulu toplantıya

³⁸ Melih Erdoğan ve Nurten Erdoğan, Nuran Cömert, Ali Kamil Uzun, Sezen Uludağ. *Denetim*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, 2018, s.5-6.

³⁹ Erdoğan vd., *Denetim*, s.6; Halim Akbulut. *Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*. Afyonkarahisar: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010, s. 7-8

⁴⁰ Akbulut, *Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, s. 8.

⁴¹ Karaorman, *Kooperatiflerde Denetim ve Tekirdağ İli Saray İlçesi Örneği*, s.28; Naneli, *Türk Hukukunda Kooperatifler Üzerindeki İlgili Bakanlık Denetimi*, s.78.

⁴² Kavram için bkz. Erdoğan vd., *Denetim*, s.7

⁴³ Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.329.

çağırarak” (KoopK 44); “gündeme madde eklemek” (KoopK 46/3) ve “dava etmek” (KoopK 65-66) şeklinde sıralanabilir⁴⁴.

Üçüncü olarak; kooperatifin genel kurul tarafından en fazla dört yıl süreyle görevlendirilebilen (KoopK 65/2) denetçiler vasıtasıyla denetimi de iç denetim türlerinden biridir⁴⁵. Denetim organı, kooperatifin genel kurul adına (KoopK 65/1) denetimini yapmak üzere yine genel kurul tarafından oluşturulur⁴⁶. Genel kurul tarafından seçilmesinin denetçilerin bağımsızlığını zedelediği yönünde görüşler bulunmaktadır⁴⁷. Genel kurul, oluşturacağı bu denetim organı için atayacağı denetçi sayısı kadar yedek üye de seçebilecektir (KoopK 65/2).

Kooperatiflerin iç ve dış denetimine ilişkin olarak 1163 sayılı “Kooperatifler Kanunu”, 1581 sayılı “Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanunu” ve 4572 sayılı “Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanunu” nun ilgili maddelerine dayanılarak hazırlanmış olan “Kooperatif ve Üst Kuruluşların Denetimine Dair Yönetmelik”⁴⁸ uyarınca kooperatifin denetleme organı tarafından yapılacak denetimin konusu ve kapsamı “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” şeklinde belirlenmiştir (m. 5). Söz konusu yönetmelik; denetleme organı için üye seçimi, üyelerin azledilmesi ve üyeliklerde gerçekleşen boşalmalar (m. 6), üyelerin nitelikleri (m. 7), görev ve yetkileri (m. 8), sorumlulukları (m.9), ücretleri (m. 10) hazırlayacakları yıllık çalışma raporu (m.11-12) gibi hususları düzenlemektedir.

Kooperatifler için anasözleşmeleri veya genel kurulda alınacak bir kararla denetim görev ve yetkileri artırılabilir gibi ara denetlemeler de öngörülebilir (KoopK 65/5).

Denetçilerin kooperatifin çalışma konusu, ortak sayısı ve cirosu vb. hususlar göz önünde bulundurularak belirlenmesi gerekir (KoopK 65/3). Denetimin niteliğini artırmak ve dolayısıyla kooperatifin ve aynı zamanda ortakların amaçlarının gerçekleşmesi için bu önemli bir noktadır. Kanunda yönetim kuruluna seçilecek kurul üyeleri bakımından öngörülmüş olan, seçildikten itibaren en geç dokuz ay içinde tamamlanması gereken eğitim programına ilişkin şart denetçiler bakımından da bir gereklilik olduğu belirtilmiştir (KoopK 65/3). 2021 yılında kanunda yapılan bu değişiklikle birlikte söz konusu şart artık yasal bir zemine oturmuştur. Söz konusu kanun değişikliği bağlamında 2022 yılında “Kooperatifçilik Eğitim Yönetmeliği ile Kooperatiflerin Üst Kuruluşlarında Denetim Yapacakların Eğitimine İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği”⁴⁹ çıkarılmıştır. Ancak bahsedilen bu yasal düzenlemelerin kooperatiflere ilişkin sorunları ne ölçüde giderebileceği, eğitime tabi kimselerin ve kooperatif yönetiminin mevzuata

⁴⁴ Doktrinde yapılan tasnifler için bkz. Ünal Tekinalp, *Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku*, İstanbul: Vedat Kitapçılık, 4. Baskı, 2015, s.666; Kayıhan, *Şirketler Hukuku*, s.359.

⁴⁵ Kayıhan, *Şirketler Hukuku*, s.359.

⁴⁶ Yazıcı, *1163 sayılı Kooperatifler Kanunu'na Göre Kooperatiflerin Denetimi*, s.144.

⁴⁷ Tekinalp, *Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku*, s.688.

⁴⁸ 7339 sayılı Kooperatifler Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Resmi Gazete, 01.02.2022, S. 31737.

⁴⁹ Resmi Gazete, 14.01.2022, S. 31719,

uygun hareket etme motivasyonu ile ortaklık işleyişinin denetiminin ne şekilde yapılacağı ile ilişkilidir. Bu anlamda yapılan yasal düzenlemelerin sonuçlarının ilerleyen süreçte ortaya daha net bir şekilde çıkacağı öngörülmektedir.

3. Üst Birlik Denetimi

En az yedi kooperatif kendi aralarında birleşerek kooperatif birlikleri kurabilir ve bu birlikler de birleşerek kooperatif merkez birliklerini meydana getirir (KoopK 70, 72). Üst birlik denetimi Bakanlık tarafından “Kooperatif Birlikleri, Kooperatif Merkez Birlikleri ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliği” ne yetki verilmesi durumunda bu birlikler tarafından birliklere üye olan kooperatiflerin denetlenmesidir (KoopK 75). Kooperatif merkez birlikleri, kendilerine bağlı olan birlikler ile kooperatifleri denetleyebilir. Aynı hükümde, merkez birliğin bulunmaması halinde, üst kuruluş olarak birliğin kooperatifi denetleme yetkisinin bulunduğu ve üst birlik denetimi sonucunda oluşturulan raporun bakanlığa iletilmesi gerektiği de düzenlenmektedir.

Üst birlik denetimine ilişkin KoopK 75 hükmünün lafzından anlaşılacağı üzere, söz konusu denetim türü, ihtiyari olarak kabul edilen üst birlik üyeliğinin varlığı halinde mümkündür. Başka bir ifadeyle; üst birlik denetimi yapılabilmesi için öncelikle kooperatifin bir üst birliğe üye olması gerekmektedir. Kooperatif amacının elde edilebilmesi bakımından önem arz eden denetim konusunun etkili işleyişinin gerekli kıldığı düşünülen üst birlik denetiminin kooperatiflerin ihtiyarına bırakılması hususu, kanaatimizce gözden geçirilmeye muhtaçtır. Üst birlik denetimine ilişkin kural KoopK 75 hükmü olmakla birlikte ilgili bakanlığın, kendisine iletilen durumlarda kooperatifin denetiminin yapılması adına üst birlikleri görevlendirebileceği hususu ise KoopK 91 hükmü ile ayrıca düzenlenmiştir. Bu hüküm bağlamında denilebilir ki kanun koyucu m.75 hükmü ile açıkta kalan, üst birliğe üye olmayan kooperatifler bakımından üst birlik denetiminin ihtiyaç halinde dolaylı olarak giderilmesini öngörmüştür.

4. Dış Denetim

Kooperatiflerin dış denetimi denildiğinde incelenmesi gereken kanun hükmü “teftiş ve denetleme” başlıklı KoopK m.90 hükmüdür. Bu kapsamda kooperatiflerin dış denetimi, kooperatiflerin mevzuata uygun bir yönetim ve işleyişinin olup olmadığının, mali konulardaki durumunun denetlenmesidir. Söz konusu hükme göre “İlgili bakanlık; kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin, kooperatif merkez birliklerinin ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin işlem ve hesaplarını ve varlıklarını müfettişlere, kooperatif kontrolörlerine veya denetim için görevlendirilecek olan personele denettirebilir”.

Buna göre, kooperatiflerde dış denetim, ilgili Bakanlıklar, noter, sicil müdürlüğü ile çeşitli bağımsız denetim kuruluşları tarafından yapılan denetimi ifade eder. “Dış denetim” ile özellikle; kooperatif veya birliğin Bakanlıktan alması gereken kuruluş iznine sahip olup olmadığı, ortaklık işlemlerinin esas sözleşmeye uygun yürütülüp yürütülmediği, organların esas sözleşmeye uygun şekilde oluşturulup oluşturulmadığı, denetçiler tarafından denetim görevinin kanuna uygun olarak yapılıp yapılmadığı araştırılmaktadır. Bu anlamda dış denetimin bir bakıma iç denetimin sağlamasını yapan veya iç denetimin kooperatifin dış denetime hazırlanmasını sağlayan karşılıklı mekanizmalar olarak tasarlandığı söylenebilir.

Kooperatiflerin işleyişinde fark edilip bakanlığa iletilen hususlarda Bakanlık tarafından üst birliklerin ilgili kooperatifin denetlenmesi için görevlendirilmesini öngören KoopK 91 hükmü de esas itibarıyla bir dış denetim aracıdır. Söz konusu hükme göre “İlgili bakanlık; kooperatif üst kuruluşlarını, ilgili müesseseleri ve bağımsız denetim kuruluşlarını denetleme işleri için görevlendirebilir. Bunlara müteallik esaslar 90 ıncı madde gereğince hazırlanacak Cumhurbaşkanınca çıkarılan yönetmelikle belirtilir”.

Kooperatiflerin iç ve dış denetimine ilişkin “Kooperatif ve Üst Kuruluşların Denetimine Dair Yönetmelik”⁵⁰ uyarınca dış denetimin konusunu, “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” oluşturmaktadır (m. 13/1). Dış denetim, “yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu içerisinde yer alan finansal bilgileri” de kapsamaktadır (m. 13/2).

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” (m.15/5). Yönetmelikte; dış denetim yapabilecekler (m. 14) ve nitelikleri (m.16), dış denetime tabi kooperatifler (m.15), Dış denetime yetkili birlikler ile merkez birlikleri (m. 18-20), Dış denetçinin çalışma usulü ile görev ile yetkileri (m. 21, 24), dış denetim teknikleri (m. 23), dış denetçi (m. 25) ve kooperatifin (m. 26) yükümlülükleri, seçimi, göreve başlaması veya görevden alınması gibi hususları (m. 27-30), uyacağı etik ilkeleri (m. 31-37), dış denetim raporunun hazırlanması, genel kurula sunulması ve asgari içeriği (m. 38, 39) gibi hususlarda düzenlemeler içermektedir.

Yönetmelik ayrıca “Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından yetkilendirilen bağımsız denetçiler hariç olmak üzere, bu yönetmelik kapsamında dış denetim yapacak dış denetçilere, Bakanlık veya Bakanlık tarafından yetkilendirilmiş kamu kurum ve kuruluşları ile kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşları veya üniversiteler tarafından eğitim verileceğini” de öngörmektedir (m. 17).

5. Denetime Yönelik Eleştiriler

Yukarıda ifade edildiği üzere, kooperatiflerin denetimi genel olarak iç denetim, üst birlik denetimi ve dış denetim olarak üç başlık altında incelenmektedir. Kooperatiflerin kuruluşundan işleyişine kadar her türlü ihtiyacın karşılanmasında güven esaslı olduğundan, ortakların birbirlerine ve yine ortakların yöneticilere ve denetçilere olan güveninin korunmasında en etkili mekanizmalardan biri denetimdir. Bu doğrultuda ülkemizde özellikle kooperatiflerin etkili ve yararlı şekilde denetiminin yapılmadığı ifade edilmekte ve yapılan denetimin ise yetersiz olduğu savunulmaktadır⁵¹. Bu kapsamda denetim kurulunun görevini eksiksiz olarak

⁵⁰ Bkz. yukarıda dn. 48 s.9.

⁵¹ Pınar, Hamdi, “Kooperatif Yöneticilerinin Görevden Alınması ve Kooperatiflerde Denetim Sorunu”, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 18/2 (2014) s.168; Oğuz Mete. *Kooperatiflerde İç ve Dış Denetim*. Ankara: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kooperatifçilik Genel Müdürlüğü Uzmanlık Tezi, 2017, s.105.

yerine getirip getirilmediğinin tartışılmasının yanında denetim kurulu üyelerinin çoğunlukla yeterli bilgiye sahip kişilerden oluşmaması da etkili bir denetimin yapılamamasında gerekçe olarak gösterilmektedir. Zira uygulamada denetçiler, genellikle kooperatifin yönetim kurulunun önerdiği kişiler veya yönetim kurulunun yakın çevresi arasından seçilmekte ve dolayısıyla denetim kurulu hiyerarşik olarak yönetim kurulu üyelerinin ve kooperatif müdürlerinin altında yer almaktadır⁵².

KoopK 65/2 uyarınca ortaklar haricinde kooperatif ortağı olmayan denetçilerin de denetim görevinde bulunabilmesine imkân tanınmasına karşın ilgili hükme uygulamada başvurulmadığı belirtilmektedir. Bu yüzden kooperatiflerin denetimi, kooperatif dışından seçilen ve hukuk, maliye ve kooperatifçilik mevzuatına hâkim denetçiler tarafından yapılacakken, denetim faaliyeti profesyonel olmayan denetçiler tarafından yerine getirilmektedir.

6. Denetçilerin Hukuki ve Cezai Sorumlulukları

Kooperatiflerin tüm işlem ve hesaplarını denetleyecek kişilerin yükümlülüklerine ilişkin hükümler, KoopK 66-69 arasında düzenlenmektedir. Ancak kanunda, denetçilerin hukuki sorumluluğuna ilişkin herhangi bir hüküm yer almamaktadır. Bundan dolayı KoopK 98 uyarınca anonim şirketlerde denetçilerin sorumluluğuna ilişkin hükümlerin düzenlendiği TTK m.554, kooperatif denetçileri için de uygulanacaktır⁵³. TTK m.554 uyarınca “denetçilerin, kanuni görevlerinin yerine getirilmesine kusurlu hareket etmeleri sonucunda, şirkete, ortaklara ve kooperatif alacaklılarına karşı verdikleri zarardan dolayı sorumlu tutulmaları” gerekir⁵⁴.

Söz konusu hüküm uyarınca, kooperatif denetçilerinin hukuki sorumluluklarının doğabilmesi için öncelikle bir zararın mevcut olması ve bu zararın, kooperatif denetçileri tarafından kanuni görevleri yerine getirilirken kusurlu olarak hareket etmeleri sonucunda meydana gelmesi gerekir⁵⁵.

Kooperatifin, ortakların ve alacaklılarının uğradıkları zararı tazmin edebilmeleri için her birine ayrı ayrı dava hakkı tanınmıştır. Düzenlemeye göre, kooperatifin uğramış olduğu zararın tazmini için kooperatifin ve her bir ortağın dava hakkı bulunmaktadır. Kural bu olmakla beraber, kooperatif ile denetçileri arasında bir sözleşme ilişkisi bulunduğundan hukuki sorumluluk davası yoluna da ancak bu sözleşme ihlali gerekçesi ile başvurulabilecektir. Bu hususta kooperatife karşı sorumluluk dolayısıyla TBK m.112’de yer alan genel hükümler uyarınca, kooperatifin denetlenmesi konusunda denetçilere yüklenen borcun hiç ifa edilmemesi veya gereği

⁵² Mete, *Kooperatiflerde İç ve Dış Denetim*, s.105.

⁵³ Pınar, “Kooperatif Yöneticilerinin Görevden Alınması ve Kooperatiflerde Denetim Sorunu”, s.143; Ayşe Aktaş, *Kooperatif Yöneticilerinin ve Denetçilerinin Cezai Sorumlulukları ve Sorumluluğun Tabi Olduğu Genel Esaslar*. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2019, s.129.

⁵⁴ Aktaş, *Kooperatif Yöneticilerinin ve Denetçilerinin Cezai Sorumlulukları ve Sorumluluğun Tabi Olduğu Genel Esaslar*, s. 129.

⁵⁵ Seçkin Cenkış, “Kooperatiflerde Denetim Kurulu Üyelerinin Özellikleri ve Etkili Bir Denetim Faaliyeti İçin Bilinmesi Gereken Görev, Yetki ve Sorumluluklar”. *Yaklaşım*, 2007/51 <https://portal.yaklasim.com/dergi/2007-10>; <https://ticaret.gov.tr/> (erişim: 06.05.2024); Karaorman, *Kooperatiflerde Denetim*, s.33; Üstün ve Aydın, *Kooperatifler Hukuku*, s.320.

gibi yerine getirilmemesi halinde, kendilerine hiçbir kusurun yükletilemeyeceğini ispat etmedikleri sürece kooperatifin zararını giderme yükümlülüğü doğacaktır⁵⁶.

Kooperatif denetçilerinin, görev ve yetkilerini kötüye kullanarak genel kurula gerçeğe aykırı ve yanıltıcı raporlar sunarak yöneticilerin zimmetlerine geçirdikleri paraları ortaklardan gizlemeleri ve bu şekilde yöneticilerin suçlarını kolaylaştırmaları durumunda, Türk Ceza Kanunu'nun ilgili hükümleri gereği zimmet suçuna iştirak hükümlerine göre cezalandırılacaklar ve dolayısıyla kooperatif denetçileri hakkında TCK'nın genel hükümleri uygulanabilecektir⁵⁷.

B. İNGİLİZ HUKUKUNDA KOOPERATİFLERİN DENETİMİ

1. Genel Olarak

Kooperatiflerin denetimi ile özellikle kooperatifin demokratik yapısının korunması ve şeffaflığının sağlanması amaçlanmaktadır. Denetim ile üçüncü şahısların, yöneticilerin ve ortakların çıkarları da gözetildiğinden, denetimin esasen her türlü işletme için genel bir araç olduğu, bu doğrultuda özellikle ekonomik gelişmelerin, üyelerin doğrudan katılımına izin vermeyen bir kooperatif sistemi gerektirdiği durumlarda, denetim aynı zamanda ortakların demokratik haklarına saygı gösterilip gösterilmediğinin kontrolünü de sağlaması gerektiğine dikkat çekilmektedir⁵⁸. Dolayısıyla kooperatiflerin denetimi de tıpkı diğer şirketlerin denetiminde olduğu gibi, denetçilerin kooperatifin faaliyetleri hakkında bilgi edinebilmelerini sağlayacak her türlü bilgi ve belgeye ulaşması ile mümkün olmakta ve kooperatif denetimi ile hem yönetim ve idarenin işlemleri hem de yapılan harcamaların kontrolünün yapılması gerekmektedir⁵⁹.

İngiliz hukukunda özel mevzuatı olsa da şirketlerin denetimine dair düzenlemeler bazı kooperatiflere de uygulanmaktadır. Bu nedenle öncelikle şirketlerin denetimine ilişkin düzenlemelerin gelişimine kısaca bakılacaktır. Şirketlerin bağımsız (dış) denetime ilişkin düzenlemeler tarihi süreç içerisinde burada pek çok değişikliğe uğramıştır. Bu gelişmeler arasında ilk olarak *Bubble Companies Act 1720 (Royal Exchange and London Assurance Corporation Act 1719)* uyarınca tasarruf sahiplerinin korunmasını sağlamak üzere şirketlerin kuruluş aşamasında denetlenmesi ön görülmüştür⁶⁰. *Joint Stock Companies Act 1844* ile anonim şirketlerde

⁵⁶ Bu konuda bkz. Tekinalp. *Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku*, s.689; Abuzer Kendigelen. *Türk Ticaret Kanunu Değişiklikler, Yenilikler ve İlk Tespitler*. İstanbul: On İki Levha, 2012, s. 459 vd.; Güzin Üçışık ve Ahmet Çelik. *Anonim Ortaklıklar Hukuku Cilt I*, Ankara: Adalet Yayınevi, 1. Baskı, 2013, s. 515; Fatıma Ezgi Çelik. *6102 Sayılı TTK Hükümlerine Göre Anonim Şirketlerde Özel Denetim*. İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2019, s. 84 vd; Mustafa İsmail Kaya, "Anonim Şirket Yönetim Kurulunun Denetim ve Gözetim Görevi", Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 16/ Özel Sayı - Prof. Dr. Hakan Pekcanitez'e Armağan (2015) s.3261-3286; Ramazan Yanık, "6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Denetçi Sorumluluğu ve Borç-Alacak Hesaplarının Denetimine İlişkin Bir Öneri", Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 27/4 (2013), s.363.

⁵⁷ Cenkş, *Kooperatiflerde Denetim Kurulu Üyelerinin Özellikleri ve Etkili Bir Denetim Faaliyeti İçin Bilinmesi Gereken Görev, Yetki ve Sorumluluklar*, s.7; Karaorman, *Kooperatiflerde Denetim*, s.35; Aktaş, *Kooperatif Yöneticilerinin ve Denetçilerinin Cezaî Sorumlulukları ve Sorumluluğun Tabii Olduğu Genel Esaslar*, s.133.

⁵⁸ Henry, Hagen. *Guidelines for Cooperative Legislation*, Geneva: ILO, 2012, s.95 vd.

⁵⁹ Henry, *Guidelines for Cooperative Legislation*, s.50.

⁶⁰ Graeme Acheson ve Michael Aldous, William Quinn, "The anatomy of a bubble company: The London Assurance in 1720", The Economic History Review, Advance online publication. (<https://pure.qub.ac.uk/en/publications/the-anatomy-of-a-bubble-company-the-london-assurance-in-1720>)

yöneticilerin isim ve ikamet adreslerinin tescili ile bilançonun tam ve dürüst şekilde hazırlanması zorunlu kılınmıştır. Tescil sistemi ise *Joint Stock Companies Act 1856* ile revize edilmiştir. Aynı Kanun kapsamında denetçi atanması zorunlu tutulmuş, fakat denetçilerin bağımsızlığı ve uzman olmaları konusunda herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Kanunda daha sonra denetçilerin bağımsızlığını sağlamak üzere kanun değişikliğine gidilmiştir (m. 38, 118).

İngiltere’de şirketlerin bağımsız dış denetimleri hakkında 1789 yılından başlayarak pek çok kez kanun değişikliği yapılmış ve bu değişiklikler ile etkili bir dış denetimin yanı sıra şeffaflık ve hesap verilebilirlik amaçlanmıştır. 1900 yılında sınırlı sorumlu şirketlerin denetime tabi tutulması zorunluluğu getirilmiş, bu kapsamda yöneticiler ile şirket çalışanlarının denetim kapsamında gerekli tüm bilgileri denetçilere iletmesi yükümlülüğü yer almıştır⁶¹. *Companies Act 1976* denetçilere gerçeğe aykırı bilgi verilmesi suç sayılmıştır (m.19)⁶². Daha sonra *Companies (Audit, Investigations and Community Enterprise) Act 2004* ile denetçilerin bilgi almasına dair düzenlemelerde değişiklik yapılarak denetçinin, denetlediği şirket defterlerine, hesaplarına ve belgelere her zaman ulaşabileceği hüküm altına alınmış (CA 2004 389A), ayrıca, kasten veya kusurla denetçiye yazılı ya da sözlü yanıltıcı ve yanlış bilgi veren ya da denetçinin denetime ilişkin talep ettiği bilgileri vermektan imtina eden kişilerin hapis ve/veya para cezasıyla cezalandırılacağı öngörülmüştür⁶³.

2. Denetimin Türleri

Kooperatiflerin denetimi, çeşitli kriterlere göre belirlenen denetçiler tarafından yapılmaktadır. Genel anlamda iç denetim, kooperatifin üyeleri arasından seçilecek kişiler tarafından yapılan denetimdir⁶⁴. Bu halde denetimle görevli kişilerin sayıları, görev süreleri, denetçilerde aranan nitelikler, yetki, görev ve maaşları ile hukuki ve cezai sorumlulukları da genel kurul tarafından belirlenmektedir. Bu doğrultuda kooperatiflerin denetimi, ortakların kooperatif işlerine daha fazla katılımını sağlamanın bir yolu olarak öngörülmektedir.

Dış denetim ise üst düzey bir kooperatif organizasyonu veya kooperatif ile aralarında sözleşme ilişkisi bulunan denetçiler tarafından yapılmaktadır⁶⁵. İngiltere’de bir önceki hesap yılında ciroları 10,2 milyon sterlin, brüt varlıkları 5,1 milyon sterlinin üstünde olan kooperatifler bağımsız (profesyonel) denetime tabi iken, bu miktarın altında olanlar söz konusu denetim kapsamı dışında ancak genel kurul kararıyla kalabilmektedir⁶⁶. Kooperatiflerin bu hizmeti

⁶¹ Montague Barlow, “The New Companies Act, 1900”, *The Economic Journal*, 11/42 (Jun., 1901), s. 180-192 s.189.

⁶² “Companies Act 1976” (<https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1976/69/part/I/enacted>)

⁶³ “Guide-on-Cooperative-Audits”, (https://www.eurosai.org/export/sites/eurosai/.content/documents/Guide-on-Cooperative-audits_ISSAI-5800.pdf); “Companies (Audit, Investigations and Community Enterprise) Act 2004”, (<https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2004/27/contents>); Ulusoy, Yasin. *Halka Açık Anonim Ortaklıklarda Bağımsız Dış Denetim*. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2007, s.64.

⁶⁴ Henry, *Guidelines for Cooperative Legislation*, s.95

⁶⁵ Henry, *Guidelines for Cooperative Legislation*, s.95; Köroğlu, Semiha: “Avrupa Birliğinde ve Türkiye’de Tarımsal Örgütlenme”, Ankara: Tarım ve Köyüşleri Bakanlığı Dış İlişkiler ve Avrupa Topuluğu Koordinasyon Daire Başkanlığı Uzmanlık Tezi, 2003, s.50.

⁶⁶ “Community Shares Finance Guide, Audit requirements”, (<https://www.uk.coop/resources/community-shares-finance-guide/2-accounting-community-shares/23-audit-requirements>).

sağlayamadığı durumlarda ise kooperatifin geçici denetimi bir kamu kurumu tarafından sağlanmaktadır.

3. Denetçiler

Kooperatiflerin her hesap yılında, o yıla ait hesapları ile bilançosunu denetlemek üzere bir veya daha fazla *qualified auditors* (nitelikli denetçi) ataması gerekmektedir (CCBSA 83/1). Kooperatifin *small society* (küçük topluluk) olması (CCBSA 83/4) halinde, hesaplarını ve bilançosunu denetlemek üzere *qualified auditors*⁶⁷ olmayan iki veya daha fazla kişiyi ataması gerekmektedir (CCBSA 83/2). FCA, belli şartlar altında *small society* niteliğinde olanların da denetçi ataması konusunda CCBSA 83/1'e göre hareket etmesini isteyebilmektedir (CCBSA 83/3).

Kooperatif veya onunla ilişkili başka herhangi bir kooperatif veya diğer *registered society* bünyesinde görevli (*officer*) veya onun çalışanı (*employee*) olan bir kimse veya böyle bir kişinin çalışanı, işvereni (*employer*) veya ortağı (*partner*) olan bir kişi yahut *Companies Act 2006* da öngörülen bağımsızlık şartına ilişkin hüküm (CA 2006 1214) gereği, topluluğun yan kuruluşu olan bir şirketin yasal denetçisi olarak hareket etmesi yasaklanmış bir kişinin denetçi olarak atanması mümkün değildir (CCBSA 92/2). Bu kapsamda, bir kooperatif başka bir kooperatif veya toplulukla (*registered society*); (a) biri diğerinin veya (b) her ikisi de başka bir topluluğun bağlı ortaklığı (*subsidiary*)⁶⁸ ise "bağlı" kabul edilmektedir (CCBSA 92/3).

Denetçilerin kendileri tarafından incelenen hesaplar ve ilgili yıla ait gelir gider hesabı ve bilançosu ile ilgili olarak kooperatife bir rapor sunmaları (CCBSA 87/2) ve raporu hazırlarken; kooperatifin CCBSA 75 uyarınca gerekli defterleri tutup tutmadığı ve işlemleri üzerinde tatmin edici bir kontrol sistemi kurup kurmadığı ile gelir gider hesabı, raporun ilgili olduğu diğer hesaplar ve bilançonun kooperatifin defterleriyle uyumlu olup olmadığını incelemeleri (CCBSA 87/4), uyumlu değilse bunu raporlarında belirtmeleri (CCBSA 87/5) gerekmektedir.

Bu kapsamda denetçilerden her biri kooperatifin defterleri, işlemleri, hesapları ve işlemleriyle ilgili diğer tüm belgelere her zaman erişim hakkına sahip olduğu gibi görevlerini yerine getirmeleri için gerekli olduğunu düşündükleri bilgi ve açıklamaları dernek yetkililerinden talep etme hakları da bulunmakta (CCBSA 87/6), bunları elde edemedikleri takdirde durumu raporlarında belirtmeleri gerekmektedir (CCBSA 87/7).

Denetçilerin kooperatifin herhangi bir genel kuruluna katılmaları, böyle bir toplantı ile ilgili olarak kooperatifin herhangi bir üyesinin alma hakkına sahip olduğu tüm bildirim (*notices*) ve iletişimleri (*communications*) almaları ve katıldıkları toplantılarda, toplantı işlerinin denetçi olarak kendilerini ilgilendiren herhangi bir bölümünde söz almaları mümkündür (CCBSA 87/7).

Denetlenen kooperatif tarafından ödenecek azami ücret oranları yönetmelikle belirlenmektedir (CCBSA 97/1). Özel durumlar hariç olmak üzere (CCBSA 97/2), denetçiler,

⁶⁷ *Qualified auditors* kavramı *Companies Act 2006, Part 42* gereği denetçi olarak atanmaya uygun bir kişiyi ifade etmektedir (CCBSA 91).

⁶⁸ Bu konuda ayrıca bkz. CCBSA 100 ve 101.

gördükleri hizmete ilişkin olarak mevzuatta öngörülen oranın üzerinde ücret talep etme veya alma hakkına sahip değildir (CCBSA 97/3).

CCBSA ayrıca denetçilerin atanması veya görevden alınmasına ilişkin kararlar (m. 94), denetçilerin beyanları (CCBSA 95) ve denetçi beyanlarının internet sitesinde yayınlanması (CCBSA 96) konularına ilişkin ayrıntılı düzenlemeler de içermektedir. Denetçilerin; kooperatife genel kurul tarihinden önce herhangi bir zamanda, amaçlanan kararlar ilgili olarak yazılı beyanda bulunması veya böyle bir beyanda bulunma niyetinde olduğunu bildirmesi mümkün olduğu gibi kooperatif tarafından üyelerine denetçinin beyanda bulunma niyetinde olduğu veya alınmak istenen kararın üyelere bildirilmesinden önce denetçi tarafından yapılan ve kooperatif tarafından alınan her türlü beyan konusunda bilgi verilmesini talep edebilir (CCBSA 95/2).

4. Denetim Raporu

Denetçiler tarafından hazırlanan raporun içeriğinde; ilgili yıla ait gelir gider hesabı ve bilançonun CCBSA 80/1-3 arasında belirtilen hususlara ilişkin doğru ve adil bir görünüş (*true and fair view*) sunup sunmadığı; söz konusu gelir gider hesabı ve bilançonun Kanunun diğer gereklerine uygun olup olmadığı ve şayet rapor başka hesaplarla ilgiliyse, bu hesapların ilgili oldukları konuda doğru ve adil bir görünüş sunup sunmadığı hususlarının yer alması gerekmektedir (CCBSA 87/3).

SONUÇ

Türk hukukunda ortaklarının ekonomilerini geliştirme, menfaatlerini koruma ve bunları güven altına alma amacıyla kurulması öngörülen kooperatifler, karşılıklı yardımlaşma ve dayanışma esasına dayanan bir ortaklık modelidir. Bu doğrultuda kooperatifler, 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu başta olmak üzere çeşitli kanun ve yönetmeliğe tabidir.

Kooperatiflerde denetim; iç, dış ve üst birlik denetimi şeklinde üçe ayrılmaktadır. Bu denetimlerle kooperatif işlemlerinin etkili şekilde incelenerek eksikliklerin giderilmesi amaçlanmaktadır. Uygulamada kooperatiflerde denetimin etkin bir şekilde yapılamamasının toplumda kooperatifçiliğe karşı olan güveni olumsuz etkilediği izlenmektedir. Denetimin, mesleki bilgi ve yeterliliğe sahip denetçiler tarafından yapılması önem arz etmektedir. Kooperatif denetimine öncelikle uzmanlık bilgisine sahip kişilerin görevlendirilmesi, mevzuatın dünyadaki başarılı kooperatifçilik uygulamaları dikkate alınarak güncellenmesi ve ortakların haklarının korunduğu bir denetim modelinin kurulması önemlidir. Bu bağlamda, 22.08.2022 tarihinde kabul edilip yürürlüğe giren “Kooperatiflerin Üst Kuruluşlarında Denetim Yapacakların Eğitimine İlişkin Usul ve Esaslar” incelendiğinde, Türk Hukuku bakımından eksikliği hissedilen etkin denetim mekanizmasının işletilebilmesi için gerekli bir yasal alt yapının kurulmasının amaçlandığı görülmektedir. Yönetmeliğin yürürlüğünü sağlama yetkisine sahip olan Ticaret Bakanlığı'nın, yönetmeliğin gerektiği şekilde hayata geçirilmesi ve kooperatif faaliyetlerinin etkili denetimi hususunda azami özen göstermesinin, denetime ilişkin mevcut sorunları gidermede önemli rol oynayacağı düşünülmektedir.

Denetçilerin ortaklar arasından ve denetçilerin genel kurul kararıyla seçilmesi (KoopK 65/2), kanaatimizce denetimin bağımsızlığını zedelemektedir. Bu anlamda Türk hukukunda kooperatiflerin denetimine ilişkin sorunun, denetçinin kim tarafından ve hangi vasıfları haiz kimseler arasından seçileceği hususunda yoğunlaştığını ifade etmek gerekir.

Çalışmada kooperatifler ve denetiminin İngiliz hukuku ile karşılaştırmalı olarak ele alınmasının temel nedeni, İngiltere'nin başarılı kooperatifçilik uygulamalarının doğduğu yer olarak kabul edilmesidir. Sanayi Devrimi'nin etkisiyle toplumda iş gücüne duyulan ihtiyacın azalmasının, kişileri dayanışma içinde olmaya yönelttiği ve bu amaçla İngiltere'de kooperatifçiliğin temelini oluşturan birçok yapının kurulduğu görülmektedir. İngiliz hukukunda kooperatifleri düzenleyen temel kanun 2014 yılında kabul edilmiştir. Gelinen süreçte İngiliz hukukunda kooperatiflerin denetimi çeşitli kurallara tabi tutulmuş ve denetçilerin her türlü bilgi ve belgeye ulaşabilmeleri ile hukuki ve cezai sorumlulukları gibi konularda çeşitli düzenlemeler hayata geçirilmiştir. Çalışmanın ilgili kısımlarında da değinildiği üzere, tarihi süreçte hayata geçirilen hukuki düzenlemelerden kooperatifin denetimine ilişkin olanlarına bakıldığında, Türk hukuku bakımından uygulamada görülen sorunların kaynağını ortadan kaldıracabilecek nitelikte önemli kuralların getirildiği görülmektedir. Denetçinin kim tarafından hangi koşullarda hangi kriterlere uygun olarak belirleneceği hususu yapılacak denetim sonunda umulan faydanın elde edilebilmesi bakımından önemlidir.

Bütün bunların yanı sıra, özellikle eğitim konusunda, kooperatif üye ve denetçilerinin yanı sıra yargılama sürecine eşlik eden kimselerin kooperatifçiliğe dair bilgi ve deneyiminin de son derece önemli olduğunu ve buna ilişkin eksiklerin tespit edilip giderilmesi noktasında çalışmaların gerekliliğini de ifade etmek gerekir. Ancak diğer alanlarda olduğu gibi kooperatifler bakımından başarılı sonuçların alınabilmesi, mevzuata muhatap olan kimselerin bunlara uyma motivasyonlarıyla yakından ilgilidir. İşbu çalışmayla, sosyolojik bir değerlendirmeye de kapı aralayan bu hususun ticaret hukuku bağlamında değerlendirilmesi yapılarak sorunların çözümlüne katkı yapılması amaçlanmıştır.

KAYNAKÇA

- “Co-Operatives UK, Annual Report 2022”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.uk.coop>.
- “Co-Operatives UK, Co-operative and Mutual Economy 2023”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.uk.coop/resources/co-operative-and-mutual-economy-2023>.
- “Community Shares Finance Guide, Audit requirements”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.uk.coop/resources/community-shares-finance-guide/2-accounting-community-shares/23-audit-requirements>.
- “Cooperatives Europe, UK Legal Framework Analysis National Report: United Kingdom”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://coops4dev.coop/sites/default/files/2020-12/UK%20Legal%20Framework%20Analysis%20National%20Report.pdf>
- “Fenwick Weavers’ Society foundation charter, 1761”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.nls.uk/learning-zone/politics-and-society/labour-history/fenwick-weavers/>
- “Guide-on-Cooperative-Audits”, Son güncelleme 5.5.2024, https://www.eurosai.org/export/sites/eurosai/content/documents/Guide-on-Cooperative-audits_ISSAI-5800.pdf.
- “ILO, Kooperatif İstatistikleri - Odak Noktası Türkiye”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.ilo.org>.
- “International Co-operative Alliance (Coop). Guidance Notes to the Co-operative Principles. Brussels: 2015”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://ica.coop/sites/default/files/2021-11/ICA%20Guidance%20Notes%20EN.pdf>
- “International Cooperative Alliance (Coop). Cooperative identity, values & principles”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://ica.coop/en/cooperatives/cooperative-identity>.
- “Le società cooperative: disciplina normativa e caratteri”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.diritto.it/le-societa-cooperative-disciplina-normativa-e-caratteri/>
- “Società cooperative”, Son güncelleme 5.5.2024, <https://www.brocardi.it/codice-civile/libro-quinto/titolo-vi/capoi/sezione-i/art2511.html>.
- Acheson, Graeme ve Michael Aldous, William Quinn, “The anatomy of a bubble company: The London Assurance in 1720”, The Economic History Review, Advance online publication, Son güncelleme 5.5.2024, <https://pure.qub.ac.uk/en/publications/the-anatomy-of-a-bubble-company-the-london-assurance-in-1720>.
- Akbulut, Halim. Muhasebe Denetiminin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin Rolü: Bağımsız Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma. Afyonkarahisar: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.
- Aktaş, Ayşe. Kooperatif Yöneticilerinin ve Denetçilerinin Cezai Sorumlulukları ve Sorumluluğun Tabii Olduğu Genel Esaslar. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2019.
- Aydemir, Mustafa. Türkiye’de Tüketim Kooperatifleri ve AB Uygulamaları ile Karşılaştırılması. Ankara: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Uzmanlık Tezi, 2015.
- Barlow, Montague, “The New Companies Act, 1900”, The Economic Journal, 11/42 (June 1901), s.180-192.
- Carrell, Severin, “Strike Rochdale from the record books. The Co-op began in Scotland”, The Guardian, 7 August 2007. <https://www.theguardian.com/business/2007/aug/07/retail.uknews>.
- Cenkış, Seçkin, “Kooperatiflerde Denetim Kurulu Üyelerinin Özellikleri ve Etkili Bir Denetim Faaliyeti İçin Bilinmesi Gereken Görev, Yetki ve Sorumluluklar”. Yaklaşım, 2007/51, <https://ticaret.gov.tr/>, <https://portal.yaklasim.com/dergi/2007-10>.

- Co-operatives UK. Co-operative and Mutual Economy 2023. Manchester: Co-operatives UK, 2024, Son güncelleme 5.5.2024, www.uk.coop/sites/default/files/2023-11/Economy%202023%20final.pdf
- Coşkun, Mahmut. Kooperatifler Hukuku. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2023.
- Çelik, Fatıma Ezgi. 6102 Sayılı TTK Hükümlerine Göre Anonim Şirketlerde Özel Denetim. İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2019.
- Erdoğan, Melih ve Nurten Erdoğan, Nuran Cömert, Ali Kamil Uzun, Sezen Uludağ. Denetim. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi, 2018.
- European agri-cooperatives (Cogeca). Development of Agricultural Cooperatives in the EU 2014. Brussels: Cogeca, 2015.
- Frow, Eddie ve Ruth Frow, The New Moral World Robert Owen & Owenism, Manchester & Salford, 1986.
- Güneş, Özlem. Sermaye Piyasası Kanunu Yönünden Bağımsız Dış Denetim Uygulamaları Üzerine Bir İnceleme. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2009.
- Hagen, Henry. Guidelines for Cooperative Legislation, Geneva: ILO, 2012.
- International Cooperative Alliance (Coop): Cooperative identity, values & principles, Son güncelleme 5.5.2024, <https://ica.coop/en/cooperatives/cooperative-identity>.
- Karaorman, Fatma. Kooperatiflerde Denetim ve Tekirdağ İli Saray İlçesi Örneği. Tekirdağ: Namık Kemal Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2013.
- Kaya, Mustafa İsmail, "Anonim Şirket Yönetim Kurulunun Denetim ve Gözetim Görevi", Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 16/ Özel Sayı - Prof. Dr. Hakan Pekcanitez'e Armağan (2015) s.3261-3286.
- Kayıhan, Şaban. Şirketler Hukuku. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2024.
- Koroğlu, Semiha. Avrupa Birliğinde ve Türkiye'de Tarımsal Örgütlenme. Ankara: Tarım ve Köyişleri Bakanlığı Dış İlişkiler ve Avrupa Topluluğu Koordinasyon Daire Başkanlığı Uzmanlık Tezi, 2003.
- Lambourne, David. Slaney's Act and The Christian Socialists, A study of how the Industrial and Provident Societies' Act, 1852 was passed. Peterborough: Limited Editions, 2008.
- Mete, Oğuz. Kooperatiflerde İç ve Dış Denetim. Ankara: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Kooperatifçilik Genel Müdürlüğü Uzmanlık Tezi, 2017.
- Mollaoglu, Yusuf. Kooperatiflerin Hukuki Niteliği. Ankara: Yetkin Yayıncılık, 2021.
- Mülâyim, Ziya Gökalp. Kooperatifçilik. Ankara: Yetkin Yayıncılık, 2019.
- Naneli, Ömer. Türk Hukukunda Kooperatifler Üzerindeki İlgili Bakanlık Denetimi, Gaziantep: Zirve Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2015.
- Novkovic, Sonja ve Anu Puusab, Karen Minera. "Co-operative identity and the dual nature: From paradox to complementarities", Journal of Co-operative Organization and Management, 10/1 (2022) s.1-11 (Article Nr. 100162).
- Örki, Armağan. "Ekonomik Kalkınmada Kooperatiflerin Öneminin Örneklerle Değerlendirilmesi", Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 3(2) (2016) s.13-22.
- Pınar, Hamdi. "Kooperatif Yöneticilerinin Görevden Alınması ve Kooperatiflerde Denetim Sorunu". Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. 18/2 (2014): (s.139-174).
- Snaith, Ian. "Co-operative Principles and Co-operative Law in the United Kingdom", Son güncelleme 05.05.2024, www.iansnaith.com/wp-content/blogs.dir/8/files/2013/02/This-1996-article.pdf.
- Snaith, Ian. Handbook of Co-operative and Community Benefit Society Law. Bristol: Co-operatives UK-Jordan Publishing Ltd, 2014.

- Tekinalp, Ünal ve Reha Poroy, Ersin Çamoğlu. Ortaklıklar Hukuku. İstanbul: Vedat Kitapçılık, 2019.
- Tekinalp, Ünal. Sermaye Ortaklıklarının Yeni Hukuku. İstanbul: Vedat Kitapçılık, 4. Baskı, 2015.
- “The International Standards of Supreme Audit Institutions. Guide-on-Cooperative-Audits”, Son güncelleme 5.5.2024, https://www.eurosai.org/export/sites/eurosai/.content/documents/Guide-on-Cooperative-audits_ISSAI-5800.pdf.
- “Ticaret Bakanlığı, G-20 Ülkelerinde Kooperatifçilik”, Son güncelleme 5.5.2024, ticaret.gov.tr/data/5d4c0f8d13b876180c773fd5/G20_kitapcik%2002.12.2015%20son%20son%20son.pdf.
- Turan, Nurcan. “Kooperatif İşletmelerin Ekonomik ve Toplumsal Kalkınmayı Gerçekleştirmede Başarı Sağlamalarında Etkili Olan Faktörler ve Bu Faktörlerin Türk Kooperatif İşletmeciliği Açısından Ele Alınması”. Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, IV/2 (2002) s.83-101.
- Ulusoy, Yasin. Halka Açık Anonim Ortaklıklarda Bağımsız Dış Denetim. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2007.
- Üçışık, Güzin ve Ahmet Çelik. Anonim Ortaklıklar Hukuku Cilt I. Ankara: Adalet Yayınevi, 1. Baskı, 2013.
- Üstün, Yusuf ve Muhittin Aydın. Kooperatifler Hukuku. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2020.
- Walton, John K., “Co-operative Movement ve Rochdale Pioneers”. The Oxford Companion to British History, Ed. John Cannon, Oxford: Oxford University Press, 1997.
- Yanık, Ramazan, “6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Kapsamında Denetçi Sorumluluğu ve Borç-Alacak Hesaplarının Denetimine İlişkin Bir Öneri”, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 27/4 (2013), s.358-367.
- YAZICI, Ali Said. 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu’na Göre Kooperatiflerin Denetimi. Ankara: Yetkin Yayıncılık, 2021.

EXTENDED SUMMARY

CO-OPERATIVES AND AUDITING IN TURKISH AND ENGLISH LAW

Hayri Bozgeyik, Prof.

Ankara Yıldırım Beyazıt University, hbozgeyik@aybu.edu.tr
<https://orcid.org/0000-0002-9974-7459>

Sümeyye Erkanan Coşkunsu, RA

Yozgat Bozok University s.e.coskunsu@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0003-1490-4740>

Selin Parlak

Vienna University a12307588@unet.univie.ac.at
<https://orcid.org/0009-0000-5531-0709>

Under Turkish law, co-operatives, which are established for the purpose of developing the economy and protecting and securing the interests of their members, are a partnership model based on the principles of mutual aid and solidarity. Accordingly, the regulations on co-operatives are set out in the Co-operatives Law No. 1163. In addition, the Turkish Commercial Code also contains provisions applicable to co-operatives.

Audit in co-operatives is divided into three categories: internal audit, external audit and supreme union audit. These audits aim to effectively examine co-operative operations and eliminate deficiencies. However, in practice, it is observed that co-operatives are not audited effectively, and as a result, public confidence in co-operatives is undermined. To increase this trust, effective auditing must be carried out by experts with professional knowledge and competence.

In the UK, the country of its modern birth, the foundation of co-operatives dates back to the 19th century. As a matter of fact, the decline in the need for labour force in the society due to the Industrial Revolution led people to be in solidarity, and for this purpose, many structures that formed the basis of co-operatives were established in UK. Subsequently, many laws on co-operatives have emerged in UK law, and the provisions of the law have changed and developed in proportion to the requirements of the age. In this context, the audit of co-operatives has also been subject to various rules in UK law, and detailed regulations have been implemented on issues such as the access of auditors to all kinds of information and documents, and their legal and criminal responsibilities.

In Turkish law, concerns regarding the audit of co-operatives can be addressed by appointing persons with expert knowledge to audit co-operatives, amending the legislation in line with the developments and regulations in other jurisdictions, and introducing a new audit model that ensures the protection of shareholders' rights. In

this context, an examination of Article 7 of the “Regulation on Procedures and Principles Regarding the Training of Auditors in the Supreme Organisations of Co-operatives”, which was adopted and entered into force on 22.08.2022, will show that it is intended to provide the necessary legal infrastructure for the operation of the effective audit mechanism, which is felt to be lacking in terms of Turkish law. The Ministry of Trade, which has the authority to ensure the enforcement of the Regulation, will play an important role in eliminating the existing concerns and problems regarding auditing, if the Ministry of Trade pays utmost attention to the proper implementation of the Regulation and the effective auditing of cooperative activities.

In terms of training, it should be noted that the knowledge and experience of cooperative members and auditors, as well as the knowledge and experience of the persons accompanying the judicial process, is extremely important and that efforts should be made to identify and overcome the deficiencies in this regard. However, as in other areas, the success of cooperatives is closely related to the motivation of those who are subject to the legislation to comply with it. This study aims to contribute to the solution of the problems by evaluating this issue, which also opens the door to a sociological evaluation, in the context of commercial law.

The legal regulations on co-operatives in UK law have evolved depending on their needs and problems that have emerged over time. It is known that most of the regulations on co-operatives have been introduced to solve the problems of commercial companies, rather than the principles of co-operatives or practices related to co-operatives.

It is seen that the development of independent (external) audit in UK law has undergone many changes, and amendments have been made to the law on auditing of companies starting from 1789. With these amendments, transparency and accountability are aimed as well as an effective auditing. The amendments stipulate that persons who deliberately or negligently prevent auditors from accessing the information and documents they need will face criminal and legal sanctions.

Like the audit of other companies, the audit of co-operatives is made possible by the auditors’ access to information and documents that will enable them to obtain information about the activities of the co-operative, thus controlling both the operations of the management and administration and the expenditures made.

In order to ensure the effectiveness of the audit, studies have suggested that internal auditing should be carried out by a group selected from among the members and that the number, term of office, qualifications, powers, duties, salaries and legal and criminal responsibilities of the auditors should be determined by the general assembly, while external auditing should be carried out by a high-level co-operative organisation or by auditors who have a contractual relationship with the co-operative.