

**MAHALLİ İDARELERDE FİNANSAL PERFORMANS ANALİZİ VE
UYGULAMASI**

Gürkan ÖZSALTIK

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**İşletme Anabilim Dalı
Danışman: Prof. Dr. Necdet SAĞLAM**

**Eskişehir
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Temmuz 2018**

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Gürkan ÖZSALTIK'ın "Mahalli İdarelerde Finansal Performans Analizi ve Uygulaması" başlıklı tezi 06 Temmuz 2018 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca toplanan İşletme (Muhasebe) Anabilim Dalında, yüksek lisans tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Üye (Tez Danışmanı) : Prof.Dr.Necdet SAĞLAM

Üye : Prof.Dr.Saime ÖNCE

Üye : Prof.Dr.Ali ALAGÖZ

İmza

.....
.....
.....

Prof.Dr.Emet ŞIKLAR
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü



ÖZET

MAHALLİ İDARELERDE FİNANSAL PERFORMANS ANALİZİ VE UYGULAMASI

Gürkan ÖZSALTIK

İşletme Anabilim Dalı

Muhasebe Bilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Temmuz 2018

Danışman: Prof. Dr. Necdet SAĞLAM

Mahallî idareler, halkın doğrudan yönetime katılarak söz sahibi olduğu, yerel hizmetlerin yürütülmesinde ve yerel ihtiyaçların karşılanmasında ilk başvurulacak kurumlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Mahallî idareler, halka en yakın idari birim olması nedeniyle halk ile merkezi yönetim arasında bir köprü görevi de üstlenmektedir. Başlıca geliri halktan toplanan vergiler olan mahallî idarelerin sınırlı kaynaklarını en etkin ve en verimli bir şekilde idare etmek mahallî idare yöneticilerini en önemli görevlerinden biridir. Malî kaynakların etkin ve verimli bir şekilde idare edilebilmesi, mevcut malî durumun tespit edilmesi ve mevcut durumdan hareketle geleceğe yönelik projeksiyonlar üretilmesidir. Bu da mahallî idarenin finansal performansının ölçülmesiyle olmaktadır.

Finansal performans analizi, mahallî idarelerin geçmiş finansal verilerine bakılarak mevcut finansal verilerinin yorumlanması ve mahallî idarenin finansal gidişatının ortaya konulması olarak tanımlanabilir. Mahallî idarelerde finansal performansın ölçülmesi için pek çok finansal analiz tekniği kullanılmaktadır. Çalışmamızda, finansal performansın ölçülmesinde kullanılan finansal analiz teknikleri açıklanmış ve örnek mahallî idarelerde uygulaması gerçekleştirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Mahallî İdare, Finansal Performans, Finansal Analiz

ABSTRACT

FINANCIAL ANALYSIS ON LOCAL GOVERMENT AND APPLICATION

Gürkan ÖZSALTIK

Department of Business Adminisration

Programme in Accounting

Anadolu University Graduate School Of Social Science Of Bilimler Enstitüsü, July

2018

Advisor: Prof. Dr. Necdet SAĞLAM

Local governments could be considered to be the institutions at which the public are engaged directly in administration, benefited from the provision of local services, and their local needs are met immediately. Thanks to the fact that the local governments are the closest administrative units to the public, they can also function as a bridge between the public and the central government. Managing the limited financial sources which mainly come from the tax revenues of the public in general in an effective and efficient way is one of the most important tasks of local administrations. In order to manage financial resources effectively and efficiently, the current financial situation should be determined and projections for the future should be made from the current situation. This is possible by measuring the financial performance of the local government.

Financial performance analysis can be defined as the interpretation of existing financial data and the financial progress of the local government by looking at past financial data of local administrations. Many financial analysis techniques are used to measure financial performance in local governments. In our work, financial analysis techniques used in measuring financial performance are explained and implemented in sample local governments.

Keywords: Local government, Financial performance, Financial analysis

TEŞEKKÜR SAYFASI

İlk olarak; yazmıő olduğum bu tezin adını koyan, araştırma ve tez yazım sürecinde yardımlarını esirgemeyen, kişiliği ve akademik yönüyle örnek aldığım, değerli hocam, tez danıőmanım Prof. Dr. Necdet SAĞLAM'a en içten teőekkürlerimi sunarım. Tez savunmasında kıymetli fikir, görüş ve yapıcı eleőtirileriyle çalıőmama katkı sağlayan değerli hocalarım; Prof. Dr. Saime ÖNCE'ye ve Selçuk Üniversitesi'nden Prof. Dr. Ali ALAGÖZ'e teőekkürü bir borç bilirim. Engin mevzuat bilgisiyle bana her zaman destek olarak çalıőmama değer katan Anadolu Üniversitesi İç Denetçisi Sedi KAVAK'a ve tez yazım sürecinde yardımlarını esirgemeyen Araştırma Görevlisi Abdullah ORHAN'a teşekkür etmeyi bir borç bilirim.

Son olarak, ömrüm boyunca minnettar olacağım, maddi ve manevi desteklerini hiçbir zaman esirgemeyen, varlıklarıyla bana güç veren sevgili anneme, babama, ablama, eőime ve oğluma sonsuz teőekkürlerimi sunarım.

Gürkan ÖZSALTIK

Eskişehir - 2018

06.07.2018

ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ

Bu tezin bana ait, özgün bir çalışma olduğunu, çalışmanın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerin sunumu olmak üzere tüm aşamalarda bilimsel etik ilke ve kurallara uygun davrandığımı; bu çalışma kapsamında elde edilen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdiğimi ve bu kaynaklara kaynakçada yer verdiğimi; bu çalışmanın Anadolu Üniversitesi tarafından kullanılan “bilimsel intihal tespit programı”yla tarandığını ve hiçbir şekilde “intihal içermediğini” beyan ederim. Herhangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçları kabul ettiğimi bildiririm.



Gürkan ÖZALTIK

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
BAŞLIK SAYFASI.....	i
JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI.....	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT.....	iv
TEŞEKKÜR SAYFASI	v
ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAMESİ.....	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLOLAR DİZİNİ.....	xi
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	xiii
KISALTMALAR DİZİNİ	xiv
GİRİŞ	1
1. MAHALLİ İDARE KAVRAMI	2
1.1. Dünya’da ve Türkiye’de Mahallî İdarelerin Gelişimi	3
1.1.1.Dünya’da mahallî idarelerin gelişimi.....	3
1.1.1.1. <i>Almanya’da mahallî idareler</i>	3
1.1.1.1.1. <i>Belediyeler</i>	4
1.1.1.1.2. <i>İlçeler</i>	5
1.1.1.2. <i>Amerika Birleşik Devletleri’nde mahallî idareler</i>	5
1.1.1.2.1. <i>County</i>	6
1.1.1.2.2. <i>Belediyeler</i>	6
1.1.1.2.3. <i>Kasaba yönetimi</i>	7
1.1.1.2.4. <i>Özel amaçlı yönetim birimleri</i>	7
1.1.1.3. <i>İsviçre’de mahallî idareler</i>	7
1.1.1.4. <i>Fransa’da mahallî idareler</i>	8
1.1.1.4.1. <i>Belediyeler (Komünler)</i>	10
1.1.1.4.2. <i>İl yönetimleri</i>	10
1.1.1.4.3. <i>Bölge yönetimleri</i>	12
1.1.2. Türkiye’de mahallî idarelerin gelişimi	12
1.1.2.1. <i>1876 Kanun-i esasi</i>	14
1.1.2.2. <i>1921 Anayasası (Teşkilat-ı Esasiye)</i>	15
1.1.2.3. <i>1924 Anayasası</i>	15
1.1.2.4. <i>1961 Anayasası</i>	16

1.1.2.5. 1982 Anayasası	17
1.4. Mahallî İdarelerin Türkiye’deki Yönetim Yapısındaki Yeri ve Önemi..	17
1.4.1. Yeni malî yönetim yaklaşımı çerçevesinde mahallî idareler.....	21
1.4.1.1. 5018 sayılı kamu malî yönetim ve kontrol kanunu	22
1.4.1.2. 5393 sayılı belediye kanunu	23
1.4.1.3. 5302 sayılı il özel idaresi kanunu.....	27
1.4.1.4. 5216 sayılı büyükşehir belediyesi kanunu	30
1.5. Mahallî İdarelerde Performans Kavramı ve Performansın Ölçülmesi...	34
1.5.1 Mahallî idarelerde performans kavramı	34
1.5.2. Mahallî idarelerde performans ölçümü	36
1.5.2.1. Belediyelerde performans ölçüm projesi (BEPER).....	37
1.6. Performans Ölçümünün Yasal Dayanakları	41
1.6.1 5018 sayılı kamu malî yönetimi ve kontrol kanunu	41
1.6.2 Performans Programı	41
1.6.2.1. Performans hedefi tablosu	43
1.6.2.2. Faaliyet maliyetleri tablosu	43
1.6.2.3. İdare performans tablosu	45
1.6.2.5. Faaliyetlerden sorumlu harcama birimlerine ilişkin tablo.....	46
1.6.2.6. Birim performans gerçekleştirme raporu	47
1.6.3. Faaliyet Raporu.....	48
2. MAHALLÎ İDARELERDE FİNANSAL PERFORMANS VE FİNANSAL	
ANALİZ.....	49
2.1. Finansal Performans Kavramı.....	49
2.2. Finansal Analiz Teknikleri	53
2.2.1. Karşılaştırmalı tablolar analizi (Yatay analiz)	54
2.2.2. Yüzde yöntemi ile analiz (Dikey analiz)	55
2.2.3. Trend analizi (Eğilim yüzdeleri analizi)	56
2.2.4. Rasyo analizi (Oran analizi)	56
2.3. Mahallî İdarelerde Muhasebe ve Raporlama Düzenlemeleri	57
2.3.1. Mahallî idarelerde bütçe ve muhasebe yönetmeliği.....	58
2.3.2. Mahallî idarelerde harcama belgeleri yönetmeliği	62
2.3.3. Kamu haznedarlığı genel tebliği.....	63
2.3.4. 4749 sayılı kanun kapsamında dış finansman sağlanmasına ilişkin usul ve esaslara dair yönetmelik.....	64

2.3.5. Malî istatistik yönetmeliği.....	65
2.4. Mahallî İdarelerde Finansal Raporlama.....	66
2.4.1. Bilanço	67
2.4.2. Faaliyet sonuçları tablosu	69
2.4.3. Bütçe uygulama sonuçları tablosu	70
2.4.4. Nakit akım tablosu.....	70
2.4.4 Malî varlık ve yükümlülükler değişim tablosu	70
2.5. Mahallî İdarelerde Finansal Performansın Ölçülmesinde Kullanılan Teknikler.....	71
2.5.1. Brown's ten point test	71
2.5.2. Muhasebat genel müdürlüğünün kullandığı oranlar	73
2.5.3. Uluslararası şehir/belde yönetimleri birliği (ICMA)'nin finansal analiz kapsamındaki çalışmaları.....	80
3. FİNANSAL PERFORMANS ÖLÇÜM GÖSTERGELERİ VE UYGULANMASI.....	86
3.1. Nakit Ödeme Gücü Göstergeleri.....	86
3.1.1. Nakit esaslı personel harcamaları göstergesi.....	86
3.1.2. Nakit esaslı faiz gideri göstergesi.....	87
3.2. Borç Ödeme Gücü Göstergeleri	87
3.2.1. Yükümlülük göstergesi	87
3.2.2. Yükümlülük dağılımı göstergesi.....	88
3.2.3. Vadesi geçmiş yükümlülükler göstergesi.....	88
3.2.4. Borçlanma göstergesi	88
3.3. Yönetim (Bütçe) Göstergeleri.....	89
3.3.1. Bütçe dengesi göstergesi	89
3.3.2. Faaliyet dengesi göstergesi.....	89
3.4. Ekonomik Göstergeler	90
3.4.1. Vadesi geçmiş alacaklar göstergesi	90
3.4.2. Tahakkuk esaslı personel harcaması göstergesi	90
3.4.3. Personel harcamalarının giderler içersindeki payı göstergesi	91
3.4.4. Tahakkuk esaslı faiz gideri göstergesi.....	91
3.4.5. Gelirlerin yükümlülük ve giderleri karşılama gücü göstergesi.....	92
3.4.6. Bağımlılık göstergesi	92
3.4.7. Vergi gelirleri göstergesi.....	92

3.4.8. Mali olmayan varlık göstergesi.....	93
3.4.9. Tahsilat – tahakkuk göstergesi	93
3.4.10. <i>Vergi</i> ve benzeri gelirler tahsilat – tahakkuk göstergesi.....	94
3.4.11. Ödeme – tahakkuk göstergesi	94
3.4.12. Kişi başına düşen gelir göstergesi	95
3.4.13. Kişi başına düşen gider göstergesi	95
3.5. Genel Değerlendirme	96
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	98
KAYNAKÇA.....	103
EKLER	
ÖZGEÇMİŞ	

TABLULAR DİZİNİ

Sayfa

Tablo 1.1. Mahallî idare sayıları tablosu.....	19
Tablo 1.2. Mahallî idareler dengesi tablosu.....	20
Tablo 1.3. Beper projesi belediye performans verileri tablosu.....	40
Tablo 1.4. Performans hedef tablosu.....	43
Tablo 1.5. Faaliyet maliyetleri tablosu.....	44
Tablo 1.6. İdare performans tablosu.....	45
Tablo 1.7. Toplam kaynak ihtiyacı tablosu.....	46
Tablo 1.8. Faaliyetlerden sorumlu harcama birimlerine ilişkin tablo.....	47
Tablo 1.9. Birim performans gerçekleştirme tablosu.....	47
Tablo 1.10. Birim faaliyet gerçekleştirme tablosu.....	48
Tablo 2.1. Nakit ödeme gücü gösterge tablosu.....	50
Tablo 2.2. Uzun vadeli ödeme gücü gösterge tablosu.....	51
Tablo 2.3. Ekonomik ve demografik faktörler gösterge tablosu.....	52
Tablo 2.4. Yönetim gösterge tablosu.....	52
Tablo 2.5. Gelirlerin tahakkuk kaydı tablosu.....	62
Tablo 2.6. Tahakkuk eden gelirlerin tahsil kaydı tablosu.....	62
Tablo 2.7. Gelirlerin tahakkuksuz tahsil kaydı tablosu.....	62
Tablo 2.8. Brown's ten point test gösterge tablosu.....	71
Tablo 2.9. Brown's ten point test puanlama tablosu.....	72
Tablo 2.10. ICMA gelir göstergeleri tablosu.....	81
Tablo 2.11. ICMA gider göstergeleri tablosu.....	82
Tablo 2.12. ICMA faaliyet sonuç göstergeleri tablosu.....	83
Tablo 2.13. ICMA borçlanma göstergeleri tablosu.....	83
Tablo 2.14. ICMA karşılanmayan yükümlülük göstergeleri tablosu.....	84
Tablo 2.15. ICMA sermaye yapısı göstergeleri tablosu.....	85
Tablo 3.1. Bütçe dengesi göstergesi tablosu.....	86
Tablo 3.2. Faaliyet dengesi göstergesi tablosu.....	87
Tablo 3.3. Yükümlülük göstergesi tablosu.....	87

Tablo 3.4. Yükümlülük dağılımı göstergesi tablosu.....	88
Tablo 3.5. Vadesi geçmiş yükümlülükler göstergesi tablosu.....	88
Tablo 3.6. Vadesi geçmiş alacaklar göstergesi tablosu.....	88
Tablo 3.7. Tahakkuk esaslı personel harcaması göstergesi tablosu.....	89
Tablo 3.8. Nakit esaslı personel harcamaları göstergesi tablosu.....	89
Tablo 3.9. Personel harcamalarının gideler içerisindeki payı göstergesi tablosu.....	90
Tablo 3.10. Tahakkuk esaslı faiz gideri göstergesi tablosu.....	90
Tablo 3.11. Nakit esaslı faiz gideri göstergesi.....	91
Tablo 3.12. Borçlanma göstergesi tablosu.....	91
Tablo 3.13. Gelirlerin yükümlülük ve giderleri karşılama gücü göstergesi tablosu.....	92
Tablo 3.14. Bağımlılık göstergesi tablosu.....	92
Tablo 3.15. Vergi gelirleri göstergesi tablosu.....	92
Tablo 3.16. Malî olmayan varlık göstergesi tablosu.....	93
Tablo 3.17. Tahsilat – tahakkuk göstergesi tablosu.....	93
Tablo 3.18. Vergi ve benzeri gelirler tahsilat – tahakkuk göstergesi tablosu.....	94
Tablo 3.19. Ödeme – tahakkuk göstergesi tablosu.....	94
Tablo 3.20. Kişi başına düşen gelir göstergesi tablosu.....	95
Tablo 3.21. Kişi başına düşen gelir göstergesi tablosu.....	95
Tablo 3.22. Genel değerlendirme tablosu.....	96

ŒEKİLLER DİZİNİ

Sayfa

Œekil 1.1. Anayasal GeliŒim AŒamaları.....	14
--	----

KISALTMALAR DİZİNİ

- AB : Avrupa Birliği
- ABD : Amerika Birleşik Devletleri
- BEPER : Belediyelerde Performans Ölçüm Projesi
- BÜMKO : Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü
- ICMA : Uluslararası Şehir/Belde Yönetimleri Birliği
- KMYKK : Kamu Malî Yönetim ve Kontrol Kanunu
- KVYK : Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- MİBMY : Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
- MİDHP : Mahallî İdareler Detaylı Hesap Planı
- MİGM : Mahallî İdareler Genel Müdürlüğü
- MİY : Malî İstatistik Yönetmeliği
- MUK : Muhasebe-i Umumiye Kanunu
- MYMY : Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
- SGK : Sosyal Güvenlik Kurumu
- TCMB : Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
- UVYK : Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- VB : Ve Benzeri

GİRİŞ

Ülkemizde Osmanlı Devleti'nden bu yana gelişimini sürdüren bir kavram olan mahallî idareler, günümüzde önemli yönetim birimlerinden biri hâline gelmiştir. Özellikle cumhuriyetin ilanı ile başlayan yeni dönemde, mahallî idareler daha çok önem kazanmıştır. Cumhuriyet döneminde yapılan yasal düzenlemeler ile mahallî idarelerin statüleri, görev ve yetkileri düzenlenmiştir. Ayrıca mahallî idareler demokrasinin tabana yayılması ve halkın yönetime katılmasında büyük bir rol oynamışlardır.

Halka en yakın idari birim olma özelliğini taşıyan mahallî idareler, yerel ihtiyaçların karşılanmasında merkezi hükümetin en büyük problemi olan hantallığı ortadan kaldırmış ve hizmetin tam yerinde ve tam zamanında sunulmasına olanak sağlamıştır. Bununla birlikte kamunun, mahallî idarelerden daha kapsamlı ve daha kaliteli hizmet sağlama beklentisi artmıştır. Kamu kaynağı kullanan mahallî idarelerin, malî kaynaklarını nasıl kullandıkları da bu çerçevede ilgi odağı hâline gelmiştir. Bu bağlamda hem dünyadaki mahallî idarelerde hem de Türkiye'deki mahallî idarelerde malî kaynakların nasıl daha verimli kullanılabileceğine yönelik çalışmalar yapılmış ve mahallî idarelerin finansal ve finansal olmayan performansını ölçecek göstergeler geliştirilmiştir.

Mahallî idare kavramı, mahallî idarelerin tarihsel gelişimi ve mahallî idarelerde finansal analiz ve finansal performans konularını ele alan bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır: Çalışmanın birinci bölümünde, mahallî idare kavramı üzerinde durularak farklı ülkelerden mahallî idare örnekleri verilmiştir. Türkiye'deki mahallî idarelerin gelişim süreçleri ve Türk idari yapısı içerisindeki yeri ve önemi açıklanmıştır. İkinci bölümde, Türkiye'de mahallî idareler ile ilgili çıkartılan yasal mevzuat açıklanmıştır. Mahallî idarelerde finansal performans analizi kavramı açıklanarak finansal performansın ölçülmesinde kullanılan tekniklere yer verilmiştir. Bununla birlikte dünyada ve Türkiye'de kamu idareleri tarafından yayımlanmış finansal performans ölçümü uygulamaları incelenmiştir. Üçüncü bölümde ise bir önceki bölümde açıklanan oranlardan Muhasebat Genel Müdürlüğü(MGM)'nün kullandığı oranlar seçilmiş ve örnek belediyelere uygulanarak finansal performans analizi gerçekleştirilmiştir.

1. MAHALLİ İDARE KAVRAMI

İdare kavramı kullanıldığı alana göre çok farklı anlamlarda kullanılabilen oldukça geniş bir içeriğe sahiptir. Anlamı itibariyle “bir iş/hizmeti yürütmek; bir topluluğun başında bulunmak veya bir kurumu sevk ve idare etmektir”(Ulusoy ve Akdemir, 2012, s.19). Organizasyonun belirli bir amaca ulaşılması için bir çok çalışanın sevk ve koordine edilmesini esas alan bir süreci ifade eden bu kavram, genellikle, başkalarını bir araya getirerek amaca ulaşmak, başkalarına iş gördürerek amaca ulaşmak ya da çeşitli üretim faktörlerini ve insan emeğini bir araya getirerek bir amaca yöneltme (yönlendirme) şeklinde tanımlanmaktadır (Tümer, 1975, s.35). Yukarıda yapılan tanımlamalardan da anlaşılacağı üzere idare kavramı, belirlenen amaç ve hedeflere ulaşabilmek için eldeki insan gücü, maddi ve maddi olmayan kaynakların yönetilmesidir. Literatürde mahallî idare ve yerel yönetim kavramları birbirlerinin yerine kullanılabilir. Nitekim Türk Dil Kurumu (TDK) sözlüğü de bu iki terimin birbirinin yerine kullanılabileceğini doğrulamaktadır ([http-1](http://1)).

Tanım olarak mahalli idareleri ‘yerel bir topluluktaki bireylerin ortak gereksinimlerini gideren, kamu mal ve hizmetlerini karşılayan, yerel halkın kendi seçtiği organlarca yönetilen kurumlar’ olarak da tanımlayabiliriz (Tekeli, 1983, s.2). Mahallî idareler ile ilgili bir başka tanım da Uluslararası Sosyal Bilimler Ansiklopedisi’nde yer almaktadır. Bu tanıma göre mahallî idareler; Bir devlet yönetimini ya da bölgesel bir yönetimin alt birimi olan nispeten küçük bir alanda, sınırlı sayıdaki kamusal politikaların belirlenmesi ve uygulaması ile görevli bir kamu kuruluşudur (International Encyclopaedia of the Social Science’den aktaran Keleş, 1994, s.17).

Anayasamızın 127. maddesinde de Mahallî İdareler; ‘il, belediye veya köy halkının mahallî müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, yine kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir’ şeklinde tanımlanmaktadır. (1982 Anayasası, md. 127) Yukarıda yapılan tanımlamalardan özellikle, belirli bir coğrafi alan, tüzel kişilik, yerel demokrasi, özerklik, hukuki düzen ve benzeri (vb) gibi unsurlar ön plana çıkmaktadır.

1.1. Dünya’da ve Türkiye’de Mahallî İdarelerin Gelişimi

1.1.1. Dünya’da mahallî idarelerin gelişimi

Antik çağlarda insanlar ortak ihtiyaçlarını karşılamak için ‘site’leri kurmuşlardır. Siteler günümüz mahallî idarelerinin ilk örnekleri olarak gösterilebilir. O dönemde mahallî idare misyonunu üstlenen siteler, toplum ihtiyaçlarının değişmesi, göçebe yaşam tarzından yerleşik yaşam tarzına tam olarak geçilememesi ve çevresel etmenler (savaş, hastalık, kıtlık vb.) dolayısıyla uzun süreli olamamıştır. Roma İmparatorluğu’nun ortaya çıkması ve şehir hayatının önem kazanmasıyla mahallî idare kavramı tekrar gündeme gelmiştir. O dönemde ‘municipe’ adında toplum gereksinimlerini karşılayan mahallî idare birimleri ortaya çıkmıştır. Avrupa’da yaşanan aydınlanma dönemiyle krallık sistemleri yıkılmış, halkın daha aktif bir şekilde sesini duyurabildiği yönetim sistemlerine geçiş yapılmaya çalışılmıştır. Yaşanan bu değişim, mahallî idare kavramının tekrar ön plana çıkmasına vesile olmuştur.

Mahallî idareler alanındaki en büyük ve köklü değişimler 20. yüzyılda yaşanmıştır. Merkezi idarenin tam anlamıyla halka yaklaşmaması ve bürokratik engeller dolayısıyla hizmetler sekteye uğramıştır. Bunun sonucu olarak mahallî idareler önem kazanmıştır. Dünyadaki mahallî idarelerin idari ve malî yapısı, merkezi yönetimlerin yapılarıyla doğrudan ilişkilidir. Bunun sonucu olarak mahallî idare yapıları ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Çalışmamızın bu bölümünde dünya ülkelerindeki mahallî idarelerin yapıları incelenecektir.

1.1.1. Almanya’da mahallî idareler

Almanya’daki federal sistemin başlangıcı İkinci Dünya Savaşı’nın sonraki dönemlerine kadar uzanmaktadır. İkinci Dünya Savaşı’nın hemen ertesinde, müttefik kuvvetlerce işgal edilen ülke, batıda parlamenter sisteme dayanan bir federal cumhuriyet ve Sovyetler Birliği tarafından işgal edilen kısımda ise demokratik cumhuriyet olmak üzere ikiye bölünmüştür (http-2). 1990 yılında Berlin duvarının yıkılmasıyla iki bölge birleşmiştir. Almanya, 11’i batıda ve 5’i de doğuda olmak üzere 16 eyaletten oluşmaktadır (http-3). Almanya Anayasası’nın 20. maddesinde Almanya’nın demokratik ve sosyal bir federal devlet olduğuna vurgu yapılmaktadır. Almanya’da; federal devlet, eyaletler ve mahallî idareler olmak üzere üç farklı yönetim birimi vardır. Federal Devlet, Federal Meclis, Cumhurbaşkanı, Federal Başbakan ve

Hükümet, Federal Konsey ve Anayasa Mahkemesinden oluşmaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2012 s. 124).

Federal meclis dört yılda bir yapılan seçimlerle oluşturulur. Başlıca görevleri, federal başbakanı seçmek, hükümetin icraatlarını denetlemek ve yasa yapmaktır. Cumhurbaşkanı, federal meclis üyeleri ile birlikte eyalet parlamentoları tarafından seçilen Federal Asamble tarafından seçilir. Cumhurbaşkanının politik sorumluluğu yoktur ve esas görevi ülkenin temsilidir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s. 124). Almanya on altı eyaletten oluşmaktadır. Eyaletler idari örgütlenmede ikinci basamakta yer almaktadır ve her birinin kendi meclisleri ve kendi başbakanları vardır. Diğer devletlerle ilişki geliştirme ya da bir savaş durumu haricinde kendi yetkilerini kullanmakta serbesttirler.

İdari örgütlenmenin üçüncü basamağını mahallî idareler oluşturmaktadır. Almanya'da kamu hizmetlerinin çoğu mahallî idare birimleri tarafından yerine getirilmektedir. Alman demokrasisinin özünü oluşturan bu idarelerin yerine getirecekleri hizmetler mevzuatla sınırlandırılmamıştır (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s. 125). Mahallî idareler de belediyeler ve ilçeler olmak üzere iki yönetim birimine ayrılmaktadır.

1.1.1.1. Belediyeler

Belediyeler, sorumluluk alanlarında kanunların tanıdığı haklar çerçevesinde hizmet vermektedirler. Belediye sayısı yapılan düzenlemeler ile birlikte ciddi oranda azaltılmıştır. Eski Batı Almanya'da 1968-1980 yılları arasında yürütülen yerel yönetimlerin alan düzenlemesi çalışmaları çerçevesinde küçük belediyelerin sayılarında önemli azalmalar meydana gelmiş, 24.371 olan belediye sayısı 8.506'ya düşürülmüştür (Yalçındağ, 1989, s.50). İki Almanya'nın birleşmesinden sonra Doğu Almanya'da oluşturulan beş eyalette önce yeni belediyeler kurulmuş, daha sonra da belediye sayısı azaltılmıştır (Yeter ve Koçdemir, 1997, s.3). Birleşmeden sonraki dönemde belediyeler arasındaki yapısal farklılıklar devam etmiştir. 90'lı yıllara kadar belirli belediyelerin başkanları seçimle iş başına gelirken 2000'li yıllara gelindiğinde ise seçimle iş başına gelme Almanya'nın tüm bölgelerinde geçerli olmuştur.

Başkanın seçilmesinde eyaletler arasındaki farklar ortadan kaldırılmıştır ancak meclisin seçilmesindeki kuralların farklı olması, başkanın meclis içi çalışmalarda oy kullanma hakkının olup olmaması, başkanın görev süresi ve belediye üzerindeki yetki

gücü konularında önemli farklılıklar olduğu söylenilebilir. Aşağıda Almanya’da bulunan üç farklı belediye başkanı modeli hakkında kısa bir bilgi verilmiştir (Yeter ve Koçdemir, 1997, s.4-6):

Güçlü Belediye Başkanı Modeli: Bayer ve Baden-Württemberg eyaletlerinde uygulanmaktadır. Bu modelin en ayırt edici özelliği, belediye başkanının güçlü bir konuma sahip olmasıdır. Başkanın gücü, halk tarafından seçilmesi, belediyeyi temsil etmesi, yönetim ve belediye meclisinin başı olmasından gelmektedir.

Profesyonel Yönetici Modeli: Nordrhein-Westfalen ve Niedersachsen eyaletlerinde farklı biçimde uygulanmaktadır. Bu modeli belirleyici özelliği, güçlü belediye meclisinin karşısında zayıf bir belediye başkanının olmasıdır.

Magistrat Modeli: Hessen’de ve Schleswig-Holstein’in kent belediyelerinde uygulanmaktadır. Bu modelde belediye meclisinin yanında belediyenin yürütme işlerini üstlenen kolektif bir yürütme kurulu (Magistrat) vardır. Yönetim fonksiyonu meclis tarafından göreve getirilen ‘Magistrat’ tarafından yerine getirilmektedir.

1.1.1.1.2. İlçeler

Alman mahallî idare sisteminin ikinci kademesini ilçeler oluşturmaktadır. İlçeler tüzel kişiliğe haiz olup şehir eyaletleri dışındaki bütün eyaletlerde en alt idari birimi oluşturmaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2012 s. 127). Almanya’da ilçelerin yetki, görev ve örgütlenmesinde eyaletler arasında değişik uygulamalar olabilmektedir ancak tüm eyaletlerde ilçelerin, ilçe meclisi, ilçe komisyonu ve ilçe yöneticisinden oluşan üç temel organı vardır (Üstünişik, 1992, s.10). Bir ilçe sınırları içerisinde birden çok belediye olabilmektedir.

1.1.1.2. Amerika Birleşik Devletleri’nde mahallî idareler

Amerika Birleşik Devletleri (ABD), adem-i merkezi yönetim sistemine ve federal devlet yapısına sahip bir ülkedir (Arslan ve Biniş 2014, s. 163). ABD’nin idari yapılanması üç basamaktan meydana gelmektedir: İlk basamakta Federal Devlet yer almaktadır. ABD’ de en üstteki yönetici ABD başkanıdır. Amerikan halkı tarafından dört yıllığına göreve getirilir.

İkinci basamakta eyaletler, üçüncü basamakta ise mahallî idareler yer almaktadır. ABD’de mahallî idareler eyaletler bazında farklılık gösterebilmektedir. Bunun nedeni ise Amerikan anayasasında mahallî idareleri ilgilendiren hükümlerin yer almamasıdır. Ülkede mahallî idare türleri bakımından standart bir yapılanmadan söz edebilmek zor

olmakla birlikte, ABD'nin mahallî idarelerini genel olarak Country'ler, Belediye yönetimleri, Kasaba yönetimleri ve Özel amaçlı yönetim birimleri olmak üzere dört grupta toplamak mümkündür (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s. 135).

1.1.1.2.1. County

County kelimesi Türkçe'ye çevrildiğinde il, bölge, vilayet, eyalet, ülke vb. anlamlarına gelmektedir (http-4). ABD'deki bir çok eyalette ilk mahallî birim 'County'lerdir. County idaresi kırsal karakter taşıyan ve nüfus yoğunluğu düşük olan güney ve güneybatı bölgelerinde yaygındır (Ulusoy ve Akdemir, 2012 s. 124). Nüfusun daha yoğun yaşadığı merkezi bölgelerde county'ler hem devletin bir organı gibi çalışmakta hem de merkezden uzak bölgelerde şehircilik hizmetini yerine getirmektedir (Türker, 1999, s.596). Countyler eyalet tarafından verilen çok sayıda görevi yerine getirmektedirler (Toki, Iuloa, Emme, 1953. s.49). Bu görevler arasında; nüfus işlemleri, motorlu taşıtlar ile ilgili işlemler, altyapı ve yol hizmetleri ile asayiş hizmetleri yer almaktadır. Her eyalette 'County' idaresi olmamakla birlikte görev ve yetkileri de eyaletten eyalete farklılık gösterebilir. Örneğin bir eyalette, countyler sadece yargı görevini ifa ederken başka bir eyalette sadece asayiş hizmetlerinden sorumlu olabilirler.

1.1.1.2.2. Belediyeler

Belediyeler, eyaletler tarafından kurulur ve tüzel kişilik kazanırlar. İdari yapılanmada county'lerden sonra gelmelerine rağmen county'lere göre daha önemli kamu görevlerini ifa etmektedirler (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s. 125). Sözü geçen idari birimin adlandırılması konusunda eyaletler arasında farklılıklar olabilmektedir. Yaygın olarak city, village, municipality isimlerinden biri kullanılmaktadır. Belediye kurulması için gerekli şartlar da değişiklik göstermektedir. Bazı eyaletler nüfusa göre bazı eyaletler ise coğrafi alan büyüklüğüne göre belediye kurmaktadır. ABD'de belediyelerin yönetim yapısı ve teşkilatı konusunda belediye başkanlı meclis, profesyonel yöneticili meclis ve kent komisyonu olmak üzere üç sistem bulunmaktadır (Türker, 1999, s.600). Belediye Başkanlı Meclis modelinde, başkan seçimle iş başına gelir ve sınırlı bir yetkiye sahiptir. En yaygın olarak kullanılan modeldir. 'Profesyonel Yönetici Modeli'nde başkan daha çok ve geniş yetkiye sahiptir. Atama yapma ve meclis kararlarını veto etme yetkisi vardır. Bu yönüyle Almanya'daki 'Güçlü Belediye Başkanı' modeli ile benzerlik göstermektedir. Kent komisyonu ise halk tarafından

seçilen komisyon üyelerinden oluşmaktadır. Belediyenin hem karar alma hem de kararların uygulamasından sorumludur.

1.1.1.2.3. Kasaba yönetimi

Kasaba yönetimleri genellikle ABD'nin iç kesimlerde konumlanmış kırsal olarak tanımlanabilecek idare birimidir. Kasaba yönetimlerinin isimleri her eyalette aynı değildir. Kasaba yerine 'town', 'township', 'location' kelimeleri de kullanılmaktadır. ABD'nin her eyaletinde kasaba yönetimi söz konusu değildir. Geçmiş dönemlerde önemli fonksiyonlar icra eden bu yönetimler görevlerinin bir kısmının 'county'lere devredilmesiyle önemlerini yitirmişlerdir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s. 124).

1.1.1.2.4. Özel amaçlı yönetim birimleri

Belirli bir görevi yerine getirmek için kurulmuş idarelerdir. Daha öncesinde bahsi geçen yönetim birimlerinden farklılaştığı nokta genel bir hizmet birimi olmamasıdır. Bu yönetim birimleri de kuruluş amaçlarına göre farklılaşmaktadır. Genellikle eğitim, ulaşım, çevre koruma vb. amaçlar için kurulmaktadır. Eğitim faaliyetleri için kurulan özel amaçlı birimler sayıca diğer hizmetler için kurululan özel birimlerden fazladır. Bağlı oldukları eyaletin anayasası çerçevesinde ilk, orta ve lise eğitimi faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kurulan bağımsız mahallî idare birimlere 'School District' denmektedir. Dilimize 'okul bölgesi' olarak çevrilen bu idarelerin her biri özerk yönetim teşkilatına ve görevlerini yerine getirecek kaynaklara sahiptir. Bu yapılanmalarından dolayı okul bölgeleri merkezi devlet teşkilatından ayrı bir idari birim olarak ele alınmalarına yol açmaktadır (U.S. Census Bureau, 2000, s.5.).

Okul bölgelerinin dışında bir de 'Special District'ler vardır. Dilimize 'Özel Bölge' olarak çevrilebilen bu idareler sadece tek bir işin gerçekleştirilmesi için kurulurlar. Bu idarelerin sunmuş olduğu hizmetleri başka bir idare gerçekleştirmez. Ülkemizde bulunan su ve kanalizasyon idareleri bu birimlere örnek olarak gösterilebilir.

1.1.1.3. İsviçre'de mahallî idareler

İsviçre, 1847 yılında protestan ve katolik kantonlar arasında çıkan iç savaşa kadar bağımsız kantonlar hâlinde yönetilmekteydi. Hem bu iç savaşın yaratmış olduğu kaos hem de mevcut sistem ile gelişme olanağının mümkün olmaması nedeniyle bağımsız kantonların bir ara gelmesiyle federal bir devlet biçimine geçiş yapılmıştır. Ülkenin

idari yapılanması, Federal Devlet (Konfederasyon), Kantonlar ve Komünler (Belediyeler) olmak üzere üç basamaktan oluşmaktadır.

Federal Devlet, federal kanunların uygulanması, ülke genelinde hizmetlerin yürütülmesi, yabancı ülkelerle ilişkilerin geliştirilmesi, enerji, sağlık, ulaşım, tarım, asayiş vb. konular ile ilgili politikalar geliştirilmesinden sorumludur. Kantonlar, federatif bir yapıya geçmelerine rağmen kendi anayasasını yapıp uygulamaya devam etmişlerdir. Her bir kantonun yasama, yürütme ve yargı organları vardır. Sınırları dahilindeki asayiş, sağlık, kanton düzeyinde savunma gibi konulardan sorumludur.

Komünler (belediye), ile ilgili İsviçre Anayasası'nda herhangi bir hüküm yoktur. Ancak kantonların anayasalarında komünler ile ilgili hükümler mevcuttur. Komünler kendi sınırları içinde ve kantonların denetiminde faaliyetlerini sürdürmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2012 s. 130). Komünler sıklıkla meclis ve yürütme kurulundan oluşur. Meclis dört yıllığına göreve gelir. Meclis, belediye çalışmaları ile ilgili usul ve esasları belirlemek, vergi toplamak, bütçe oluşturmak vb. konularda yetkilidir. Komünlerin denetimi kanton yönetimlerinin tutumlarına göre değişmektedir. Bazı kantonlarda komünlerde alınan kararlar, kanton yönetimince onaylanmadan yürürlüğe giremez.

1.1.1.4. Fransa'da mahallî idareler

Fransa bir Avrupa ülkesi olmasına rağmen geçmişte uyguladığı sömürgecilik politikası nedeniyle Avrupa kıtası harici topraklara da sahiptir. Fransa yönetimi; 1. Fransa (Merkez), 2. Denizaşırı Ülkesel Yönetimler, 3. Özel Statülü Denizaşırı Topraklar'dan oluşmaktadır. Fransa, 22 bölge, 96 il ve 36.570 belediye (komün)'den oluşmaktadır. Mutlak bir merkezi otorite anlayışıyla yönetilen Fransa, 1789 yılında gerçekleşen devrim ile demokrasi gelişmeye başlamıştır. Fransa'da 1789 devriminden günümüze, Mutlakiyet (Konsüllük, I. ve II. İmparatorluk), anayasal monarşi (1791 Anayasası, 1814 ve 1830 şartları), başkanlık (II. Cumhuriyet) ve parlementer cumhuriyet III ve IV cumhuriyet) olmak üzere beş değişik şekilde ortaya çıkmıştır (Özer ve Akçakaya, 2014, s.509).

Fransız devrimini pekiştirmek için yapılan yeniliklerden Fransa idari örgütlenmesi de etkilenmiştir. 1789 yılında çıkartılan yönetmelikler ile il ve belediye (komün) idareleri kurulmuştur. Böylelikle her bir bölgede bir belediye (komün) kurulmuş ve idari birlik tesis edilmiştir. Söz konusu yönetmelikler ile kurulan belediye (komün) ve il idarelerinde seçilmiş meclisler getirilmiştir. Bu dönemde mahallî idarelerde idari

özerklik tesis edilememiş ve mahallî idareler merkeziyetçi bir anlayışla yönetilmiştir. Yerel demokrasinin işlerliği 1830'lu yıllarda yerel yönetim meclislerinin doğrudan halk tarafından seçilmesiyle sağlanmıştır.

III. Cumhuriyetin 5 Nisan 1884 yasaı belediyeler için genel yetki kaydını öngörür. 1884 yasaının iki temel hareket noktası vardır. Belediyeler hakkında yasalar, temel bir metinde toplanmış ve belediyelere olabildiğince özgürlük sağlanmıştır. Yasa ile birlikte tüm belediye organlarının seçimle iş başına gelmesi ilkesi benimsenenirken genel yetki kaydı ve idari vesayetin sınırlandırılması olmak üzere iki önemli konuda yetki genişletmesi sağlanmıştır (Nalbant, 1997, s.100). 1982 Yerel Yönetimler Reformu'na kadar olan süreçte mahallî idareler ile ilgili düzenlemeler daha önce yapılan düzenlemeler ile paralellik göstermiştir. 1981 yılındaki iktidar değişikliği ile sol görüş Fransa'nın yönetiminde söz sahibi olmuştur. Bu çerçevede güçlü ve merkeziyetçi yönetim anlayışından adem-i merkeziyetçi yönetim anlayışına geçiş yapılmaya çalışılmıştır.

2 Mart 1982'de Belediyeler, İller ve Bölgelerin Hak ve Özgürlükleri Hakkında çıkarılan yasa ile adem-i merkeziyetçi yönetim felsefesinin hayata geçirilmesi amaçlanmıştır. 1982 reformundan önce valilik, mahallî idareler üzerinde yasallık ve yerindelik denetimi yapabiliyordu. Yürürlüğe giren yasalar ile yerindelik denetimi ortadan kaldırıldı. Bu da mahallî idarelerin aldığı kararlarda yasalara aykırı olmamak kaydı ile daha özgür davranmasını sağlamıştır. Ayrıca reformla bölgeler, yöneticileri halk tarafından seçilen yerel yönetim birimlerine dönüştürülmüştür.

2003 yılında yapılan yasal düzenlemeler ile yönetimdeki adem-i merkeziyet esası anayasada kendisine yer bulmuştur. Fransız Anayasası'nın ilk maddesinde 'Devletin teşkilatı adem-i merkeziyet esasına göredir' hükmü eklenmiştir. Daha önce yapılan yasal düzenlemelerde adem-i merkeziyet esası kendisine yer bulmaktaydı, fakat Anayasa'da ilk defa bu kavram kullanılmıştır ve bu anayasa için ilktir. Ayrıca 2003 anayasasında bölge yerel yönetimleri ile ilgili düzenlemeler de gerçekleştirilmiştir ve böylece anayasal statü kazanmışlardır. Ayrıca malî özerklik anlamında da kayda değer değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Kanunlar çerçevesinde kalmak kaydı ile mahallî idarelere yerel vergilerin matrah ve oranlarında düzenleme yapma yetkisi en önemli değişikliklerden biridir. Bununla birlikte merkezi yönetimin mahallî idarelere kaynak sağlama noktasında ilave sorumluluklar yüklemesine de izin verilmemiştir.

Fransa Anayasa'sının 72. Maddesinde mahallî idareler; belediye (komünler), iller, bölgeler, özel statülü yerel yönetimler olarak tanımlanmıştır. Ayrıca 74. maddeye tabi deniz aşırı yerel yönetimler de mahallî idare olarak kabul edilmektedir. Bu kısımda belediye(komün), iller ve bölge yönetimlerini inceleyeceğiz.

1.1.1.4.1. Belediyeler (Komünler)

Fransız idari sisteminin en küçük mahallî idari birimidir. Varoluşları Fransız ihtilalinin de öncesine dayanmaktadır. Fransa'da 36.570 adet komün bulunmaktadır. Belediyelerin (Komünler) idari organları belediye meclisi ve başkandan oluşmaktadır. Başkan doğrudan halk tarafından seçilmemektedir. Altı yıllığına seçilen belediye meclisi tarafından kendi içinden seçilir. Genel olarak belediye meclisinin görevleri;

- Belediye sınırları içerisindeki yolların yapılması,
- Belediye sınırları içerisinde taşımacılık hizmetlerini yapmak,
- Spor faaliyetlerini desteklemek ve mevcut spor tesislerinin bakım ve onarımlarını yapmak,
- Altyapı faaliyetlerini yürütmek,
- Belediye bütçesinin kararlaştırılması,
- Kesin hesapların oylanması ve
- Belediyenin varlıklarının yönetilmesi vb. işlerden oluşmaktadır.

Belediye başkanı ise genel olarak, belediyeyi temsil etmek, kamu düzeni ve kamu güvenliğinin sağlanması, belediye bütçesini hazırlanması ve sunulması, belediye adına sözleşmeler yapılması işlerinden sorumludur.

1.1.1.4.2. İl yönetimleri

İl yerel yönetimleri, il genel meclisi ve il genel meclis başkanından oluşmaktadır. İl genel meclisi seçimleri altı yılda bir yapılır. İl sınırları içerisindeki her kanton il genel meclisine bir üye gönderir. Kantonlar nüfusu bin ile yirmi bin arasında değişen seçim bölgeleridir. Belediyelerde olduğu gibi il genel meclis başkanı da genel meclis üyeleri tarafından seçilmektedir. İl genel meclisi başkanının yaptığı iş ve işlemler, il genel meclisi daimi encümeni tarafından denetlenir. 1982 yılında yapılan reformdan önce il genel meclis başkanlığını vali yürütmekteydi. Yapılan reformla birlikte valinin, meclis başkanlığı görevine son verilmiş yerine il genel meclisi başkanı getirilmiştir.

İl genel meclisi, il sınırları içerisinde yürütülecek kamu hizmetleri için tam yetkilidir. İl genel meclisini başlıca görevleri arasında aşağıdaki maddeler vardır (Erbay, 1999, s.65-66);

- Sosyal Politika: Kimsesiz ve yardıma muhtaç özürülere lojman yapmak ve ulaşımlarını sağlamak ilin en önemli görevlerindedir. Bakıma muhtaç kişilere işsizlik yardımı, çocuk bakım evleri kurmak, evlat edinme ve edindirme işlemleri yürütmek, koruyucu sağlık ve aşılama hizmetlerini yürütmek.
- Bayındırlık: İmar ve iskan ile ilgili işleri yapmak, il yollarının bakımı ve onarımı yapmak, il yönetimine bağlı bina ve ekipmanın onarımını ve bakımı yapmak.
- Ekonomi: Ekonomik kalkınma projelerinde görev almak, yatırıma uygun sanayi alanlarını hazırlamak.
- Eğitim: Orta öğretim, özel okullara yardım ve ilkokul yapımı için komünlere yardım etmek, yüksek öğretimi ve bilimsel araştırmaları desteklemek.
- Ulaşım: Şehirlerarası otobüs hattı ve okula giden öğrencilerin ulaşımlarını sağlamak.
- Kültürel Hizmetler: Arşiv, kütüphane, müze, sergi, tarihi eser ve sanat merkezleri kurmak.
- Spor: Spor hizmetlerinin sunulması, spor tesislerinin yapılması, millî sporcuların teşvik edilmesi.
- Çevre: Çevre ve çevreyi koruma ile ilgili her türlü faaliyet, atıkların bertarafı ve imkanı olmaya belediyelere su temini için yardımda bulunmak.
- Tarım ve Hayvancılık: Kırsal alanlara tesis kurulması ve mevcut tesislerin geliştirilmesi için yardımlarda bulunmak, sulama ve koruma faaliyetlerini gerçekleştirmek.
- Turizm faaliyetlerinin geliştirilmesi

Başkanın görevleri ise; meclis toplantılarına başkanlık etmek, mecliste alınan kararların uygulanmasını sağlamak, vali ve belediye başkanının yetkisi dışında kalan trafik bölgelerinde düzeni sağlamak ve kolluk görevlerinin yerine getirilmesini sağlamak olarak sıralanabilir.

1.1.1.4.3. Bölge yönetimleri

1982 yılında gerçekleştirilen reformla mahallî idare statüsü kazanmıştır. İdari yapılanması il yönetimine benzemektedir. Bölge meclisi ve başkan olmak üzere iki yönetim organı vardır. Başkan, başkan yardımcıları ve diğer komisyonlar bölge meclisi tarafından seçilmektedir. Fransa'da illerin ağırlığına göre bölgelerin önemi daha düşüktür. İllerin nüfus ve gücün kontrolü dikkate alınarak Fransız ihtilalinden sonra kurulmuş olmasına rağmen bölgeler sosyal ve idari durum göz önünde bulundurularak kurulmuştur (Erbay, 1999, s. 66).

Bölge meclisi dışında, sivil toplum güçlerinin temsilini ve yaşanacak problemlerde uzlaştırmalarını amaç edinmiş, Ekonomik ve Sosyal Komite adında başka bir meclis daha faaliyet göstermektedir. Bölge yönetimi içerisinde yer alan Ekonomik ve Sosyal komite üyeleri, bölge sınırları içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin, ücretli çalışmayan mesleklerin ve sendikaların temsilcileri ile bölge eşrafının ileri gelenleri arasından valinin kararıyla görevlendirilirler (Özer ve Akçakaya, 2014, s.525). Bölge yönetiminin yetkilerini esas olarak bölgenin iktisadi, toplumsal ve kültürel kalkınması ile ilgili konular belirlemektedir (Güler, Karasu ve Ak, 2009, s.52).

- Bölge hizmetlerinin ihtiyaç duyduğu donanımın, merkezi idare (devlet) veya yerel yönetimlerle birlikte finansmanı,
- Bölgesel gelişme ve iş yaratmak amacıyla yapılan yatırımlar için devlet hesabına tahsisat verme,
- Bölgesel kalkınma hedefli şirketlere katılma ve karma girişimler oluşturma.

1.1.2. Türkiye'de mahallî idarelerin gelişimi

Türk tarihi açısından mahallî idarelerin geçmişi çok uzun değildir. Tanzimat Fermanı'nın ilanına kadar Türk tarihinde günümüzdeki işleviyle mahallî idare geleneğinin olduğunu savunmak zordur. Osmanlı İmparatorluğu'nun yönetimi tek elde toplayan yapısı nedeniyle bu kurumların ortaya çıkma fırsatı olmamıştır. Mahallî idare geleneğinin oluşturulmasına yönelik adımların Tanzimat fermanı sonrasında atılmaya başladığı görülmektedir.

Mahallî idarelerin ortaya çıkmasından önce şehircilik hizmetleri geleneksel kurumlar tarafından verilmekteydi. Osmanlı İmparatorluğu'nda da diğer imparatorluklarda olduğu gibi yerel demokrasi fikri tam olarak meydana gelmemiştir

(Ortaylı, 1985, s.266.). Yerel nitelikteki hizmetler devletin kontrolünde ve devlet tarafından görevlendirilen kişiler ve kurumlar tarafından verilmekteydi. Osmanlı İmparatorluğu'nda, kadı bir bölgeye atanır ve bu saha içerisindeki şehir, kasaba, nahiye ve köylerde kendi yetki alanına dahil olan görevleri icra ederdi. Kadının yargı sorumluluklarının yanı sıra şehir idaresi, güvenlik ve lonca denetlenmesi, pazar alanlarının kontrolü, narh ve fiyat denetimi, vakıfların denetim altına alınması, eğitim ve dini merkezlerin idaresinin denetimi, bayındır ve imara ilişkin işler, sıhhi ve altyapı kuruluşlarının denetimi gibi geniş görev ve yetkileri vardı (Ünal, 2011, s.240). Kadılar, 1836 yılında Evkaf Nazırlığı'nın kurulmasıyla, mahallî idare alanındaki hizmetlerinden çekilmiş ve sadece yargı organı hâline gelmişlerdir.

Osmanlı'da şehircilik hizmetlerini kadıların yanında, vakıflar ve loncalar da vermekteydi. Vakıflar, eğitim, sağlık, konuklama vb. hizmetleri de yapmaktaydı. Bununla birlikte, belediye hizmetleri de vakıf kültürüyle gerçekleştirilmekteydi (Eryılmaz, 1997, Akt. Ünal, 2011, s.241). Loncalar ise hiyerarşik bir şekilde örgütlenen esnaf birliklerinden oluşmaktaydı. Loncalar, üyelerin mesleki faaliyetlerini denetlenmesi, üyeler arasındaki anlaşmazlıkları çözüme kavuşturmak ve halk ile devlet arasında köprü olmak gibi görevleri üstlenmişlerdir (Ünal, 2011, s.241).

Yukarıda sayılan ve tam manasıyla devleti temsil etmeyen bu kurumlar yerel hizmetlerin gerçekleştirilmesinde büyük rol üstlenmişlerdir. Şehir nüfuslarının artması ile verilen hizmetlerde aksamalar meydana gelmesi bu kurumların yetersizliğini ortaya çıkarmıştır. Osmanlı İmparatorluğu'nun hemen hemen her kademede kendisini gösteren batı tarzı yenilenme çabalarından taşra yapılanması da nasibini almıştır. Klasik eyalet sistemi dışındaki ilk uygulama 1861 yılında Lübnan'da hayata geçirilmiştir. Lübnan'daki etnik yapıdan kaynaklanan iç karışıklıklar ve bu olaylara müdahil olan dış devletlerin de baskısıyla Lübnan'a özel bir statü verilmiştir. Bu statü, Lübnan yönetimini merkezden atanacak hristiyan bir yöneticinin yönetmesini ve bölgede yaşayan etnik gruplardan oluşturulacak yerel bir meclisin oluşturulmasını içermekteydi. Etnik grupların özerk bir yönetimde var olması ve dış güçlerin bölgede etkin rol oynaması merkez yönetimini endişeye sevk etmiştir. Bunun sonucu olarak da 1864 yılına çıkarılan Vilayet Nizamnamesi ile eyalet sistemi kaldırılmıştır. Bu nizamnameye göre eyalet, sancak ve diğer mülki idareler kaldırılıp eyaletlerin yerine sancak, kaza ve nahiyelerden oluşan

vilayetler kurulmuştur. 1867 ve 1871 yıllarından çıkartılan nizamnameler ile kapsam genişletilmiş ve köy kurulması da kararlaştırılmıştır.

Osmanlı İmparatorluğu'nun son zamanlarında başlayan demokratikleşme çabaları ve yerinden yönetim uygulamalarının yurttaşların istek ve beklentilerine daha iyi cevap verebildiğinin anlaşılması sonucunda mahallî idareler önem kazanmıştır. Yapılan yasal düzenlemelerde mahallî idarelerin biçimsel özelliklerine, görev, yetki ve sorumluluklarına yer verilmiştir. Bu sayede mahallî idareler aracılığı ile halkın yönetime katılması anayasal güvence altına alınmıştır. Yaşanan demokrasi süreci ile ilgili liste kronolojik olarak aşağıdaki şekilde sunulmuştur:



Şekil 1.1. *Anayasal Gelişim Aşamaları*

1.1.2.1. 1876 Kanun-i esasi

23 Aralık 1876 yılında kabul edilen Kanun-i Esasi Osmanlı İmparatorluğundaki dönüm noktalarından biridir. İmparatorluk tarihindeki ilk anayasadır ve yürürlüğe girmesiyle birlikte meclis kurulmuştur. Kanun-ı Esasi halkın seçtiği bir meclis tarafından hazırlanmamıştır. Padişahın atadığı Meclis-i Mebusan tarafından Fransa ve Belçika Anayasaları'ndan esinlenilerek hazırlanmıştır. Bu Anayasa'nın önemli özelliklerinden bir diğeri ise modern anayasa yazım tekniğine göre hazırlanmış olmasıdır. 119 maddeden oluşan anayasada , mahallî idareleri ilk kez anayasal yazıt biçiminde düzenlemiştir. Bu düzenlemeler 108 - 112 maddeleri arasında Vilayet başlığı içerisinde gerçekleştirilmiş ve merkezi idare ile mahallî idare arasındaki ilişkiyi açıklamıştır (Kırışık ve Sezer. 2006, s. 10).

108. madde, il idaresinin yetki alanı ve görevleri ayrımı hususunda açıklamaları içermektedir. 109. madde de ise memleketin mülki idare birimleri, vilayet, liva ve kaza olarak belirlenmiş, bu idari birimlerde seçim yolu ile meydana gelen yönetim meclislerinin ve senelik toplanan il genel meclisinin görevleri açıklanmış, 111. maddede ise dini yerinden idare kurumları olarak cemaat meclisleri açıklanmış ve yetkileri ortaya konmuştur. 112. madde belediyelere ilişkin düzenlemeler ihtiva etmesi sebebi ile kamu

idaresi sistemimiz açısından bir ilki temsil etme özelliğine haizdir (Tortop, vd, 2006, s.514). Merkezi idare tarafından icra edilen bazı hizmetlerin mesuliyetinin mahallî idarelere devri ve belediye meclislerinin seçimle görev başı yapması, merkeziyetçi Osmanlı İmparatorluğu'nun cesur olarak adlandırılabilir adımlardan biri olarak gösterilebilir. Bu açıları demokratik olarak nitelendirilebilecek bu Anayasa maalesef mahallî idarelere tüzel kişilik hakkı vermemiştir.

1.1.2.2. 1921 Anayasası (Teşkilat-ı Esasiye)

Kurtuluş savaşı sırasında meydana getirilen 1921 Anayasası, güçler birliği ve meclis hükümet şeklini benimsemiş olan, idare anlayışı bakımından yerinden idare ilkesini de benimsemiştir. Kısa bir süre geçerliliğini korumuş olan bu anayasa mahallî idarelerin geliştirilmesini öngörmüştür. 1921 Anayasası çerçeve anayasa niteliği taşımaktadır. Bunun sebepleri ise, 1876 Anayasası ile çelişmeyen unsurların yürürlüğünü sürdürmesi ve her biçimdeki fikirlerin temsil edildiği mecliste bir geçiş devrinin etkilerini taşımaktadır (Akın, F. (), s. 7).

Anayasanın 11. ile 21. maddeleri mahallî idarelere ilişkin maddeleri oluşturmaktadır. 1921 Anayasası'nın 11. maddesinde il özel idarelerinin, sıhhiye, yardımlaşma, dernek, ziraat ve hayvancılık konusunda yetki sahibi olduğu belirtilmiştir. 12. ve 13. maddelerinde ise il özel idarelerinden bahsedilmiş, il encümeni kavramı ortaya konmuştur. 14. Maddesinde valinin atanma şeklinden ve hem temsili hem de genel faaliyetleri icra etmek üzere iki sorumluluğu olduğu açıklanmıştır. 15. madde de ilçe idaresi için kaymakama görev verilmiştir (Özmen, 2012, s. 173).

Son olarak 17-21. Maddelerinde ise üçüncü idare seviyesi olan bucak hususu açıklanmış, idare unsurlarının kimlerden meydana geleceği anlatılmıştır. Bu maddeler uyarınca bucak meclisi, bucak daire heyeti ve bucak müdürü olarak üç unsur bulunacak, bucak meclisleri halk seçimi aracılığı ile meydana getirilecektir (Özmen, 2012, s.174). 1921 Anayasası, 1876 Anayasası kadar kapsamlı olmamakla birlikte mahallî idarelere daha çok yer verilmiştir. Ayrıca il ve bucaklara tüzel kişilik hakkı tanıdığıdır. Adem-i merkeziyetçilik anlayışını sahiplenmesi demokratik niteliğinin kanıtı olarak gösterilebilir.

1.1.2.3. 1924 Anayasası

1921 Anayasası'nın ortaya koyduğu demokratik ve özerk mahallî idareler fikrinin tam aksi olarak 1924 Anayasası adem-i merkeziyetçiliği bir kenara bırakarak

merkeziyetçi ve vesayetçi bir fikir ile inşa edilmiştir. 105 maddeden meydana gelen bu anayasa da mahalli idareler hususu 3 madde ile açıklanmaktadır. Bir önceki anayasanın tersine mahallî idarelerin sorumluluk ve yetkileri net bir biçimde açıklanmamış yalnızca ilkeleri ve tüzel kişilikleri ortaya konmuştur. 1924 Anayasası'nın 89, 90 ve 91. maddelerinde sırasıyla ülkenin coğrafi bölümlenmelere tabi tutulduğuna, bu bölümlenmeler sonucu ortaya çıkan yönetim birimlerine tüzel kişilik verildiğine ve il işlerinin sorumluluk dağılımı esasına göre yapılacağını açıklanmıştır (Zeren, 2007, s.39).

1924 Anayasası'nda mahallî idarelerde noksan kalan mevzuat 1924 yılında kabul edilen " Ankara Şehremaneti Kanunu" ve 1930 senesinde kabul edilen " Belediye Kanunu" ile tamamlanmıştır. Bu iki kanun ile Ankara ve İstanbul'daki belediyeler özel statülü olarak ilan edilmiş, diğer belediyeler ise denk kabul edilmiştir.

1.1.2.4. 1961 Anayasası

1960 darbesinin sonrasında yapılan anayasada hak ve özgürlükler güvence altına alınmıştır. Yerel yönetimler, Anayasa'nın 112. ve 116. Maddelerinde düzenlenmiştir. 1961 Anayasası'nın 112. maddesinde merkezi yönetim ve yerel yönetim ifadeleri kullanılmakta ve yerel yönetim kavramı ile kastedilen idareleri söz konusu Anayasa'nın 116. Maddesinde açıklamaktadır (Kırışık ve Sezer, 2006, s.15). 1961 Anayasasında yerel yönetimler; il, belediye ve köy olarak belirtilmektedir. Söz konusu Anayasa ile yerel yönetimlerin tüzel kişilikleri anayasala güvence altına alınmıştır. İlgili anayasada yerel yönetimlerin karar organlarının seçim esasları da belirlenmiştir.

Söz konusu Anayasa ile merkezi yönetimin yerel yönetimler üzerindeki vesayet denetimi hafifletilmiş, halk tarafından seçilmiş organların sıfatlarını kaybetmesi denetimi yargı organına bırakılmıştır (Özmen, 2012, s.175). Belediye başkanlarının meclis tarafından seçilmesi uygulaması kaldırılarak halkoyu ile seçilmesi uygulaması getirilmiştir (Tortop vd. 2006, s.514). Ayrıca söz konusu Anayasa'da yerel yönetimlerde yetki ve gelir bağlantısı kurulmuş, yerel yönetimlerin yetkilerine göre gelir sağlanması prensibi benimsenmiştir. Bu düzenlemeyle, yerel yönetimlerin gelirlerinde artış sağlanmıştır. 1961 Anayasası'nda idari vesayetle ilgili bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu Anayasa 1971 yılında tekrar değişikliğe uğramasına rağmen yerel yönetimleri ilgilendiren kısımlarında herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

1.1.2.5. 1982 Anayasası

1980 darbesi sonrasında yapılan söz konusu Anayasa'da yerel yönetimleri ilgilendiren kısımlar daha kapsamlı bir şekilde ele alınmış merkezi idarenin, yerel yönetimler üzerinde daha sıkı ve ağır denetimler yapabilmesine olanak sağlayan düzenlemeler yapılmıştır. Bir önceki Anayasa'da seçilmiş organların görevden alınması yargı kararlarına tabi iken söz konusu Anayasa'da seçilmiş organların, merkezi yönetim tarafından görevden alınmasını kolaylaştıran düzenlemeler yapılmıştır.

Söz konusu anayasada yerel yönetim birimleri; İl Özel İdareleri, Belediyeler, ve Köyler olmak üçe ayrılmıştır. Ayrıca büyük yerleşim merkezlerinin yönetimini kolaylaştırmak adına özel yönetim birimlerinin kurulabileceği belirtilmiştir. Söz konusu Anayasa ile yerel yönetimleri üzerindeki vesayet yetkisi genişletilmiş, yerel yönetim karar organlarının yöneticilerinin görevden alınabilmesi kolaylaştırılmıştır (Koçak ve Ekşi, 2010, s. 304).

Merkezi yönetim yapılacak uzaklaştırmaların dayanağı olarak yerel yönetimlerdeki hizmetlerde kamu yararının gözetilmesi, idarenin bütünlüğünün sağlanması gösterilmiştir (Urhan, 1997, s.91). Söz konusu Anayasa ile 1961 yasası mukayese edildiğinde, 1961 anayasasının söz konusu anayasaya göre mahallî idarelere daha fazla özgürlük verdiği ve söz konusu anayasanın daha merkezîyetçi bir temele inşaa edilemesinden dolayı bu özgürlüğün yitirildiği söylenilebilir. Önceki anayasalara göre, bilhassa 1961 Anayasası'na kıyasla bir geriye dönüş olarak nitelendirilen bu anayasa, yerel yönetimlere özerklik de tanımamıştır.

1.4. Mahallî İdarelerin Türkiye'deki Yönetim Yapısındaki Yeri ve Önemi

Türkiye'de mahallî idarelerin geçmişi çok uzun değildir. Osmanlı İmparatorluğu'nun son dönemleri hariç olmak üzere, günümüz mahallî idarelerinin gerçekleştirmiş oldukları hizmetler, devletin atadığı görevliler ve bazı teşkilatlar tarafından gerçekleştirilmekteydi. Ancak her alanda batı üstünlüğünün kabul edilmesi ve batıdaki uygulamaların ülkemize getirilmesi sonucunda mahallî idare kavramı kendisine yer bulmaya ve gelişmeye başlamıştır. Cumhuriyet dönemi ile birlikte mahallî idareler Türk demokrasi sahnesinde daha güçlü ve modern bir şekilde yer almaya başlamıştır.

Mahallî idareler demokrasinin tabana yayılması ve kurumsallaşması bakımından önemli bir rol oynamaktadır. Aynı zamanda hizmette halka yakınlık yönüyle merkezi

yönetimin hantallığını ortadan kaldırmaktadır. Bu güne kadar yapılan yasal düzenlemeler ile mahallî idarelerin yetki görev ve sorumlulukları tam olarak açıklanmış ve biçimsel özellikleri tanımlanmıştır.

Anayasamızın 127. maddesi'nin 1. fıkrasında halkın mahallî ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan il, belediye ve köyler mahallî idareler olarak tanımlanmaktadır. Aynı maddenin 3. fıkrasında ise büyükşehir belediyeleri için özel yönetim mahiyetindeki mahallî idareler ifadesi kullanılmıştır. Bir bölgede, eski komşu belediyelerin birbirlerine yaklaşması ve şehirlerin büyümesi yeni sorunlar çıkarmış ve bu sorunların birlikte ele alınması zorunlu hâle gelmiştir (Tortop vd. 2006, s. 201). 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun görev ve yetkiler kısmındaki 'ulaşım ana planını yapmak veya yaptırmak ve uygulamak; ulaşım ve toplu taşıma işlemlerini planlamak ve koordinasyonunu sağlamak, su ve kanalizasyon hizmetlerini yürütmek' vb. hükümler de büyükşehir belediyelerinin varlığının önemini ortaya koymaktadır. Ayrıca malî kaynak ve personel bakımından yetersiz küçük belediyelerin sorumlu oldukları alanda halkın ihtiyaçlarını karşılayamaması ve hizmet üretme noktasındaki başarısızlıkları büyükşehir belediyelerini gerekli hâle getiren nedenlerden biri olarak sayılabilir. İlerleyen kısımlarda 5216 sayılı kanundan da bahsedilecektir. Büyükşehir belediyeleri ile birlikte yalnızca büyükşehir belediyelerine mahsus idareler de gündelik hayatımıza girmiş ve önemli görevler üstlenmişlerdir. Kanunda bağlı idare; belediyeden ayrı kamu tüzel kişiliğine sahip, ayrı bütçesi ve kendine has kuralları olan ancak yönetsel anlamda belediyeye bağlı, sadece belirlenmiş hizmetleri yürüten idareler olarak tanımlanmıştır Bu idareler yalnızca büyükşehir belediyelerinde bulunmaktadır (http-5). Anayasamızda bahsedilen diğer mahallî idare kurumları arasında İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köyler de bulunmaktadır.

İl özel idarelerinin kuruluşları 5302 sayılı İl Özel İdareleri kanunu ile düzenlenmiştir. 4. maddesinde İl Özel İdareleri, bir vilayetin kurulmasıyla tüzel kişiliğinin başladığı ve bir vilayetin kapatılmasıyla tüzel kişiliğinin sona erdiği ifade edilmektedir. İl Özel İdareleri kendi karar organı ve örgütsel yapısı olan mahallî ve müşterek ihtiyaçları karşılamak için kurulan mahallî idarelerdir. İl Özel İdaresi, İl Genel Meclisi, İl Encümeni ve Vali olmak üzere üç yönetim organına sahiptir. İl Özel İdarelerini diğer mahallî idarelerden ayıran farklı bir noktası vardır. Diğer mahallî idarelerde en üst yöneticiler (Başkan) seçim ile iş başına gelirken, İl Özel İdaresi'nde

atama ile göreve gelmektedir. Bu noktada İl Özel İdaresinin en üst yöneticisi (vali) hem merkezi yönetimi hem de mahallî idareyi temsil etmektedir.

Köyler insanların toplu hâlde ve birlikte yaşama alışkanlık ve gereksinimlerinin bir sonucu olarak oluşmuş en küçük mahallî idare birimidir (Demir ve Karakütük, 2003, s.72). Mahallî idare birimlerinin şekillendiği ilk yerleşim birimleri köylerdir 1924 yılında 442 sayılı Köy Kanunu çıkarılmıştır ve köyler bu kanuna tabiidir. Bu kanuna göre 3 farklı köy tanımı mevcuttur. Buna göre;

“Madde 1) Nüfusu 2000’den aşağı yurlara köy denir.”

“Madde 2) Cami, mektep, otlak, yaylak, baltalık gibi orta malları bulunan ve toplu veya dağınık evlerde oturan insanlar bağ, bahçe ve tarlalarıyla birlikte bir köy teşkil eder.”

“Madde 3) Köy bir yerden bir yere götürülebilen veya götürülemeyen mallara sahip olan ve işbu kanun ile kendisine verilen işleri yapan başlı başına bir varlıktır.”

Köye ait işler ikiye ayrılır (Sayan, 2013, s.15): Zorunlu işler; temizlik, sağlık, bayındırlık, eğitim ve tarım konularıyla ilgilidir ve yapılması zorunludur. Zorunlu olmayan işler ise; köyün sosyo-ekonomik yönden gelişmesi, güzelleşmesi ile ilgili işlerdir.

12.11.2012 tarihli 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile, kanunda adı geçen illerdeki İl özel idaresi, ilçe belediyesi ve köylerin tüzel kişilikleri sona ermiştir. 2013 yılında 34. 317 seviyesinde olan köy sayısı 2016 yılı itibariyle 18.329 seviyesine inmiştir. Türkiye’deki mahalli idare sayılarını gösteren tablo aşağıda gösterilmektedir ([http-6](#)). Tablonun kaynağı olan sitede il özel idareleri toplam belediye sayısı içerisinde gösterilmekteydi. İl özel idarelerinin sayısı toplam belediye sayısı içerisinde tarafımızca çıkartılarak ayrı satırda gösterilmiştir

Tablo 1.1. Mahallî İdare Sayıları Tablosu ([http-6](#)’da verilen kaynaktaki verilerden derlenmiştir).

Mahallî İdare Türü	Sayısı
İl Özel İdaresi	51
Belediye	1346
Köy	18.336
Toplam	19.733

Türkiye İstatistik Kurumu verilerine göre 31 Aralık 2017 tarihi itibariyle Türkiye’nin nüfusu 80 milyonu aşmıştır ve nüfusun %92.5 il ve ilçe merkezlerinde

yaşamaktadır (http-7). Mahallî idarelerin 2006 – 2016 yılları arasındaki bütçe değişimleri aşağıdaki tabloda sunulmuştur:

Tablo 1.2. Mahallî İdareler Dengesi Tablosu (MGM 2006-2016 Bütçe Gerçekleşmelerinden derlenmiştir)

Gider- Gelir Kalemleri/ Yıl	Milyon TL										
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Harcamalar	33,008	39,383	45,941	48,227	52,226	61,011	69,298	87,589	84,172	99,659	121,184
Personel Gideri	7,096	7,515	9,043	9,531	10,285	11,259	12,192	13,488	13,347	14,662	16,488
Sosyal Güv. Kur. Devlet Prim	995	1,147	1,257	1,483	1,817	1,904	1,968	2,173	2,171	2,346	2,629
Mal ve Hizmet Alımları	9,915	11,784	14,343	15,468	17,983	22,104	26,196	31,736	32,545	41,385	48,700
Faiz Giderleri	607	634	937	1,453	1,361	1,322	1,432	1,412	1,764	1,891	2,258
Cari Transferler	1,355	1,684	2,124	2,572	2,918	2,416	2,413	2,956	2,983	3,301	3,775
Sermaye Giderleri	12,255	15,771	17,390	15,331	16,391	19,780	23,315	33,577	28,644	32,797	41,778
Sermaye Transferleri	425	312	241	733	385	1,167	740	524	676	964	1,272
Borç Verme	356	532	603	1,652	1,082	1,056	1,040	1,720	2,039	2,310	4,280
Gelirler	31,724	35,474	38,841	42,477	53,582	63,415	69,263	83,376	87,170	97,706	109,374
Vergi Gelirleri	3,371	3,690	4,190	3,776	5,904	6,901	7,249	8,213	9,291	10,852	12,243
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8,060	8,992	9,187	10,558	11,922	13,868	16,050	17,916	18,025	20,876	23,658
Alınan bağış ve yardım ile özel gelirler	4,304	4,589	5,208	5,860	8,876	10,261	10,330	13,938	6,979	7,979	8,176
Faizler, Paylar ve Cezalar	13,621	16,012	18,404	19,885	24,172	28,852	32,546	37,690	42,934	52,775	58,171
Sermaye Gelirleri	2,002	1,948	1,731	1,333	2,690	3,483	3,049	5,606	6,661	4,962	6,357
Alacaklardan Tahsilatlar	357	239	119	1,064	165	480	362	998	3278	259	767
Bütçe Dengesi	-1,283	-3,909	-7,909	-5,749	1,368	2,404	-35,399	-4,213	2,997	-1,953	-11,809

Mahallî idarelerin bütçe büyüklüklerine bakıldığında söz konusu bütçenin genel bütçe içerisinde hiç de azımsanamayacak bir büyüklükte olduğu görülmektedir. 2016 yılında Türkiye Cumhuriyeti bütçesi 570,5 Milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Yine 2016 yılında Mahallî idarelerin bütçesi ise 121,184 Milyar TL olarak gerçekleşmiştir ve bu

genel bütçenin yaklaşık %21'ine tekabül etmektedir. Bu veriler ışığında mahallî idarelerin Türkiye Cumhuriyeti için ne kadar önemli kurumlar oldukları ortaya çıkmaktadır.

1.4.1. Yeni malî yönetim yaklaşımı çerçevesinde mahallî idareler

Kamu malî yönetim sistemimizin temelini 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu (MUK) oluşturmaktadır. Söz konusu kanun az sayıda değişiklikle yürürlükte kalmış ve kamu malî yönetimimizi düzenleyen temel kanun olma niteliğini sürdürmüştür (http-8). Kamu Malî Yönetimi; kamu hizmetlerinden doğan hizmetlerin yapılabilmesi amacıyla gelirlerin toplanması, ve gerekli yerlere harcanması için devletlerin yaptığı işlemler olarak tanımlanabilir. Kamu malî yönetimi başlı başına bir süreç olarak; gelir giderler ve borçların yönetimi, malî sorumluluk, hesapların tutulması ve denetlenmesi, devlet taşınmazlarının yönetimi, ekonomik ve malî politilkaların belirlenmesi ve son olarak da bütçe sürecinin yönetilmesini kapsamaktadır (Tosunoğlu vd. 2013, s.6).

Malî yönetim sistemimizin omurgası olan kanunun zaman geçtikçe yetersiz kalmaya başlaması yeni bir malî yaklaşım arayışının ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bütçe ile kalkınma planlarının örtüştürememesi, muhasebe uygulamaların sürekliliğinin sağlanamaması, denetim yapmakla görevli kurumların yeterli denetimi yapmasına imkan verilmemesi kanunun başlıca eksiklikleri olarak sıralanabilir. Ayrıca mevcut sistemin hem kamuoyuna hem de devlete malî durumu sağlıklı bir şekilde sunması teknik olarak mümkün olmamaktaydı. Teknolojide yaşanan hızlı gelişimler bilgi kullanıcılarının istedikleri bilgiye daha hızlı bir şekilde ulaşmalarına imkan sağlamış ve bunun neticesinde devletin sunduğu hizmetler, yaptığı yatırımlar, gelir ve gider gerçekleştirmeleri gibi konular daha da önem kazanmıştır.

Malî sistemimizde yenilik yapma çalışmalarının kaynağında iç ve dış nedenler olmak üzere iki temel faktör öne çıkmaktadır. İç faktörelere yukarıda saymış olduğumuz nedenler örnek gösterilebilir. Dış faktörlerde ise dünyada kamu yönetiminde meydana gelen gelişmeler ilk sıradadır. Malî yönetim ve kontrol sistemlerinde stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, orta vadeli harcama planlaması, malî saydamlık, hesap verebilirlik kavramları ön plana çıkmıştır (http-9). Ayrıca Avrupa Birliği (AB) muktesebatına uyum çalışmaları kapsamında malî sistem reformu niyet mektuplarında da belirtilmiştir.

Yapılan malî reform kapsamında yeni kanunlar çıkartılmıştır. Bu kanunlar; kamunun harcama yaptığı işleri (mal alımı, hizmet alımı ve yapı işleri ihaleleri) düzenlemek için çıkartılan 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu, kamu ihale kanunu kapsamında yapılacak sözleşmelerin usul ve esaslarını belirlemek için çıkartılan 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu, genel itibariyle devletin iç ve dış borçlanmasına, hibe almasına, borç ve hibe vermesine, nakit yönetiminin maliye ve para politikaları ile koordineli bir şekilde yürütülmesi işlerini düzenlemek için çıkartılan 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, iç kontrol mekanizmasının daha etkin çalışabilmesi, malî şeffaflık sağlanabilmesi ve bütçe hazırlama uygulama süreçlerinin etkinliğinin sağlanabilmesi için 5018 sayılı Kamu Malî Yönetim ve Kontrol Kanunu ve 5217 sayılı Özel Gelir ve Ödenek Kanunu çıkartılmıştır.

1.4.1.1. 5018 sayılı kamu malî yönetim ve kontrol kanunu

Yeni kamu malî yönetimi yaklaşımı kapsamında özellikle stratejik planlama, malî saydamlık, hesap verilebilirlik, yetki ve sorumluluk kavramları öne çıkmıştır. Bu çerçevede gerek malî kaynakların daha iyi yönetilmesi gerekse değişen ve gelişen dünyaya ayak uydurmak için mevcut 1050 sayılı MUK'nun değişmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bu gerekliliğin bir sonucu olarak da Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nu 10.12.2003 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kabul edildi ve 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe girdi. KMYKK'nın çıkarılma amacı 1. maddede 'kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir.' şeklinde ifade edilmektedir. Kullanılan kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılması, yapılan işlerde denetiminin sağlanması, harcamaları yapacak görevlilerin görev, yetki, ve sorumluluklarının belirlenmesi kanunla gelen yeniliklerden bazılarıdır.

Söz konusu kanunla mukayese edildiğinde 5018 sayılı KMYKK'e bütçe türleri bakımından da düzenlemeler yapılmıştır. 1050 sayılı MUK'nunda, Genel Bütçe, Karma Bütçe ve Özel Bütçe ve bunlara bağlı döner sermaye bütçeleri olmak üzere üç tip bütçeden bahsedilmektedir. Ayrıca kanunda yer almamasına rağmen fon bütçeleri de idarelerce uygulanmaktaydı. Bu da malî bütünlüğün bozulmasına, oluşturulan bütçelerin

denetiminin yapılamamasına ve bunun sonucu olarak bütçelerde usulsüz işlemlerin gerçekleştirilmesine neden olmaktadır.

5018 sayılı KMYKK'e Merkezi Bütçe, Sosyal Güvenlik Kurumları Bütçeleri ve Mahallî İdareler Bütçeleri olmak üzere üç bütçe tanımlanmaktadır. 5018 sayılı KMYKK 12. maddede ilgili bütçelerin tanımlamaları yapılmaktadır. Buna göre Merkezi bütçe ile kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvelerde yer alan kamu idarelerinin (TBMM, cumhurbaşkanlığı, Bakanlıklar, Yüksek Öğretim Kurumları vb.) bütçelerini, Sosyal Güvenlik Kurumları bütçeleri ile sosyal güvenlik hizmeti sunmak üzere, kanunla kurulan ve bu Kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin (Sosyal Güvenlik Kurumu, Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü) ve Mahallî İdare bütçeleri ile de mahallî idare kapsamına giren kurumların bütçeleri olarak tanımlanmaktadır. 1050 sayılı MUK ile uygulanagelen fon bütçeleri ve döner sermaye bütçeleri de yeni kanunla ortadan kaldırılarak bütçesel anlamda bütünlük sağlanmıştır. Kamu kurumlarının bütçe gelir ve gider gerçekleştirmelerinin çok yıllık olarak raporlanması da KMYK'nın getirdiği yeniliklerden biridir. Mukayese edilebilir bütçeler, gelir ve gider kalemlerindeki anlam ifade eden artış ve azalışların tespit edilmesinde ve sonraki dönemlerde hazırlanacak bütçeler için gerçeğe en yakın projeksiyonların oluşturulmasında fayda sağlamaktadır. Kanunla birlikte stratejik planlama yapılmasına, kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılması adına klasik bütçeleme sisteminden performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş öngörülmüştür.

Söz konusu Kanunun 9. maddesinde stratejik planın hazırlanması ile ilgili ifadeler yer almaktadır. Buna göre idareler katılımcı bir şekilde ve yasal mevzuat çerçevesinde, kurum misyon ve vizyonu oluşturmak, geleceğe yönelik amaç ve hedefler belirterek önceden belirlenen performans ölçütlerine göre performansını ölçmek zorundadır. Maddenin devamında ise kamu idarelerinin program ve proje bazında yapacakları kaynak tahsislerini, stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedeflerine ve performans göstergelerine dayandırması zorunluluğu ifade edilmiştir. Kanundaki bu hükmün amacı bütçede ayrılan ödeneklerin amacı dışında kullanımını önlemek ve kamu kaynağının israfının önüne geçmektir.

1.4.1.2. 5393 sayılı belediye kanunu

2005 yılında kabul edilen 5393 sayılı Belediye kanunun amacı belediye kuruluşu, yönetimi, organları, görev yetki ve sorumluluklarına ilişkin esasları düzenlemektir. Söz

konusu Kanununun 3. maddesinin (b) bendinde belediye organları; belediye meclisi, encümen ve belediye başkanı olarak tanımlanmaktadır. Kanun'un 4. maddesinin ilk maddesinde belediyenin kuruluş koşulları ve sınırları ile ilgili hükümler bulunmaktadır. Söz konusu Kanun'un 14. maddesinde belediyenin yetki, görev ve sorumlulukları açıklanmaktadır. Buna göre belediyeler; mahallî müşterek ihtiyaçları karşılamak şartıyla imar planlarının yapılması, su ve kanalizasyon altyapısını yapması, çevre sağlığı, itfaiye, zabıta, şehir içi trafiğin düzenlenmesi, defin ve mezarlık işleri yapılması vb. hizmetleri yerine getirebilir. Ayrıca devlete ait her türlü eğitim tesisinin bakım ve onarımını yapabilir ve her türlü araç gereç ve malzeme ihtiyacını karşılayabilir. Aynı maddenin (b) fıkrasında belediyenin yetki, görev ve sorumluluklarını, belediye sınırları içerisinde gerçekleştirilebileceği ifadesi yer almaktadır ancak belediye meclisinin kararı ile mücavir alanlara da hizmet götürülebileceği belirtilmektedir.

Kanun'un 17. maddesinden itibaren belediyenin organları tanımlanmaktadır. Söz konusu Kanun'un 18. maddesinde belediye meclislerinin görev ve yetkileri arasında; stratejik plan ve yatırım çalışma programlarını, belediye faaliyetlerini ve çalışanların performans ölçütlerini mecliste görüşerek kabul etmek, bütçe ve kesin hesabı kabul etmek, belediyenin borçlanmasına karar vermek, belediye imar planlarını görüşmek ve onaylamak, belediye tarafından çıkarılacak yönetmelikleri kabul etmek, diğer mahallî idarelerle birlik kurulmasına, hâlihazırda var olan birliklere katılmaya ve üye olunan birliklerden ayrılmaya karar vermek vb. yetkiler yer almaktadır. Meclis, belediyenin karar organı olması bakımından büyük önem taşımaktadır. Günümüz şartlarında belediye başkanı ile belediye meclis üyeleri farklı partilerden olabilmektedir. Böyle durumlarda başkanın karar çıkartabilmesi için meclis çoğunluğunu sağlaması gerekmektedir. Bu yönüyle mecliste uzlaşmanın sağlanması ve meclis üyelerinin görüşlerinin alınması belediye içerisindeki sinerjiyi arttırmaktadır. Bir başka yönüyle de meclisteki siyasi çıkar çatışmaları belediye adına yapılacak yatırımların gecikmesine ya da gerçekleştirilememesine neden olabilmektedir.

Belediyelerde ihtisas komisyonu ve denetim komisyonu olmak üzere iki tip komisyon kurulabilir. İhtisas komisyonları bir çok alanda oluşturulabilir. Plan ve Bütçe Komisyonu, İmar ve Bayındırlık Komisyonu, Ulaşım Komisyonu, Bayındırlık Komisyonu, Hukuk ve Yönetmelik Komisyonu gibi komisyonlar ihtisas komisyonlarına örnek olarak gösterilebilir. Bu komisyonlar belediyenin büyüklüğüne göre farklılık gösterebilmektedir. İhtisas komisyonlarına üye seçilme usul ve esasları ilgili kanununun 24.

maddesinde açıklanmıştır. İhtisas komisyon üyeleri, belediye meclisi üyeleri arasından en az 3, en fazla 5 kişi olarak seçilebilir. İhtisas komisyon üyeleri, belediye meclisinde yer alan siyasi parti temsilcileri ve bağımsız üye sayısının meclis üye tam sayısına oranlanması suretiyle oluşturulur. Komisyonda uzman kişilerden faydalanılabilir ve komisyon raporları uygun yollarla halka duyurulur.

Denetim komisyonu da ihtisas komisyonları gibi belediye meclis üyeleri arasından gizli oyla seçilir. Denetim komisyonları, belediyenin önceki yıldaki gelir ve giderleri ve hesap kayıt işlemlerinin denetimini gerçekleştirir. Denetim komisyonları, denetledikleri alan ile ilgili olarak uzman kişilerden destek alabilir. Denetim komisyonu, çalışmasını kırkbeş iş günü içerisinde tamamlar ve raporunu meclis başkanlığına sunar.

Belediyelerdeki önemli kurumlardan biri de belediye encümenidir. Encümen başkanı, belediye başkanıdır. Encümen üyeleri, meclis üyelerinden ve başkanın ilgili müdürlüklerden belirlediği belediye personelinden oluşmaktadır. Mâli hizmetler birim amiri, encümenin doğal üyesidir. Encümen üyeleri ise, meclis üyeleri arasından gizli oyla seçilen üç üyeden oluşmaktadır. Söz konusu Kanununun 34. maddesinde encümenin görev yetkileri şu şekilde açıklanmaktadır: Kurum tarafından yapılan stratejik plan, yıllık çalışma programı ve kesin hesabı inceyip meclise görüş bildirmek, yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararları almak ve uygulamak, kanunlarla öngörülen cezaları vermek, umuma açık yerlerin açılış ve kapanış saatlerine karar vermek, diğer kanunlarla belediye encümenine verilen görev ve yetkileri uygulamak vb'dir.

Belediye başkanı, belediyenin en üst amiridir ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisidir. İlgili kanunun belediye başkanın görevleri ile ilgili 38. maddesinde; belediyenin hak ve menfaatlerini koruyacak şekilde belediyeyi sevk ve idare etmek, belediyeyi stratejik plana uygun olarak yönetmek ve belediyenin kurumsal stratejilerini oluşturarak belediye faaliyetlerini ve personelin performans ölçütlerini hazırlamak ve uygulamak, meclise ve encümene başkanlık etmek, belediyenin gelir ve alacaklarının takibini ve tahsilatını gerçekleştirmek, belediye taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek vb. maddeler bulunmaktadır 41. madde incelendiğinde ise, belediyelerin stratejik plan ve performans programına dair esaslara yer verildiği görülmektedir. Buna göre; "Stratejik plân ve performans programı bütçenin hazırlanmasına esas teşkil eder ve belediye meclisinde bütçeden önce görüşülerek kabul edilir." ibaresi yer almaktadır.

Aynı maddede nüfusu 50.000 ve daha az olan belediyelerin stratejik plan hazırlaması zorunlu değildir ibaresi de yer almaktadır. Kanun'un 54, 55, ve 56. maddelerinde ise belediye meclislerinin faaliyet raporlarının ve performanslarının denetimine yer verilmiştir.

Kanun'un 59. maddesinde belediyenin gelir kalemleri açıklanmıştır. Belediyenin gelir kalemleri; yasalarla belirtilen belediyeye vergi, resim, harç ve katılma payları, genel bütçe vergi gelirlerinden alınan paylar, genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler, taşınır ve taşınmaz malların her türlü kira, satış ve başka suretler değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler, belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler, faiz ve ceza gelirleri, bağışlar, her türlü girişim, iştirak ve faaliyet karşılığında elde edilecek gelirler ve diğer gelirler olmak üzere 9 maddede açıklanmıştır.

Bu gelir kalemleri Mahallî İdareler Detaylı Hesap Planı (MİDHP)'nda;

- Vergi Gelirleri,
- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri,
- Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler,
- Diğer Gelirler,
- Sermaye Gelirleri ve Alacaklardan Tahsilat olmak üzere 6 başlık altında toplanmıştır.

Kanun'un 60. maddesinde ise belediye gider kalemleri;

- belediye binaları, tesisleri, araç ve malzelerinin temini, yapımı, bakımı, onarımı için yapılan giderler,
- belediyenin personeline ve seçilmiş organlarının üyelerine ödenen maaş, ücret, ödenek, huzur hakkı, yolluklar, hizmete ilişkin eğitim harcamaları ve diğer giderler,
- her türlü alt yapı, yapım, bakım ve onarım ile ilgili giderler,
- vergi, resim, harç, katılma payı, hizmet karşılığı alınacak ücretler ve diğer gelirlerin takip ve tahsili için yapılacak giderler,
- belediye zabıta ve itfaiye hizmetleri ile diğer görev ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılacak giderler,
- belediyenin kuruluşuna katıldığı şirket, kuruluş ve katıldığı birliklerle ilgili ortaklık payı ve üyelik aidatı giderleri,

- mezarlıkların tesisi, korunması ve bakımına ilişkin giderler,
- faiz, borçlanmaya ilişkin diğer ödemeler ile sigorta giderleri,
- dar gelirli, yoksul, muhtaç ve kimsesizler ile engellilere yapılacak sosyal hizmet ve yardımlar,
- dava takip ve icra giderleri,
- temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri,
- avukatlık, danışmanlık ve denetim hizmetleri karşılığı yapılacak ödemeler,
- yurt içi ve yurt dışı kamu ve özel kesim ile sivil toplum örgütleriyle birlikte yapılan ortak hizmetler ve proje giderleri,
- sosyo-kültürel, sanatsal ve bilimsel etkinlikler için yapılan giderler,
- belediye hizmetleriyle ilgili olarak yapılan kamuoyu yoklaması ve araştırması giderleri,
- kanunla verilen görevler ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılan diğer giderler,
- şartlı bağışlarla ilgili yapılacak harcamalar,
- imar düzenleme giderleri ve her türlü proje giderleri,

gider kalemleri olarak açıklanmıştır.

MİDHP'e belediye giderleri;

- Personel Giderleri,
- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri,
- Mal ve Hizmet Alım Giderleri,
- Faiz Giderleri,
- Cari Transferler,
- Sermaye Giderleri,
- Sermaye Transferleri,
- Borç Verme

başlıkları altında takip edilmektedir.

1.4.1.3. 5302 sayılı il özel idaresi kanunu

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 22.02.2005 tarihinde TBMM'de kabul edilmiş 04.03.2005 tarihinde resmi gazetede yayımlanmasına müteakip yürürlüğe girmiştir. 2005 yılında yasalaşmasına rağmen Osmanlı'nın son dönemlerine kadar uzanan bir

geçmişe sahip olan il özel idareleri Fransız idari sistemi göz önünde bulundurularak oluşturulmuştur. Söz konusu kanunun, 3. maddenin (a) bendinde il özel idareleri ; ‘İl halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mâli özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi’ olarak tanımlanmaktadır. İl Özel İdareleri yönetim kademeleri; vali, il Genel Meclisi ve il Encümeni olmak üzere üç organdan meydana gelmektedir. Vali, İl Özel İdaresinin yöneticisidir ve İl Özel İdaresinin yönetilmesinden, temsil edilmesinden ve çıkarlarının korunmasından sorumludur. Valinin başlıca görevleri arasında;

- İl özel idaresini stratejik plâna uygun olarak yönetmek ve kurumun stratejilerini oluşturmak,
- Oluşturulan stratejilere uygun bir şekilde, kurum bütçe ve faaliyetlerini yönetmek,
- Hazırlanan performans ölçütlerine göre kurum personelinin performansını ölçmek ve değerlendirmek yer almaktadır.

Yukarıdaki tanımlar incelendiğinde, il özel idarelerinden; idari ve mâli özerkliğe sahip tüzel kişilik olarak bahsedilmektedir. Bu noktada mahallî idare kavramı ile çelişen bir durum ortaya çıkmaktadır. İl özel idarelerinin en üst yöneticisi olan valilerin aynı zamanda merkezi yönetimin bir görevlisi olduğu ve siyasi konjoktüre göre il özel idaresini sevk ve idare edebilmesinin ihtimaller dahilinde olması mahallî idare tanımında yer alan idari ve malî özerklik kavramına ters düşmektedir.

İl genel meclisi ise il özel idaresi ile ilgili kararların alındığı organdır. İl genel meclisine, meclis başkanı başkanlık eder. Meclis başkanı, meclis birinci ve ikinci başkan vekilleri meclis üyeleri arasından gizli oy ile seçilmektedir. Meclisin başlıca görev ve yetkileri arasında:

- stratejik plan ve çalışma programlarını görüşmek,
- çalışan personelin performans ölçütlerini belirleyip karara bağlamak,
- bütçe ve kesin hesabı kabul etmek,
- borçlanmaya karar vermek,
- encümen üyeleri ve ihtisas komisyonları üyelerini seçmek ve
- il özel idaresi tarafından çıkarılacak yönetmelikleri kabul etmek vb. yer almaktadır.

İl encümeni, il özel idaresinin yürütme organıdır. Encümen, haftada en az bir defa olmak üzere önceden belirlenen gün ve saatte valinin başkanlığında toplanır. İl

encümeni, il genel meclisinden gizli oy ile seçilen beş üye ve vali tarafından birim amirleri arasından her yıl seçilen beş üyeden oluşmaktadır. Malî hizmetler biriminin amiri encümenin doğal üyesidir. İl encümeninin görevleri arasında; stratejik plan, yıllık faaliyet raporları ve bütçe kesin hesabını inceleyip il genel meclisine görüş bildirmek, kanunlarda belirtilen cezaları vermek, vali tarafından havale edilen konularda görüş bildirmek ve kanunda kendisine verilen diğer görevleri yerine getirmek yer almaktadır.

Kanun'da İl Özel İdarelerinin gelirler ve gider kalemleri de açıklanmıştır. İl Özel İdarelerinin gelir kalemleri arasında;

- kanunlarla gösterilen il özel idaresi vergi, resim, harç ve katılma payları,
- genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar,
- genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler,
- taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler,
- il genel meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler,
- faiz ve ceza gelirleri,
- bağışlar, her türlü girişim, iştirak ve faaliyetler karşılığı sağlanacak gelirler
- diğer gelirler,

olmak üzere 8 adet gelir kalemi sayılmaktadır. İl Özel İdareleri'nin gider kalemleri arasında;

- il özel idaresi binaları, tesisleri ile araç ve malzemelerinin temini, yapımı, bakımı ve onarımı için yapılan giderler,
- il özel idaresinin personeline ve seçilmiş organlarının üyelerine ödenen maaş, ücret, ödenek, huzur hakkı, yolluklar, hizmete ilişkin eğitim harcamaları ile diğer giderler,
- her türlü alt yapı, yapım, onarım ve bakım giderleri,
- vergi, resim, harç, katılma payı, hizmet karşılığı alınacak ücretler ve diğer gelirlerin takip ve tahsili için yapılacak giderler,
- il genel meclisince belirlenecek ilkeler çerçevesinde köylere veya köylerin aralarında kurdukları birliklere yapılacak yardımlar,
- il özel idaresinin kuruluşuna katıldığı şirket, kuruluş ve birliklerle ilgili ortaklık payı, üyelik aidatı giderleri,

- faiz, borçlanmaya ilişkin diğer ödemeler ve sigorta giderleri,
- yoksul, muhtaç ve kimsesizler ile engellilere yapılacak sosyal hizmet ve yardımlar,
- dava takip ve icra giderleri,
- temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri,
- avukatlık, danışmanlık ve denetim hizmetleri karşılığı yapılacak ödemeler,
- yurt içi ve yurt dışı kamu ve özel kesim ile sivil toplum örgütleriyle birlikte yapılan ortak hizmetler ve diğer proje giderleri,
- sosyo-kültürel ve bilimsel etkinlikler için yapılan giderler,
- özel idare hizmetleriyle ilgili olarak yapılan kamuoyu yoklaması ve araştırması giderleri,
- doğal afet giderleri,
- kanunla verilen görevler ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılan diğer giderler

olmak üzere 16 adet gider kalemi sayılmaktadır.

1.4.1.4. 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu 2004 yılında yürürlüğe girmiştir. Büyükşehir belediyeleri, özellikle kalabalık nüfusa ve büyük yüzölçümüne sahip ilçeleri olan iller için önemlilik arz etmektedir. Büyükşehir belediyeleri, merkezleri birden çok belediyeye pay edilmiş illerde hizmetlerin düzenli bir şekilde yerine getirilmesi ve mevcut belediyeler arasında eşgüdümün sağlanması gibi önemli görevleri icra etmektedir. Söz konusu kanununda büyükşehir belediyesi; sınırları il mülki sınırı olan ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayan; idari ve mâli özerkliğe sahip olarak kanunlarla verilen görev ve sorumlulukları yerine getiren, yetkileri kullanan ve karar organları seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişisi olarak tanımlanmaktadır (5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, m:3).

Aynı maddede büyükşehir belediyesinin organları; büyükşehir belediye meclisi, büyükşehir belediye encümeni ve büyükşehir belediye başkanı olarak açıklanmıştır. Büyükşehir belediyesi kurulma şartı ile ilgili olarak ise toplam nüfusu 750.000 ve daha fazla olan illerin il belediyeleri kanunla büyükşehir belediyesine dönüştürülür hükmü yer almaktadır (5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, m:4).

Kanunun büyükşehir belediyeleri yetki ve görevlerini açıklayan üçüncü bölüm 7. madde (a) bendinde ilçe belediyelerinin görüşlerini alarak büyükşehir belediyesinin stratejik planı, yıllık hedeflerini ve yapacakları yatırımları ve bunlara uygun bütçelerini hazırlar ilkesi dikkat çekmektedir. Bu belediyeler arasında eşgüdümünün ve hedef birliği sağlanması bakımından önem taşımaktadır. Ayrıca, büyükşehir belediyesinin sorumluluğunda bulunan alanlarda işletilecek yerlere ruhsat vermek ve denetlemek, ulaşım planını yapmak ya da yaptırmak ve uygulamak; ulaşım hizmetlerinin planlamasını yapmak ve koordinasyonunu sağlamak, toplu taşıma hizmetlerini plânlamasını yapmak ve koordinasyonu sağlamak; sorumluluk sahası içerisinde faaliyet gösteren her türlü servis, toplu taşıma araçları ve taksilerin sayılarını, tarife, güzergah ve zaman periyodlarını belirlemek, kent içi araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işletmek veya kiraya vermek; belediyelere kanunlarla verilen trafik düzenlemesi yetkisinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek, sorumluluk sahası içerisinde yer alan toplu taşıma hizmetlerini yürütmek ve bununla ilgili her türlü tesisi kurmak, işletmek ya da işletmek, su ve kanalizasyon hizmetlerini yürütmek ve bunun için gerekli baraj ve tesisleri kurmak, mezarlık alanlarını belirlemek ve defin işlemlerini yürütmek vb. hizmetler büyükşehir belediyelerinin görevleri arasındadır. Büyükşehir belediyesi, alt belediyelerin yapmış oldukları imar uygulamalarını denetleme ve imar uygulamalarındaki eksiklik ve aykırılıkları düzeltme yetkisine sahiptir.

Büyükşehir belediyelerinin karar organı olan büyükşehir belediyesi meclisi ilgili kanunda gösterilen usul ve esaslara göre seçilen üyelere oluşmaktadır. Büyükşehir belediye başkanı, aynı zamanda büyükşehir belediye meclis başkanlığını da yürütmektedir. Büyükşehir sınırları içerisindeki alt belediye başkanları da büyükşehir belediye meclisinin doğal üyesidir. Büyükşehir belediye meclisi her ayın ikinci haftası daha önceden meclis tarafından belirlenen yerde toplanır. Belediye başkanının hukuka aykırı gördüğü kararları gerekçesiyle birlikte büyükşehir meclisine iade etme yetkisi vardır. Ayrıca meclisin direktmesi sonucunda kesinleşen kararlar aleyhine büyükşehir belediye başkanı idari yargıya başvurabilir.

Büyükşehir belediyesi meclisinde ihtisas komisyonu ve denetim komisyonu adında iki komisyon kurulmaktadır. İhtisas komisyonları, büyükşehir belediye meclis üyeleri arasından seçilecek en az beş en çok dokuz üyeden oluşabilir. Komisyon üyelerinin dağılımı, her siyasi parti grubunun ve bağımsız üye sayısının, meclis üye sayısına oranlanması suretiyle oluşur. İmar ve bayındırlık komisyonu, çevre ve sağlık

komisyonu, plân ve bütçe komisyonu, eğitim, kültür, gençlik ve spor komisyonu ile ulaşım komisyonunun kurulması zorunludur. İhtisas komisyonlarında görüşülen konular belediye meclisinde görüşülerek karara bağlanılır.

Büyükşehir belediyesinin organlarından biri de büyükşehir belediye encümenidir. Belediye encümeni üyeleri, büyükşehir belediyesi genel sekreteri ve malî hizmetler dairesi başkanı ile belediye başkanı tarafından seçilen birim amirleri ve belediye meclisinden gizli oyla seçilen meclis üyelerinden oluşmaktadır.

Büyükşehir belediyelerini tüzel kişiliği temsilcisi ve belediye idaresinin en üst yöneticisi belediye başkanıdır. Belediye başkanı seçim kanunundaki usul ve esaslara göre büyükşehir seçim bölgesindeki seçmenler tarafından doğrudan seçilir. Belediye başkanının görev ve yetkilerini açıklayan ilgili kanunun 18. maddesine göre başkanın başlıca görevleri;

- belediyeyi stratejik plâna uygun olarak yönetmek,
- belediye idaresinin kurumsal stratejilerini oluşturmak,
- bu stratejilere uygun olarak bütçeyi hazırlamak ve uygulamak,
- belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini belirlemek, izlemek ve değerlendirmek,
- bunlarla ilgili raporları meclise sunmak,
- büyükşehir belediyesinin hak ve menfaatlerini korumak,
- gelirlerinin tahsilini sağlamak,
- büyükşehir belediye meclisine ve belediye encümenine başkanlık etmek ve
- buralarda alınan kararları uygulamak

olarak sıralanabilir. Büyükşehir belediyelerini teşkilat yapısı da kanunda belirtilmiştir. Büyükşehir belediyelerinde norm kadroya uygun olarak genel sekreterlik, daire başkanlıkları ve müdürlüklerden oluşur. Büyükşehir belediyelerinde başkan yardımcısı bulunmaz ancak hizmetlerin aksamaması adına norm kadroya uygun olarak genel sekreter yardımcılarını atanabilir. Hizmetlerin yürütülmesi de büyükşehir belediye başkanının direktifleri doğrultusunda genel sekreter ve genel sekreter yardımcılarını tarafından gerçekleştirilir.

Büyükşehir belediyelerinin gelir ve giderleri mâli hükümler başlığı altında açıklanmaktadır. Buna göre büyükşehir belediyelerinin gelirleri;

- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan oran ve esaslara göre at yarışları dahil müşterek bahislerden elde edilen eğlence vergisinin %

20'si müşterek bahislere konu olan yarışların yapıldığı yerin belediyesine, % 30'u nüfuslarına göre dağıtılmak üzere diğer ilçe ve ilk kademe belediyelerine ayrıldıktan sonra kalan vergi gelirinin % 50'si,

- büyükşehir belediyesine bırakılan sosyal ve kültürel tesisler, spor, eğlence ve dinlenme yerleri ile yeşil sahalardan gelecek her türlü belediye vergi, resim ve harçları,
- ana cadde, bulvar vb. gibi alanlar ve bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerine ilan ve reklam vergileri ve asma, sökme, tahsis ve bakım ücretleri,
- büyükşehir belediyesi tarafından gerçekleştirilen her türlü yol, su ve kanalizasyon harcamalarına katılım payı, kira, faiz ve ceza gelirleri,
- büyükşehir belediyesine bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirler ve giderler arasındaki olumlu farklar,
- taşınır ve taşınmaz mal gelirleri,

belediyelerin başlıca gelirleri arasında yer almaktadır. Ayrıca merkezi idareden nüfus oranına göre yapılan transferler belediyenin sunduğu hizmet seviyesinin sürdürülmesi bakımından belediye gelirlerinin önemli bir kolunu oluşturmaktadır. Bu gelir, malî bakımdan belediyeyi rahatlatılabilir ancak idari bakımdan merkezi idareye olan bağımlılığı arttırmaktadır. Büyükşehir belediyelerinin toplam gelirleri içerisindeki öz gelir ağırlığının artması malî açıdan idarenin dışa bağımlılık seviyesini düşürmektedir. Bu da hem idari ve malî özerkliğin korunmasını sağlamakta hem de idare tarafından sunulan hizmetlerin malî sebeplerle sekteye uğratılmasının önüne geçmektedir.

Büyükşehir belediyelerini başlıca giderleri şu kalemlerden oluşmaktadır;

- İdareye ait hizmet binalarının ve tesislerin temin edilmesi ve bunların bakım ve onarımı ile ilgili giderler,
- personele ve seçikle göreve gelen organların üyelerine ödenen maaş, ücret, ödenek vb. giderler,
- her türlü alt yapı, bakım ve onarım giderleri,
- büyükşehir belediyesinin sorumluluğunda olan zabıta, itfaiye ve diğer hizmetlerin yürütülmesi için yapılacak giderler,
- mezarlıkların tesisi, korunması ve bakımına ilişkin giderler,

- dar gelirli, yoksul ve muhtaç kişilere yapılacak sosyal hizmet ve yardımlar ile ilgili giderler,
- kültürel, sosyal ve spor etkinlikleri için yapılan giderler vb.

1.5. Mahallî İdarelerde Performans Kavramı ve Performansın Ölçülmesi

1.5.1 Mahallî idarelerde performans kavramı

Performans terim olarak bir işin üstesinden gelebilmek için kişinin üstüne düşen vazifeyi yerine getirmesi anlamı taşımaktadır. İşlevsel olarak ele alındığında ise performans; belirlenen bir hedefe ulaşmak için sarf edilen efor ve çabaların tümü olarak adlandırılmaktadır (Altıntaş, 2008, s.3). Bir başka tanımda performans; “genel anlamda amaçlı ve planlanmış bir etkinlik sonucunda elde edileni nicel ya da nitel olarak belirleyen bir kavram” olarak tanımlanmıştır (Akal, 1998, s.1). Mahallî idarelerde performans kavramını ise; önceden belirlenen hedef ve ölçüleri karşılamak amacı ile gerekli faaliyet ve sorumlulukların yerine getirilmesi olarak ifade etmek mümkündür. Bu bağlamda performans aynı zamanda planlanan hedefe ulaşma oranını belirleyen bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır (Bingöl, 1990, s.170).

Performans kavramı ile birlikte performans yönetimi kavramı da öne çıkmaktadır. Performans yönetimi ise; adından da anlaşılacağı gibi, iyi bir performans elde etmek için yapılan planlama ve denetim düzenlemelerini içermektedir (Songur, 1995, s.19). Performans yönetimi, genellikle örgütlerde kullanılan ve planlanan hedeflere ulaşma sürecini kapsayan daha geniş bir kavramı ifade etmektedir. Performans yönetimini, tüm ekibin görevlerinin planlandığı, yöneticinin rolünün belirlendiği ve verimliliğin artırılması için koşullarda gerekli iyileştirmelerin yapıldığı bir çeşit sistem olarak değerlendirmek mümkündür (Uyargil, 2012, s.4).

Performans yönetimi, bilgi toplama, kıyaslama ve iyileştirme gibi yöntemler ile sürekli gelişimi ve bu gelişimin kalıcılığını sağlamayı amaçlayan bir yönetim sürecidir (Şentürk, 2008). Bu kapsamda, örgütün mevcut durumunun belirlenerek, geleceğe yönelik hedefler ile ilgili stratejilerin geliştirilmesi, bunların uygulanmasının denetlenmesi ve sonuç olarak ulaşılan performans düzeyi ölçümlenerek tüm olumlu ve olumsuz etkilerin değerlendirilmesi, performans yönetiminin faaliyetleri arasında yer almaktadır (Altıntaş, 2008, s.7).

Mahallî idarelerde performans yönetimi sayesinde söz konusu kamu kuruluşunun görev ve sorumluluklarını yerine getirip getirmediği, sunulan hizmetin nasıl bir geri

dönüşüm sağladığı, görevlilerin ve karar vericilerin halka karşı kendilerini ne derece sorumlu hissettikleri ve herkese hizmet eşitliğinin sağlanıp sağlanmadığı konusunda bir çeşit bilgi ve denetim mekanizması oluşturulmaktadır. Bu yöntem yalnızca denetimi değil aynı zamanda siyasal karar için iyi bir değerlendirme, ileriye dönük karar alma ve strateji geliştirme açısından etkin bir kaynak sunmaktadır (Bilgin, 2007, s.54).

Performans yönetimi esasına göre mahallî idarelerde performansa dayalı bütçeleme sistemi kullanılmaktadır. Buna göre, kamu kuruluşunun yıllık performans hedeflerini, yapılan faaliyetleri ve kaynak kullanımını gösteren performans raporları oluşturulmaktadır. Performans raporları sayesinde yıl boyunca yapılan tüm çalışmalar dokümanite edilmekte, kaynak kullanımı ve maliyet hesaplanmakta, belirlenen hedeflere ne ölçüde ulaşıldığı gösterilebilmekte ve buna göre bir sonraki yılın hedef ve planları belirlenebilmektedir (Ağcakaya, 2009, s.34).

Performans yönetiminin mahallî idarelere sağladığı faydaların yanı sıra, birtakım iç ve dış kaynaklı riskler de bulunmaktadır. Bu riskleri aşağıdaki şekilde açıklayabiliriz (Altıntaş, 2008, s.9):

- Performans yönetiminde görev alan kişilerin yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olmaması,
- Performans yönetimi konusunda yetişmiş uzman eksikliği,
- Performans yönetimine gerekli önemin gösterilmemesi ve sorumlulukların yerine getirilmesi konusunda, çalışanların yeterince özveride bulunmamaları,
- Yasal düzenlemelerden kaynaklı eksiklikler nedeniyle resmi prosedürlerin yönetim sürecini aksatması,
- Denetim sırasında “iş yapıyor gözükmek” prensibi ile bazı faaliyetlerin süresinin gereksiz uzatılması, verimsiz iş faaliyetlerinde bulunulması,
- Bazı faaliyetlerin yargı engeline takılarak yürütülememesi,
- Kurumlar arası koordinasyonsuzluk,
- Sivil toplum kuruluşlarının çeşitli nedenler ile faaliyetlere engel olması,
- Kaynak yetersizliği, ekonomik nedenler,
- Doğal afet, ekonomik kriz vb. beklenmedik riskler ile faaliyetlerin sürdürülememesi.

1.5.2. Mahallî idarelerde performans ölçümü

Mahallî idarelerde performans yönetimi temelde hizmet verimliliğinin değerlendirilmesi ve sonuçların yönetilmesi ile alakalı olduğundan söz konusu yönetimin işleyebilmesi için gerekli olan en önemli unsurlardan biri performansın ölçülmesidir (Sayıştay Raporu, 2003). “Ölçülme-yen yönetilemez!” prensibinden hareketle mahallî idarelerde performans ölçümü benimsenmiştir. Performans ölçümü, performans yönetimi ile doğrudan ilişkidir. Çünkü iyi bir performans yönetimi düzenli raporlama ve geri bildirim sistemi ile mümkün olmakta, bu sistem ise ancak ölçüm ile işleyebilmektedir.

Mahallî idarelerde performans ölçümü uygulamaları 1900’lü yılların başlarına dayanmaktadır. Performans ölçümlerinin gelişimi incelendiğinde ilk olarak iş alanlarında finansal ölçümlerle ya da sosyal durum analizlerinde kullanıldığı görülmektedir. 1912 yılı itibari ile performans ölçümü; girdi-çıkıtı ve mevcut durumu değerlendiren, yıllar ve örgütler arası karşılaştırma yapabilen, verimliliği artırmaya yönelik bir sistem haline dönüşmüştür (Williams, 2002, s.470). 1913-1915 yılları arasında ise ABD’nin Richmond eyaletinde yapılan çalışmalar, bugünkü mahallî idarelerde performans ölçümünün temellerini atmıştır. Söz konusu eyalete performans ölçümü, yol, su ve alt yapı çalışmaları gibi kamu hizmetlerinin belirlenmesinde ve maliyet harcamalarının gösterilmesinde kullanılmıştır. Dönemin hizmet ve harcamalarının, hangi kamu hizmet biriminden yapıldığı ve ne kadara mal olduğu detaylı bir şekilde belgelendirilmiştir (Falay, 2000, s.4). Daha sonra 1980 yılına kadar bir gelişim sürecine giren performans ölçümü, 80’ler itibariyle mahallî idarelerdeki yöntem ve uygulamaları tüm dünyada yaygınlaşmaya başlamıştır. Mahallî idarelerde performansa dayalı ölçüm sisteminin ortaya çıkmasında ve gelişmesindeki en önemli sebepler ise şunlardır (Ghobadian ve Ashworth, 1994, s.36):

- Merkezi yönetimden gelen denetim baskıları,
- Gelişmişlikle birlikte gelen, kaliteli kamusal hizmet beklentilerinin artması, vatandaşların bu konuda bilinçlenmeye başlaması,
- Rekabet ile uğraşırken kaynakların verimli kullanılmak istenmesi
- Yerel yöneticiler arasındaki farklı tutum ve uygulamalar
- Kamu kurumlarına duyulan güvenin artırılmak istenmesi.

1990’lı yıllara gelindiğinde ise, mahallî idarelerde performans ölçümü daha çok önem kazanmış, çeşitli kuruluşların da desteği ile profesyonel bir sistem hâline

gelmiştir. Bu kuruluşlardan en önemlileri ‘Karşılaştırmalı Performans Ölçüm Konsorsiyumu’ (ICMA) ve ‘Kuzey Karolayna Projesi’ olarak bilinmektedir. Söz konusu kuruluşlar, mahallî idarelerde performans ölçümünün uluslararası karşılaştırmalı profesyonel bir ölçüm sistemine dönüşmesine olanak sağlamıştır. Bu durum mahallî idarelerde performans ölçümü uygulamalarına duyulan ilgiyi de artırmıştır (Williams, 2003, s.649).

Yapılan araştırmalar sonucunda mahallî idarelerin vatandaşlarına hizmet ile ilgili yeterli bilgiyi sunmaları gerektiğini zira bunu sağlayamayan kamu kuruluşlarının kararların hatalı olabileceği savunulmuş, bunun da ancak performans ölçümü ile desteklenebileceğini belirtilerek, mahallî idarelerde performans ölçümünün önemini vurgulamışlardır. Performans ölçümü mahallî idarelerde (Osborne ve Gaebler, 1993, s.149);

- Başarı veya başarısızlığın değerlendirilmesine,
- Ölçülen başarının ödüllendirilerek motivasyonun artırılmasına,
- Başarıyı getiren stratejilerin öğrenilerek yeni amaçlarda uygulanmasına,
- Başarısızlığa neden olan faktörlerin tespit edilerek düzenlenmesine,
- Vatandaşa şeffaf bir hizmet raporu sunulması, desteğinin kazanılmasına imkân sağlamaktadır.

Mahallî idarelerde performans ölçümü sayesinde bir kontrol mekanizması geliştirilerek verimliliğin değerlendirilmesi yapılabilmekte böylece belirlenen hedeflere ne ölçüde ulaşıldığı tespit edilmekte ve gerekli ilerleme stratejileri geliştirilebilmektedir (Kubalı, 1999, s.47). Türkiye’de mahallî idareler arasında performans ölçümü yapabilmek adına bazı girişimler ve projeler de gerçekleştirilmiştir. Bunlardan birisi de Belediyelerde Performans Ölçüm Projesi (BEPER)’ dir. Projenin amacı, kapsamı ve yapılan çalışmalar başlıklar hâlinde aktarılacaktır.

1.5.2.1. Belediyelerde performans ölçüm projesi (BEPER)

Mahallî idarelerde performans yönetimi ve ölçümü kanunların yanı sıra çeşitli proje ve girişimlerle de desteklenmiştir. 58. Hükümetin ‘‘Acil Eylem ve Kalkınma Planı’’nda performans kavramına yer verilerek konu ile ilgili hedefler ve performans yönetimine ilişkin unsurlar açıklanmıştır. ‘‘8. Beş Yıllık Kalkınma Planı’’nda ise performans ölçümüne geçilmesi gerektiği vurgulanmış ve bir denetim süreci olarak ele alınmıştır. 2007-2013 yıllarını kapsayan ‘‘9. Beş Yıllık Kalkınma Planı’’nda şeffaflık ve

vatandaş memnuniyetinin sağlanması için performansa dayalı denetimin önemi ön plana çıkarılmıştır (Ağcakaya, 2009, s.36).

Projenin Gelişimi ve Amacı

BEPER projesi, belediyelerin performanslarının ölçülmesi ve belediyeler arası kıyaslama yapmaya yönelik değerlendirmelerin yapılması amacı ile geliştirilmiş bir ölçüm sistemidir. Bu proje yerel yönetimlerin yeniden yapılandırılması kapsamında performansa dayalı yönetim anlayışının mevzuattan somut uygulamaya geçirilmesinde öncü projelerden biri olarak değerlendirilmektedir.

BEPER projesinin hayata geçirilmesi için Dünya Bankası ile bir ikraz anlaşması yapılmış, bunun sonucunda ise 350.000 dolarlık kredi projeye hibe edilmiştir. İçişleri Bakanlığı MİGM'nde bir "Proje Uygulama Birimi (PUB)" kurularak proje kurumsallaştırılmıştır. Ayrıca projede bir uluslararası danışman, bir yerel danışman ve bir yazılım danışmanlık firması görevlendirilmiştir.

Projenin pilot uygulaması Bakanlık tarafından belirlenen 7 belediyede gerçekleştirilmiş akabinde ise nüfusu 100.000 in üzerinde olan toplam 129 belediyede hayata geçirilmiştir. Bu bağlamda projenin Türkiye genelinde nüfusun % 42'sinde, belediye nüfusunun ise % 54'ünde uygulanmıştır. Ayrıca projede şeffaflık ilkesi titizlikle ele alınmış, proje kapsamında gerçekleşen performans ölçüm sonuçları kurulan bir web site aracılığıyla halka duyurulmuştur. BEPER'in en önemli özelliği sürekli gelişen, aktif bir yapıya sahip olmasıdır. Başka bir deyişle, kesin kalıplarla sınırlandırılmamış, durumlara göre yeniden yapılandırılma ve ihtiyaçları karşılama esnekliği sağlanmıştır (İçişleri Bakanlığı, 2005).

BEPER projesinin amaçlarını şu şekilde özetleyebiliriz (Ağcakaya, 2009, s.37):

- Demokratik katılım, şeffaflık ve denetim mekanizmalarını güçlendirmek
- Belediyelerde hizmet kalitesini artırmak,
- Belediyelerde etkin ve verimli bir hizmet sistemi oluşturmak,
- Siyasi karar vericilere ve vatandaşlara objektif veriler sunarak doğru değerlendirme yapma imkânını sağlamak,
- Mahallî idarelerde performans yönetimi açısından örnek teşkil etmek,
- Temel performans kriterleri oluşturularak ulusal performans göstergeleri belirlemek ve belediyeler arasında karşılaştırmaya yönelik değerlendirme
- imkânı sunacak bir model geliştirilmesini sağlamaktır.

Projede Kullanılan Ölçü ve Kriterler

BEPER performans ölçme sistemi geliştirilirken birtakım ölçü ve kriterler baz alınmıştır. Söz konusu ölçü ve kriterler, belediye hizmetleri kapsamında sorulan 300'ün üzerinde sorunun cevapları dikkate alınarak belirlenmiştir. Belediyelerden elde edilen veriler üzerinden; Büyükşehir belediyelerine ilişkin 63 adet, diğer belediyeler ile Büyükşehir İlçe ve İlk Kademe Belediyelerine ilişkin 70 adet performans göstergesi belirlenmiştir. Bu göstergeleri hizmete yönelik, altyapıya yönelik ve malî analize yönelik performans göstergeleri olmak üzere üç grupta ele almak mümkündür. Hizmete yönelik göstergeler, su ve kanalizasyon ve yol çalışmaları, toplu taşımacılık hizmetleri ayrıca katı atık, gaz dağıtım, imar ve malî bilgiler olmak üzere kendi içinde gruplandırılmıştır (Köseoğlu, 2005, s. 228).

Performans göstergelerinin yanı sıra proje kapsamında beş adet "Anahtar Başarı Göstergesi" geliştirilmiştir. Anahtar başarı göstergesi ise şu şekildedir:

- Sunulan Hizmetin Büyüklüğü
- Hizmet Maliyetleri
- Hizmetin Kalitesi
- Yönetsel Etkinlik
- Çevre Koruma

Projenin Sonuçları

BEPER projesi kapsamında katılan belediyelerden 20 kriter kapsamında veri toplanmış ve proje kapsamında değerlendirilmeye alınmıştır. 1.3'de 2002-2003-2004 yıllarına ait benzer tip üç belediyeye ait performans verileri gösterilmektedir.

Tablo 1.3. *Beper Projesi Belediye Performans Verileri Tablosu (İçişleri Bakanlığı, 2002)*

Gösterge/Ölçü Türü	Isparta Belediyesi	Afyonkarahisar Belediyesi	Kütahya Belediyesi
Yıl Sonu Malî Varlıklar/Kişi (Yıl)	1,00	0,00	2,25
Yıl Sonu Borçlar/Kişi (Yıl)	22,78	206,89	0,00
Bütçe/Kişi (Yıl)	175,84	190,47	169,64
Kesin Hesap/Kişi Başına Gerçekleşen Harcamalar/Kişi (Yıl)	156,99	154,98	146,26
Merkezi Vergiler Payı/Kişi (Yıl)	57,10	66,76	58,55
Harcanan Katılma Payları/Kişi (Yıl)	21,67	4,17	1,04
Bütçe Gerçekleşmesi(%)	-8,32	-21,32	-11,63
Kesin Hesap Açık veya Fazlası/Gelir (%)	-5,66	21,07	-2,09

Tablo 1.3’de gösterilen malî performans verileri incelendiğinde belediyelerin kişi başına düşen varlık durumunun 2,25 TL’den az olduğu görülmektedir. Kişi başına düşen borç miktarı ise 206,89 TL olan Afyonkarahisar Belediyesinin diğer iki belediyeye göre çok daha kötü bir malî performansa sahip olduğu görülmektedir.

BEPER projesi her ne kadar büyük umutlar ile ortaya çıkarılmış ve uygulamaya konulmuşsa da sonuç olarak performans değerlendirmesi ve gelişimi konusunda beklentileri karşılamada yetersiz kaldığını söylemek yanlış olmayacaktır. BEPER projesinin en ilginç sonuçlarından birisi, proje kapsamında belediyelerden düzgün veri toplanamamış olmasıdır. Bu durumun en büyük nedeni, veri girişinin belediyenin kendisi tarafından yapılmasıdır. Belediyeler politik kaygılar ve performans düşüklüğü endişesi ile düzgün veri paylaşımında bulunmamışlardır. Bu yönüyle proje, veri giriş sisteminin düzenlenmesi ile ilgili ciddi eleştiriler almıştır. Öte yandan proje yalnızca performans göstergesi olarak algılanmış, performans geliştirme kültürü oturtulamamıştır (Ağcakaya, 2009, s.43).

BEPER’in geldiği son noktaya değinmek gerekirse literatürde projeye ait en son verinin 2004 yılına ait olduğu görülmektedir. Günümüzde projenin etkin bir faaliyetine rastlanamamakla birlikte bilgi aktarma amacı ile kurulan projenin resmi sitesi www.beper.gov.tr erişime kapalıdır. Basında ise, “BEPER fos çıktı!” şeklinde haberlere yer verilmiştir.

1.6. Performans Ölçümünün Yasal Dayanakları

Türkiye’de kamu yönetiminin yeniden yapılandırılmasına ilişkin bir kanun tasarısı görülmüş bu kapsamda performansa dayalı bir yönetim anlayışının benimsenmesi gerektiği gündeme gelmiştir. Yeni düzenleme ile birlikte mahallî idarelere ilişkin kanunlar gündeme gelmiş ve performans esaslı bütçeleme yöntemini kapsayan maddelere yer verilmiştir. Buna göre mahallî idareler uzun ve orta vadeli olmak üzere çeşitli çalışma hedefleri belirlemekte ve bu hedeflerin ulaşılabilirliğini açıklayan performans göstergeleri sunmaktadırlar (Ağcakaya, 2009, s.35). Performans ölçümünün yasal dayanağına ilişkin kanunlar bu bölümün alt başlıklarında açıklanacaktır.

1.6.1 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu

2003 yılında yürürlüğe giren KMYKK’nın 9. maddesi “stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme” ile ilgili esasları içermektedir. Buna göre; “kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar.” Ayrıca kamu idareleri, kaliteli hizmet sunabilmek ve istenilen hedeflere ulaşabilmek için stratejilerini performans göstergelerine dayandırmalıdır.

Kanunun 13. maddesinde ise, kamu kuruluşlarında performans esasına dayalı bütçelerin hazırlanmasına ilişkin ilkelere yer verilmiştir. Aynı maddenin (e) fıkrasında ise; idarenin stratejik planları, belirlenen performans ölçütleri ve yapılan fayda-maliyet analizler çerçevesinde hazırlanır, uygulanır ve kontrol edilir ifadesi yer almaktadır. 17. maddede performans hedefleri doğrultusunda gelir ve gider tekliflerinin hazırlanmasında dikkat edilecek esaslara yer verilmiştir. Son olarak kanunun 41. maddesinde, kamu idarelerinin performans ölçüm sonuçlarını ve belirlenen hedeflere ulaşamama durumlarında bunun nedenlerini açıklamaları konusuna yer verilmiştir.

1.6.2 Performans Programı

Performans programı Yeni Kamu Malî Yönetim yaklaşımının getirdiği stratejik plan ile bütçelerin bağlantılı olmasını sağlayan en önemli raporlardan biridir. 05.07.2008 tarihinde 26927 sayılı Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans

Programları Hakkında Yönetmelik yayınlanmıştır. Üç bölümden oluşan yönetmeliğin amacı birinci bölümün ilk maddesinde genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumlar ve mahallî idarelerde hazırlanacak performans programının usul ve esaslarının belirlenebilmesi olarak ifade edilmiştir (http-10). Yine ilk bölümde performans programının yasal dayanağı ve raporda geçen kavram tanımlamaları yapılmıştır.

İkinci bölümde performans programının hazırlama esasları ve yasal süreç ile ilgili bilgiler verilmiştir. Her bir harcama birimi için hazırlanacak birim performans programı ve içeriği ile idare performans programı hazırlanması ve ilgili kurumlara gönderilmesi ile ilgili bilgilere yer verilmiştir. Performans programlarının sonuçlarının kamuoyu ile paylaşılması Maliye Bakanlığının inisiyatifine bırakılmıştır. Yönetmeliğin son bölümünde gizlilik gerektiren durumlar ile ilgili bilgilere yer verilmiştir.

Söz konusu yönetmeliğin yanı sıra performans programının hazırlanabilmesi için Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdürlüğü (BÜMKO) 2009 yılında Performans Programı hazırlama rehberini yayınlamıştır. Performans programında, stratejik planlarda yer alan orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflere ilişkin yıllık hedefler ve bu hedefleri gerçekleştirmek için belirlenen faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyaçları yer almaktadır (http-11). Performans programı hazırlama süreci kamu idareleresinin üst yöneticisi ve harcama yetkililerinin ilgili döneme dair stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi, performans ölçümünde kullanılacak ölçütlerin belirlenmesi ve performansla konu olan faaliyetleri gerçekleştirecek harcama birimlerinin belirlenmesiyle başlar (http-12).

Kurum üst yöneticisi belirlenen harcama birimlerine Mayıs ayının sonuna kadar yazılı olarak duyuru yapar. Bu aşamadan sonra sorumlu harcama birimleri kendi faaliyetleri ile ilgili maliyet tespiti yaparlar. Faaliyetleri ile ilgili maliyetlendiremedikleri genel yönetim giderlerini ise malî hizmetler birimine bildirirler. Performans programı, hazırlayan kurum ile ilgili misyon, vizyon, fiziksel, taşınır ve taşınmaz kaynakları, bilgi ve teknolojik donanım, insan kaynakları vb. gibi bilgilerin yanı sıra bütçe ile doğrudan ilişkilendirilen, Performans Hedefi Tablosu (T1), Faaliyet Maliyetleri Tablosu (T2), İdare Performans Tablosu (T3), Toplam Kaynak İhtiyacı Tablosu (T4) ve Faaliyetlerden Sorumlu Harcama Birimlerini Gösteren Tablo (T5) olmak üzere beş adet tablodan oluşmaktadır.

1.6.2.1. Performans hedefi tablosu

Performans hedefi tablosu stratejik plan ile stratejik planın hayata geçirilmesi için yapılması gereken faaliyetlerin ilişkilendirildiği ilk tablodur. Bu tablo ile yapılacak faaliyetlerin yıllara sair hedefleri görülebilmektedir. Örnek Performans Hedefi Tablosu ve tablo açıklamaları aşağıda yer almaktadır:

Tablo 1.4. Performans Hedef Tablosu (BÜMKO,2009)

İdare Adı	X Belediyesi
Amaç 1	X Şehri Kültür, Sanat ve Eğitim Alanında Türkiye’de Önder Bir Şehir Olmayı Sürdürecektir
Hedef 1.2	X Şehri Müzecilik Anlayışı Konusunda Örnek Şehir Olacaktır
Performans Hedefi 1.2.1	X Şehri Müzecilik Anlayışı Konusunda Örnek Şehir Olacaktır

Açıklama		Yeni müzeler ve sergiler alanları inşaa ederek X şehrini kültür-sanat ve müzecilik alanındaki çağdaş yaklaşımları ile öncü bir şehir haline getirmek amaçlanmıştır.			
Performans Göstergeleri		Ölçü Birimi	2015	2016	2017
1	Kurulacak yeni müze	Adet/yıl	1	1	1
2	Müzelerde açılacak sergi sayısı	Adet/yıl	6	6	6

Faaliyetler		Kaynak İhtiyacı		
		Bütçe	Bütçe Dışı	Toplam
1	Müze Hizmetlerine İlişkin Faaliyetler – Müzeler Şube Müdürlüğü	3.723.000,00	0,00	3.723.000,00
Genel Toplam		3.723.000,00	0,00	3.723.000,00

İlk dört satırda, Performans programını hazırlayan kurumun adı, stratejik amaç, stratejik amacın hedefi ve performans hedefi bulunmaktadır. Performans göstergeleri kısmında ise performans değerlemesinde kullanılan ölçü birimleri yer almaktadır. Bu ölçü birimleri standart ölçü birimleri olabileceği gibi yapılacak hizmetin konusuna göre de değişiklik gösterebilmektedir. Tablonun alt kısmında yer alan faaliyetler bölümünde ise gerçekleştirilecek faaliyet için ayrılan bütçeler gösterilmektedir.

1.6.2.2. Faaliyet maliyetleri tablosu

Faaliyet maliyetleri tablosu performans hedefi tablosunda belirlenen hedeflerin ekonomik kodlara dağılımını gösteren tablodur. Rehber gereği her bir faaliyet için ayrı ayrı doldurulmaktadır. Aynı faaliyetin birden çok birim tarafından gerçekleştirilmesi

durumunda her birim kendi tablosunu dordurmak zorundadır. Tüm birimlerden gelen tablolar malî hizmetler birimi ya da strateji geliştirme birimi tarafından konsolide tablo hâline dönüştürülür.

Toplam bütçe kaynak ihtiyacı kısmındaki döner sermaye ifadesi ilgili faaliyetin idarenin döner sermaye bütçesinden karşılanacak kısmını göstermektedir. Diğer yurt içi kaynak ihtiyacı kısmı, ilgili faaliyet için ayrılan bütçe ya da döner sermaye haricindeki başka bir yurt içi finansman kaynağını ifade etmektedir. Yurt dışı kaynak ihtiyacı kısmı ise ilgili faaliyetin finansmanında kullanılmak üzere yurt dışından elde edilen para ya da hibeleri ifade etmektedir.

Tablo 1.5. *Faaliyet Maliyetleri Tablosu (BÜMKO,2009)*

İdare Adı	X Belediyesi
Amaç 1	X Şehri Müzecilik Anlayışı Konusunda Örnek Şehir Olacak
Hedef 1.2	Müze hizmetlerine ilişkin faaliyetler- Müzeler Şube Müdürlüğü
Performans Hedefi 1.2.1	Kültür ve Sosyal İşler Dairesi Başkanlığı

Ekonomik Kod	Ödenek
01	Personel Giderleri
02	SGK Devlet Primi Giderleri
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri
04	Faiz Giderleri
05	Cari Transferler
06	Sermaye Giderleri
07	Sermaye Transferleri
08	Borç Verme
09	Yedek Ödenekler
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı	
Bütçe Dışı	Döner Sermaye
	0,00
	3.723.000,00

Tablo 1.5. (Devam) Faaliyet Maliyetleri Tablosu (BÜMKO,2009)

	Diğer Yurt İçi	0,00
	Yurt Dışı	0,00
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		0,00
Toplam Kaynak İhtiyacı		3.723.000,00

1.6.2.3. İdare performans tablosu

İdare Performans tablosu, performans hedeflerinin toplam maliyetlerinin faaliyet maliyetleri aracılığıyla gösterilmesinin sağlanması amacıyla düzenlenmektedir ve tablo, e-bütçe sistemine girilecek veriler doğrultusunda sistem tarafından otomatik olarak üretilmektedir (http-13).

Tablo 1.6. İdare Performans Tablosu (BÜMKO,2009)

İdare Adı			X Belediyesi					
Performans Hedefi	Faaliyet	Açıklama	Bütçe İçi		Bütçe Dışı		Toplam	
			TL	%	TL	%	TL	%
1.1		Şehir Tiyatrosunun Faal. Sürd.	39.916.000	1,75	0	0	39.916.000	2,227
	1.1.1	Konser Düzenleme Faaliyetleri	39.916.000	41,75	0	0	39.916.000	2,227
2.1.1		Hafif Raylı Sistem Gelişt.	37.500.000	9,22	0	0	45.546.800	5,993
	2.1.1.1	Hafif Raylı Sistem (HRS) ile ilgili faaliyetler	37.500.000	39,22	0	0	45.546.800	5,993
3.1.1		Bitkisel üretim faal. Artt.	3.000.000	3,13	0	0	4.073.000	0,563
	3.1.1.1	Bitkisel üretim faal.	3.000.000	3,13	0	0	4.073.000	0,563
4.1.1		İnsan Kay. kalitesi yükseltilecek	1.650.480	1,73	0	0	1.650.480	0,009
	4.1.1.1	Bilgi İşlem Dairesi Başk. Pers. Eğitim Faal.	1.650.480	1,73	0	0	1.650.480	0,009
5.1.1		Kırsal Kalk. İçin Ar-Ge, Etüt, Proje ve Eğitim. Gerçek.	4.417.000	4,62	0	0	4.417.000	0,581
	5.1.1.1	Kırsal Faaliyetler	4.417.000	4,62	0	0	4.417.000	0,581

Tablo 1.6. (Devam) *İdare Performans Tablosu (BÜMKO,2009)*

Performans Hedef Maliyetleri Toplam	86.483.480	6,48	-	-	86.483.480	86,48
Genel Yönetim Gideri	13.516.520	13,52	-	-	13.516.520	13,52
Diğer İdarelere Transfer Edilecek Kaynaklar Toplamı	-	-	-	-	-	-
Genel Toplam	100.000.000	100	-	-	100.000.000	100

1.6.2.4 Toplam kaynak ihtiyacı tablosu

Toplam kaynak ihtiyacı tablosu performans raporundaki faaliyetlerin giderlerini ekonomik kod bazında gösteren tablodur. Faaliyetler kısmı sistem tarafından otomatik olarak oluşturulmaktadır. Diğer kısımlar ise elle doldurulabilir.

Tablo 1.7. *Toplam Kaynak İhtiyacı Tablosu*

İdare Adı		X Belediyesi			
Ekonomik Kod		Faaliyet Toplamı	Genel Yönetim Giderleri	Diğer İdarelere Transfer Edilecek Kaynaklar	Genel Toplam
01	Personel Giderleri	75.452.996	16.046.004	-	91.499.000
02	SGK Devlet Prim Gid.	5.157.703	8.615.297	-	13.773.000
03	Mal ve Hizmet Alım Gid.	405.402.301	-78.682.301	-	326.720.000
04	Faiz Giderleri	0	36.436.000	-	36.436.000
05	Cari Transferler	731.000	17.158.000	-	17.889.000
06	Sermaye Giderleri	129.865.000	75.808.000	-	205.673.000
07	Sermaye Transfer.	1.641.000	-1.638.000	-	3.000
08	Borç Verme	0	7.000	-	7.000
09	Yedek Ödenek	0	68.000.000	-	68.000.000
Borç Ödeneği Toplamı		618.250.000	141.750.000	-	760.000.000
Döner Sermaye		0			
Diğer Yurt İçi		810.000			
Yurt Dışı		26.000.000			
Toplam Bütçe Dışı Kaynak		26.810.000			26.810.000
Toplam Kaynak İhtiyacı		645.060.000	141.750.000		786.810.000

1.6.2.5. Faaliyetlerden sorumlu harcama birimlerine ilişkin tablo

Faaliyetlerden sorumlu harcama birimlerine ilişkin tabloda ise performans hedefi, ilgili hedefin faaliyeti ve bu faaliyetten sorumlu harcama birimi topluca

listelenmektedir. Bu sayede gerçekleştirilecek faaliyetler ile ilgili birimler arasındaki yetki ve sorumluluk ihtilaflarının önüne geçilmektedir.

Tablo 1.8. Faaliyetlerden Sorumlu Harcama Birimlerine İlişkin Tablo (BÜMKO,2009)

İdare Adı	X Belediyesi	
Performans Hedefi	Faaliyetler	Sorumlu Birimler
1.1.1 Şehir Tiyatrolarının Etkinlikleri Sürdürülecek	1.1.1.1 Konser Düzenleme Faaliyetleri	Kültür ve Sosyal İşler Dairesi Başkanlığı
1.2.1 X Şehri Müzecilik Anlayışı Konusunda Örnek Şehir Olacak	1.2.1.1 Müze Hizmetlerine İlişkin Faaliyetler	Müzeler Şube Müdürlüğü
1.3.1 X Şehrinin Tarihi ve Kültürel Mirası Geliştirilerek Korunacak	1.3.1.1 Koruma, uygulama ve denetim faaliyetleri	İmar ve Şehircilik Dairesi Başkanlığı
1.4.1 Spor Faaliyetleri Düzenlemek	1.4.1.1 Kültürel ve Spor Faaliyetleri	Gençlik ve Spor Hizmetleri Daire Başkanlığı

1.6.2.6. Birim performans gerçekleşme raporu

Kurumun genel performansını gösteren bu beş tablonun yanı sıra her birimin yapmakla yükümlü oldukları faaliyetleri ayrıca gösteren ve aylık bazda faaliyetin gerçekleşme durumlarının takip edildiği birim gerçekleşme raporu da vardır. Bu rapor, birim bazında performans değerlemesi yapılmasına imkân sağlamaktadır. Birim bazlı gerçekleşme rapor örneği aşağıdaki tabloda görülebilmektedir:

Tablo 1.9. Birim Performans Gerçekleşme Tablosu (BÜMKO,2009)

Faaliyet Adı / Performans Göstergesi	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık	Toplam Gerçekl.	Hedeflenen Gerçekleş.	Gerçekleş. Oranı %
	1. Performans Hedefi: Merkeze uzak köylerdeki vatandaşlarımız için daha yaşanılabilir bir çevre oluşturmak														
1.1. Faaliyet Adı: Merkeze uzak köylerdeki kaldırım ve tretuvarların yenilenmesi															
1.1.1. Performans Göstergesi: Yenilenen kaldırım ve tretuvar sayısı (Adet)		0	0	55	70	100	80	65	80	30	10	0	530	700	%75
Açıklama: Merkeze uzak köylerdeki vatandaşlarımız için daha yaşanılabilir bir çevre oluşturmak															

1.6.3. Faaliyet Raporu

Faaliyet raporu, 5018 sayılı KMYKK'nın 41 inci maddesine göre hazırlanır. Hesap verilebilirlik ve şeffaflık ilkesine göre hazırlanan faaliyet raporlarını hazırlama sorumluluğu kurum üst yöneticisi ve harcama yetkililerine aittir. İdaredeki birimlerin hazırladıkları birim faaliyet raporları baz alınarak hazırlanan idare faaliyet raporu üst yönetici tarafından kamuoyuna açıklanır. Her yıl kurum tarafından hazırlanan idari faaliyet raporlarının bir örneği Sayıştaya ve İçişleri Bakanlığına gönderilir. İdare faaliyet raporu, ilgili idare hakkındaki genel bilgilerle birlikte; idarenin sahip olduğu kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenlenir (5018 sayılı KMYKK, m.41). Faaliyet raporunda performans programındaki faaliyetlerin yıl sonundaki tutarsal ve miktarsal gerçekleştirmeleri de görülebilmektedir.

Tablo 1.10. Birim Faaliyet Gerçekleşme Tablosu (BÜMKO,2009)

Faaliyet Adı / Performans Göstergesi	Ödenek (TL) Başlangıç	Aralık	Ocak-Aralık	Gerçekleşme Oranı
1.1.1. Merkeze uzak köylerdeki kaldırım ve tretuvarların yenilenmesi	3.000,00	2.750,00	2.750,00	% 91,6
Kış aylarında yaşanan olumsuz hava koşullarından dolayı şubat, mart ve aralık aylarında planlanan faaliyetler gerçekleştirilememiştir. Bu yüzden sonuçlarda sapma meydana gelmiştir.				

2. MAHALLÎ İDARELERDE FİNANSAL PERFORMANS VE FİNANSAL ANALİZ

2.1. Finansal Performans Kavramı

Kısıtlı olan finansal kaynakların kullanılmasıyla yapılacak işin ya da hizmetin getirisinin en çok olması istenmektedir. Ekonomik kaynakların kısıtlı olması eldeki kaynakların daha akılcı kullanılmasını ve yapılacak yatırımın en kısa vadede kendisini amorti etmesi zarurietini doğurmuştur. Bu da yöneticileri doğru karar almak yönünde baskı altına almaktadır. Yöneticilerin doğru kararlar almalarında kullandıkları yöntemlerden biri de finansal performans analizidir.

Finansal performans analizinin eksiksiz bir şekilde yapılması ve yorumlanması mahallî idare tarafında büyük faydalar üretebilmektedir. Yapılan analiz sonucunda yerel yönetimler kendi iş yapış biçimlerini değerlendirebilmekte, faaliyetleri sonucunda mevcut finansal durumları görebilmekte ve geleceğe dair öngörüler geliştirebilmektedir. Bu da nelerin doğru yapıp nelerin doğru yapılmadığını görme imkanı sağlamaktadır. Genellikle finansal denetim ile finansal analiz kavramları birbirine karıştırılmaktadır. Kısaca açıklamak gerekirse; hesap gruplarının denetlenmesi tam manasıyla finansal analiz anlamına gelmemektedir. Finansal denetim, mahallî idarelere tarafsız finansal durumu bilgisini sağlamada kullandıkları önemli bir araçtır fakat finansal denetim mahallî idarenin mevcut finansal durumunu analiz edemez. Mahallî idarenin finansal açıdan sağlıklı olup olmadığını ya da zaman içerisindeki gelişiminin neden iyiye gittiğini ya da kötüleştiğini açıklayamaz. Finansal denetim ile finansal analiz arasındaki farklar şu şekilde sıralanabilir (Bartle, Hildreth ve Marlowe, 2014, s.395):

- Finansal denetim, finansal raporlama standartlarına, ilgili yasa ve düzenlemelere uyum ile ilgilenirken, finansal analizin yegane amacı idarenin finansal durumunu etkileyen nedenlerin tespit edilmesi ve mevcut durumu düzeltmek için nelerin yapılması gerektiğinin belirlenmesidir.
- Finansal denetim büyük ölçüde tek bir malî yıla ait finansal veriye odaklanırken finansal analiz birden çok yıla ait finansal veriye odaklanır ve gelişim durumunu ortaya koyar.
- Finansal denetçi finansal ve finans ile ilgili kayıtları incelerken finansal analizci sosyoekonomik ve yönetsel yapı gibi finansal olmayan durumları da inceler.

- Finansal denetçi denetimini malî yıl sonunda gerçekleştirirken finansal analizi önceki malî dönemi üzerinde, mevcut finansal yıl içerisinde ya da sonrasında analizini gerçekleştirebilir.

Finansal analizin temel amaçlarından birisi mahallî idarenin geçmiş finansal verilerine ve mevcut finansal durumuna bakarak finansal gidişatı ortaya koymak ve buna göre alınacak önlemlerin planmasını yapmaktır. Finansal durum analizi, mevcut finansal durumun tanımlanması ve ölçümlenmesi, önem teşkil eden bazı eğilimlerin tanımlanması, veri analizinin yönetilmesi ve finansal durumu gösteren raporun yazılması olarak dört adımda gerçekleştirilir (Bartle, Hildreth, Marlowe, 2014, s.396).

Mahallî idarenin mevcut finansal durum analizi bazı göstergeler yardımıyla yapılmaktadır. Bu göstergeler; nakit ödeme gücü, uzun vadeli ödeme gücü, ekonomik ve demografik göstergeler ve diğer faktörler ve yönetimin adaptasyon kabiliyeti ile ilgili göstergeler olmak üzere dört ana başlıkta değerlendirilebilir (Kittredge, 2012, s. 24-27).

Nakit ödeme gücü, yönetimlerin kısa vadede karşısına çıkabilecek maaş ödemeleri, kredi verenlere yapılacak ödemeler ve diğer borç ödemeleri gibi yükümlülükleri yerine getirmelerini sağlayabilmesini ifade etmektedir. Yukarıdaki tabloda yer alan göstergelerde yönetimin nakit ödeme gücünü ölçmede kullanılmaktadır. Kısa vadeli ödeme gücü ile ilgili göstergelerden olan Yapısal Bütçe Ödeme de sağlam bir malî durumu olan kuruluşun yıl içerisinde sürekli tekrarlayan harcamaları karşılayabilecek gelir üretebilmesi anlamına gelmektedir. Mevcut fon dengesi ve yıllık bütçe fazlalıkları ekonomik darboğaz durumlarında malî hilelere başvurulmadan durumun hafifletilmesini sağlayabilmelidir. Nakit ödeme gücü ile ilgili göstergeler aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 2.1. *Nakit Ödeme Gücü Gösterge Tablosu (Kittredge, 2012, s. 24)*

Göstege Adı	Formül
Likidite	* Nakit ve Nakit Benzerleri / Kısa Vadeli Yükümlülükler * Nakit ve Nakit Benzerleri / Aylık Toplam Harcamalar ve Diğer Finansmanlar
Kısa Vadeli Yükümlülükler	* Kısa Vadeli Yükümlülükler / Toplam Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklar

Tablo 2.1. (Devam) *Nakit Ödeme Gücü Gösterge Tablosu (Kittredge, 2012, s. 24)*

Emlak Vergisi Gelirleri	İlgili Dönem Emlak Vergisi Alacakları / Emlak Vergisi Gelirleri İlgili Yıl Tahsil Edilmemiş Vergi Gelirleri / İlgili Yıl Emlak Vergisi Gelirleri
Yapısal Bütçe Ödeme Gücü	
Faaliyet Karı ya da Zararı	Faaliyet Karı ya da Zararının Toplam Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklara oranı
Fon Dengesi	Kısıtlanmamış Toplam Fon Dengesinin Toplam Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklara oranı/ Ayrılmış Fon Dengesinin Toplam Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklara oranı
Tek Seferlik Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklar	Tek Seferlik Gelirler ve Diğer Finansal Kaynakların Toplam Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklara Oranı

Sağlam finansal durum; borç ödemeleri, emeklilik ikramiyeleri, istihdam sonrası sağlık hizmetleri ve iş sözleşmesinin feshi durumunda ortaya çıkan ödemeler gibi uzun vadeli maliyetleri karşılayabilme gücüne sahip olmalıdır. Ayrıca, makul bir faiz oranıyla alınan uzun vadeli borçlar ve diğer uzun vadeli sermaye finansmanı da buna dahildir. Uzun vadeli ödeme gücünü ölçen göstergeler de aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 2.2. *Uzun Vadeli Ödeme Gücü Gösterge Tablosu (Kittredge, 2012, s. 25)*

Gösterge Adı	Formül
Sermaye Harcamaları	Vergi İle Finanse Edilen Sermaye Harcamaları / Toplam Sermaye Harcamaları ve Diğer Finansal Kullanımlar
Uzun Vadeli Yükümlülükler	Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler / Vergilendirilebilir Tüm Gayrimenkul Değeri , Toplam Uzun Vadeli Yükümlülükler / Personel Gelileri Anayasal ya da Tüzükler ile İlgili Borçlar / Anayasal ya da Tüzüklerle İzin Verilen Toplam Borç Limiti
Emeklilik Durumu	Kullanılabilir Durumdaki Emeklilik Fon Hakları / Emeklilik Hak Yükümlülükleri Kullanılabilir Durumdaki Emeklilik Fon Hakları / Önceki Yıl Ödenen Haklar
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler	Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler / Sermaye
Borç Servisi	Borç Servisi / Toplam Gelirler ve Diğer Finansal Kaynaklar

Ekonomik ve demografik göstergeler ve diğer faktörler, vatandaşların yerel yönetimin sunduğu hizmetlerin maliyetlerini karşılayabilme gücü yönetim üzerinde baskı oluşturabilmektedir. Yerel yönetim yaptığı harcamaları toplayacağı vergilerle geri çeviremezse finansal açıdan sıkıntıya girebilir bu da sunulan hizmetlerin çeşit ve

kalitesini düşürebilir. Ekonomik ve demografik faktörler ile ilgili göstergeler aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

Tablo 2.3. *Ekonomik ve Demografik Faktörler Gösterge Tablosu (Kittredge, 2012, s. 26)*

Gösterge Adı	Formül
Nüfus ve Yaş Kompozisyonu	65 yaş üstü kişilerin toplam nüfusa oranı
Emlak Değeri	Vergilendirilebilir emlak değeri
Kişi Başına Gelir	Kişi başına ya da hane başına düşen gelir
Yoksulluk	Yoksulluk çeken kişilerin toplam nüfusa oranı
İşsizlik	Çalışmayan kişilerin oranı
Gelir Davranışı	Emlak Vergi gelir tabanı içerisindeki emlak vergi gelirlerinde meydana gelen değişim, Kişi başına gelir tabanı içerisindeki satış vergisi gelirlerinin değişimi
Harcama Davranışı	Devletin harcamalarındaki kişi başına düşen gelir ile ilgili değişim
Gelir Temelli Risk	Büyük vergi mükellefleri tarafından sağlanan emlak vergisinin oranı

Mahallî idarelerin değişen koşullara uyum gösterme yeteneği çok önemlidir. Yeni duruma göre strateji geliştirmek kriz durumlarından daha çabuk kurtulmayı sağlamaktadır. Finansal krizlerde yönetimlerin baskı altında kalması; krizin öngörülememesi, acil durumlarda devreye girecek bir planlarının yapılmaması ve zamanında harekete geçilememesi gibi nedenler dolayısıyla gerçekleşmektedir.

Tablo 2.4. *Yönetim Gösterge Tablosu (Kittredge, 2012, s. 27)*

Gösterge Adı	Formül
Bütçe Yönetim Göstergeleri	<ul style="list-style-type: none"> • Yıl boyunca gerileyen eğilimler • Yılda yapısal bütçe dengesini sürdürmek • Bütçe tahminlerini gerçekleştirmek
İçsel Çevre Göstergeleri	<ul style="list-style-type: none"> • Stratejik planlama ve/veya performans ölçümünü de içeren tüm sonuçların yönetilmesi • Uzun vadeli bütçeleme ve sermaye planlaması • İçsel raporların zamanlılığının ve kullanılabilirliğini • Yönetim çevresi

Mahallî idarelerin tarafından bakıldığında bütçe hazırlama ve hazırlanan bütçelerin disiplinli bir şekilde uygulanması çok daha önemli hâle gelmektedir.

Bütçelerin sağlıklı bir şekilde yapılması ve bütçe disiplininin sağlanması yerel yönetimin finansal sürdürülebilirliği bakımından da önem taşımaktadır.

2.2. Finansal Analiz Teknikleri

Temel finansal tablolar, bir işletmenin finansal durumunu ve finansal değişimlerinin görülmesini sağlayan araçlar olarak tanımlanabilir. Finansal tablolarda yer alan verilerin analitik süreçlerden geçirilmesi, ortaya çıkan sonuçların daha anlaşılabilir olmasını sağlar (Çabuk, 2013, s.47). Finansal analiz, işletmelerin finansal durumunun ve faaliyet sonuçlarının, finansal açıdan yeterli olup olmadığını saptamak ve geleceğe yönelik tahminlerde bulunabilmek amacıyla, finansal tablolarda yer alan hesaplar arasındaki ilişkilerin ve bunların yıllar içindeki gelişimlerinin incelenmesi olarak tanımlanabilmektedir (Arda ve Göğebakan, 2003, s.61).

İşletmenin iç ve dış paydaşları işletme ile ilgili malî kararlar alırken yapılan finansal analizleri kullandıkları için tabloların tam bir şekilde sunulması ve işletme ile ilgili hiçbir karanlık noktanın kalmaması büyük önem taşımaktadır. Finansal analiz yapılarak finans yöneticileri aşağıdaki konularda değerli bilgilere sahip olacaklardır (Aydın vd, 2003, s.45):

- İşletme hedeflerine, amaçlarına ulaşıp ulaşılamadığının belirlenmesi,
- İşletmenin sahip olduğu kaynaklarının faaliyetlerini etkin şekilde yürütebilmek için yeterli olup olmadığının belirlenmesi,
- Geleceğe yönelik planların hazırlanması,
- İşletme maliyetlerinin, kapasitesinin ve fiyatlandırma politikasının incelenmesi,
- İşletme yöneticilerinin doğru yorumlar yapabilmeleri için muhasebeci, denetçi, endüstri mühendisi veya kredi yöneticisi olmalarına gerek yoktur. Finansman bilgisine sahip, bilanço ve gelir tablosundaki her kalemin anlamını bilen, rasyoları kullanabilen yöneticiler, işletmenin durumunu ortaya koyabilir ve diğer işletmelerle doğru karşılaştırmalar yapabilirler.

Finansal analizden faydalanan analistlerin kullandıkları teknikler genellikle 4 grup altında toplanmaktadır (Çabuk ve Lazol, 2010, s. 163):

1. Karşılaştırmalı Tablolar Analizi (Yatay Analiz)

2. Yüzde Metodu İle Analiz (Dikey Analiz)
3. Trend Analizi (Eğilim Yüzdeleri Analizi)
4. Rasyo Analizi (Oran Analizi)

2.2.1. Karşılaştırmalı tablolar analizi (Yatay analiz)

Karşılaştırmalı tablolar analizi birbirini takip eden dönemlerde ya da farklı dönemlerde hazırlanmış finansal tablolardaki kalemlerin gelişim yönlerinin takip edilmesi ve değerlendirilmesi olarak tanımlanabilir. Karşılaştırmalı Tablolar Analizi yönteminde işletmenin birbirini takip eden dönemlere finansal tabloları yan yana konularak işletmenin finansal yapısında meydana gelen değişimler tespit edilebilir (Önal, Karadeniz ve Koşan, 2006, s. 19). Söz konusu analiz, takip eden dönemlerdeki finansal tabloları karşılaştırdığı için, analizi yapan kişiye işletmenin seyrini de görme imkânı vermektedir. Bu yönü de söz konusu analizin etkinliğini arttırmaktadır (Karapınar ve Ayıkoğlu, 2012, s. 143). Söz konusu analiz tekniğinin analizi yapılan finansal tablolardaki, kalemlerin birbirleriyle olan ilişkisini gösterememesi analizin olumsuz tarafını oluşturmaktadır (Çetiner, 2002, s:319). Karşılaştırmalı tablolar analizinde yapılacak hesaplama şu şekilde yapılmaktadır (Jagels ve Coltman, 2004: 101, Karapınar ve Ayıkoğlu, 2012: 143):

Tutarsal Fark = Son Dönem – İlk Dönem (veya baz alınan dönem)

$$\text{Yüzdesel Değişim} = \frac{\text{Tutarsal Fark}}{\text{İlk Dönem (veya baz alınan dönem)}} \times 100$$

Karşılaştırmalı tablolar analizi sıklıkla bilanço ve gelir tablosuna uygulanmaktadır. Söz konusu analizde ikiden fazla tablo kullanılması kalemlerin gelişim yönünün daha sağlıklı bir şekilde tespit edilmesine imkân vermektedir. Karşılaştırmalı bilançolar analizi sonucunda işletmenin aktif ve pasif kısımlarında değişiklik gösteren kalemler saptanır ve değişikliklerin nedenleri saptanmaya çalışılır (Apak ve Demirel 2010, s.104). Gelir tablosu işletmenin ana tablolarından biri olmakla beraber bilançoyla bağlantılı bir tablo olması sebebiyle yapılan analizde bu tablodan yararlanılması sağlıklı sonuçlar elde edilebilmesi açısından önem arz etmektedir (Andrew, Damitio ve Schmidgall, 1993, s.53).

2.2.2. Yüzde yöntemi ile analiz (Dikey analiz)

Dikey analiz bir işletmenin finansal tablolarındaki kalemlerin kendi grupları ve genel toplam içerisinde ne kadarlık ağırlığa sahip olunduğunun tespit edilmesi ve yorumlanması olarak tanımlanabilmektedir. Dikey analiz birden çok dönemin finansal tablolarının analizine imkân vermektedir. Bu nedenle dikey analiz yöntemi ile hem statik hem de dinamik analiz gerçekleştirilebilir. (Çabuk vd., 2013 s:58). Karşılaştırmalı tablolar analizinde olduğu gibi yüzde yöntemi ile analizde bilanço ve gelir tablosuna uygulanabilmektedir. Söz konusu oranlama sonucunda finansal tabloların aktif bölümünde yer alan dönen ve duran varlıkların toplam içerisindeki dağılımı ve işletmenin pasif bölümünde yer alan kaynakların ne oranda yabancı kaynak ve ne oranda öz kaynaklardan meydana geldiği belirlenebilmektedir (Jagels ve Coltman, 2004, s. 107). Gelir tablosunun incelenmesiyle genellikle gelir tablosu kalemlerinin net satışlar içindeki payı saptanabilmektedir (Aydın, Başar ve Coşkun., 2014, s. 59). Aşağıda hem bilanço hem de gelir tablosu için yüzde yöntemi ile analizin formülleri verilmiştir.

Bilanço kalemleri için yapılacak analizde kullanılan hesaplama şu şekilde olmaktadır (Jagels ve Coltman, 2004, s. 107);

$$\text{Hesapların Toplam İçindeki Payı} = \left(\frac{\text{Hesap Tutarı}}{\text{Bilanço Toplamı}} \times 100 \right)$$

$$\text{Hesapların Grup İçindeki Payı} = \left(\frac{\text{Hesap Tutarı}}{\text{Grup Toplamı}} \times 100 \right)$$

Gelir tablosu için kullanılacak hesaplama şekli ise aşağıda yer almaktadır (Önal ve diğerleri, 2006: 18).

$$\text{Hesapların Toplam İçindeki Payı} = \left(\frac{\text{Hesap Tutarı}}{\text{Net Satışlar}} \times 100 \right)$$

$$\text{Hesapların Grup İçindeki Payı} = \left(\frac{\text{Hesap Tutarı}}{\text{Grup Toplamı}} \times 100 \right)$$

Karşılaştırmalı Tablolar analizi işletmenin gelişim yönünü göstermesi bakımından önemli olmakla birlikte analiz yapılan yıllardaki değişimler sadece tutar olarak gösterildiği için kalemler ve grup bakımından yüzdesel değişimleri görülememektedir. Dikey yüzdeler yöntemiyle finansal kalemlerin hem kendi grupları hem de genel itibariyle yapılan analizde işletmenin finansal tablolarında yer alan finansal kalemlerin dönemler itibariyle genel toplam ve grup toplamı içerisindeki

göstermiş oldukları değişimlere bakılarak işletmenin hangi kaleme daha çok ağırlık verdiğinin saptanması ile sonuçların sektör ve rakip işletmelerle karşılaştırma imkânı tanımaktadır (Ceylan ve Korkmaz, 2008, s. 76).

2.2.3. Trend analizi (Eğilim yüzdeleri analizi)

Trend analizinde birbirini izleyen dönemlere ait finansal tablolarda yer alan kalemlerin temel (baz) alınan finansal tablo kalemlerine göre gösterdiği eğilim yüzde olarak hesaplanır. Bu şekilde işletmenin finansal tablolarında yer alan her bir kalemin temel kabul edilen yıla göre yüzde olarak değişme trendi bulunur (Çabuk vd. 2013 s.54). Bu analizde önemle üzerinde durulması gereken noktalardan birisi temel alınacak yılın işletme faaliyetleri açısından anormallikler içermemesidir. Aksi taktirde yapılacak analizin sağlıklı bir sonuç vermesi beklenemez. Söz konusu analiz tekniğinin yapılacak değerlendirmelerin geniş bir zaman dilimini kapsamaması ve işletmelerin durumlarını daha uzun soluklu görebilmelerine imkan sağlaması bakımından baz yıl yönteminin daha yaygın kullanıldığı ve son yıllardaki kaynaklarda baz yıl yöntemine ağırlık verildiği gözlenmektedir (Aydın, Başar ve Coşkun, 2014, s.59). Yapılacak hesaplama aşağıda şekilde gerçekleştirilmektedir (Karapınar ve Ayıkoğlu, 2012, s. 157):

$$\text{Değişim} = \frac{\text{Cari Yıl Tutarı}}{\text{Baz Yıl Tutarı ya da Bir Önceki Yıl Tutarı}} \times 100$$

Eğilim yüzdeleri yöntemi ile yapılan analiz, finansal tablolardaki kalemlerin göstermiş olduğu eğilimin saptanmasıyla birlikte aralarında ilişki bulunan kalemlerin değişimlerinin karşılaştırılması ile inceleme dönemlerinde göstermiş oldukları eğilim hakkında saptamalar yapılmasına da imkân verebilmektedir (Çabuk ve Lazol, 2010, s.173).

2.2.4. Rasyo analizi (Oran analizi)

Rasyo analizini finansal analiz teknikleri arasında en yaygın kullanılan analiz tekniği olarak nitelendirmenin ve işletmenin durumu hakkında diğer analiz teknikleri arasında daha detaylı bilgi sağlayabilen finansal analiz tekniği olarak değerlendirmenin yanlış olmayacağı düşünülmektedir (Bakır ve Şahin, 2009, s. 132). İşletmeler faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesinde finansal tablolarda yer alan kalemlerden çok söz konusu kalemler arasındaki ilişkiye ve bu ilişkinin değişim yönüne baktıklarında daha anlamlı sonuçlar alabilmektedirler (Orhan ve Yazarkan, 2011. s.18). Oran analizi

kullanarak işletme yöneticileri işletme ile ilgili ve sektördeki durumlarıyla ilgili aşağıdaki oranlamaları yaparak önemli bilgiler elde edebilirler (Köse, 2005, s. 39).

- İşletmenin analiz edilen dönem için hedeflenen oranlarıyla,
- İşletmenin önceki yıllardaki oranlarıyla,
- İşletmenin faaliyet gösterdiği endüstri kolundaki benzer firmaların oranlarıyla,
- İşletmenin faaliyet gösterdiği endüstri kolundaki standart oranlarla.

Halihazırda özel sektör malî analiz tekniklerinin kullanımı noktasında kamu sektörünün ilerisinde yer almaktadır. Özel sektörde yıllardır kullanılan malî analiz teknikleri kamu sektörü bakımından yeni ve gelişmeye devam eden bir olguyu ifade etmektedir. Özel sektörde malî analiz tekniklerinin daha önceden var olmasının nedenleri arasında;

- İşletmeler arasındaki rekabetin had safhaya ulaşması,
- İşletmenin gelecekte yaşanması muhtemel olumsuz durumları öngörebilme isteği,
- İşletme kaynakların daha akılcı ve planlı bir şekilde kullanılması yer almaktadır.

Kamu sektöründe gelişmenin neden yavaş ilerlediğini ise;

- Kamu sektöründe rekabetin olmaması,
- Kamu sektöründe kar beklentisinden çok yapılan hizmetin yeterliliğinin önemli olması,
- Özel sektörde kullanılan oranların kamu sektörünün malî analizinde kullanılmasının sağlık sonuç alma bakımından yetersiz olması olarak sıralanabilir.

2.3. Mahallî İdarelerde Muhasebe ve Raporlama Düzenlemeleri

Mahallî İdareler ile ilgili iş, işlem ve yatırımların takip edilmesi, mahallî idarelerce yapılan iş ve işlemler ile ilgili kanun, tüzük, yönetmeliklerle İçişleri Bakanlığı'na verilmiş olan görev ve hizmetleri yapılması ve bakanlığın mahallî idareler üzerinde sahip olduğu vesayet yetkisinin mevzuat hükümleri gereğince uygulanmasını sağlamak amacıyla Mahallî İdareler Genel Müdürlüğü (MİGM) kurulmuştur. MİGM, ilk olarak 1624 sayılı Dahiliye Vekaleti Merkez Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanun ile 24.05.1930 yılında kurulmuştur. 1624 sayılı yasa 13.12.1983 tarihinde 176 sayılı

Kanun Hükmünde Kararname ile yürürlükten kaldırılmıştır. Günümüzdeki yapısına ise 23.02.1985 tarihinde çıkarılan 3152 sayılı İçişleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile kavuşmuştur. Yukarıda bahsedilen görevlerin yanı sıra genel müdürlük aşındaki görevleri yerine getirmekten de sorumludur (http-14).

Mahallî idare yatırım ve hizmetlerinin kalkınma planları ile yıllık programlara uygun şekilde yapılmasını gözetmek,

- Mahallî idarelerin geliştirilmesi amacıyla araştırmalar yapmak, istatistiki bilgileri toplamak, değerlendirmek ve yayınlamak,
- Mahallî idareler personelinin hizmetiçi eğitimini ve uygulanmasını takip etmek, Eğitim Daire Başkanlığıyla işbirliği yaparak ve planlamak,
- Mahallî idarelerin teşkilat, araç ve kadro standartlarını tespit etmek, mahallî idare kontrolörlerinin çalışma programlarını Bakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığının görüşünü almak suretiyle düzenlemek ve uygulanmasını sağlamak,
- Mahallî İdare Fonu, İl Özel İdaresi Fonu ve Muhtaç Asker Ailelerine Yardım Fonunun kanunların ve ilgili mevzuatın öngördüğü şekilde ve Bakanlığın yetki sınırları içinde dağıtılmasını ve idaresini sağlamak, takip ve kontrol etmek.
- Mahallî idarelerin iş ve işlemlerine dair çeşitli kanun, tüzük ve yönetmeliklerle Bakanlığa verilmiş olan görev ve hizmetleri yapmak, takip etmek, sonuçlandırmak ve geliştirmek

MİGM, Hazine Müsteşarlığı ve Maliye Bakanlığı tarafından kanun ve tüzüklerin uygulanması maksadıyla bu güne kadar birçok yönetmelik ve tebliğ çıkartılmıştır. Bu çalışmada mahallî idarelerdeki muhasebe ve raporlama düzenlemelerine etkileri dolayısıyla beş yönetmeliği ele alacağız.

2.3.1.Mahallî idarelerde bütçe ve muhasebe yönetmeliği

5018 sayılı KMYKK'nın 49. maddesinde, mahallî idarelerde uygulanan muhasebe sistemine yer verilmiştir. Buna göre; muhasebe sistemi malî raporların düzenlendiği ve gelir-gider hesabının doğru şekilde yansıtıldığı bir birimdir. Mahallî idarelerde muhasebe sistemi, karar ve denetim süreçlerinin etkin bir biçimde işleyişini sağlayan önemli bir organdır. Kanuna göre mahallî idarelerde uygulanan muhasebe ve raporlama standartları “Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu” tarafından uluslararası standartlara uygun şekilde hazırlanacaktır. Söz konusu kurula ise, “Muhasebat Genel Müdürü”

başkanlık edecektir. İlgili kanunda, uygulanacak muhasebe işlemleri ve hesap planları da açıklanmıştır (KMYKK, 2003). Ayrıca Mahallî idarelerde uygulanacak muhasebe işlemleri, hesaplamalar ve bu hesaplamaların esasları, 27.05.2016 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanan Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde detaylı bir şekilde açıklanmıştır. Söz konusu yönetmeliğin çıkarılış amacı 1. maddede şu şekilde açıklanmaktadır: Mahallî idare statüsünde olan kurumların (İl özel İdaresi, Belediye, bağlı idare ve birlikler) hesaplarında şeffaflığın sağlanması, bütçelerinin hazırlanması, muhasebeleştirme işlemlerinde güvenin sağlanması, muhasebe süreçlerinin tüm bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde yapılmasının sağlanması olarak açıklanmaktadır.

MİBMY’nin önemli noktalardan bir diğeri de bütçelerin hazırlanmasını düzenleyen kısımdır. Yönetmelikteki 5. maddenin ikinci bendi gelir ve gider bütçelerinin stratejik plan ve performans programlarını dikkate alarak hazırlanması gerekliliğini ifade eder. Bu ifadenin önemi eldeki kaynakların belirli bir plan dahilinde ve mevcut projeler için harcanmasını sağlayarak malî disiplinin bozulmasını engellemek olarak ifade edilebilir. Yönetmelik ayrıca gider bütçesinin sınıflandırmasını da düzenlemiştir. MİBMY’nin 6. maddesinde gider bütçesi kurumsal, fonksiyonel, finansman ve ekonomik olmak üzere dört başlığa ayrılmıştır (29724 Mükerrer sayılı MİBMY, m.6). Yönetmelikte mahallî idarelerde yapılan bütçelerde denklik sağlanmasının da altı çizilmiştir. Buna göre bütçe denkliği, bütçe gelirlerini esas almaktadır. Buna karşın gider kalemleri gelirin üzerinde ise giderlerin azaltılması yoluyla ya da yeni gelir kaynakları bulma yoluya eşitlenmeye çalışılır. Buna rağmen denklik sağlanamazsa önceki yıldan nakit aktarımı ya da borçlanma yoluyla denklik sağlanmaya çalışılır. Yönetmeliğin 22. maddesinde bütçe çağrısının yapılması ve yapılacak bütçenin stratejik plana ve performans programına uygun olacak şekilde hazırlanması için birimlere çağrı yapılacağı vurgulanmaktadır.

MİBMY’nin 26. ve 29. madderi arasında mahallî idarelerde bütçe süreçleri açıklanmıştır. Yönetmelikteki önemli bölümlerden biri de mahallî idarelerin kullanacakları hesap planının ortaya konulduğu kısımdır. Mahallî idareler için ayrı bir hesap planının belirlenmiş olması mahallî idareler muhasebesinde kullanılan hesaplar ile ticari muhasebede kullanılan hesapların farklı olmasından ileri gelmektedir. Yönetmeliğin 45. maddesine göre hesap planı aşağıdaki gibidir.

10 HAZIR DEĞERLER

11 MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR

- 12 FAALİYET ALACAKLARI
- 13 KURUM ALACAKLARI
- 14 DİĞER ALACAKLAR
- 15 STOKLAR
- 16 ÖN ÖDEMELER
- 18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER
- 19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
- 21 MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR
- 22 FAALİYET ALACAKLARI
- 23 KURUM ALACAKLARI
- 24 MALİ DURAN VARLIKLAR
- 25 MADDİ DURAN VARLIKLAR
- 26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
- 28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
- 29 DİĞER DURAN VARLIKLAR
- 30 KISA VADELİ İÇ MALİ BORÇLAR
- 31 KISA VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR
- 32 FAALİYET BORÇLARI
- 33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR
- 34 ALINAN AVANSLAR
- 36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER
- 37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
- 38 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
- 39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI
- 40 UZUN İÇ MALİ BORÇLAR
- 41 UZUN VADELİ DIŞ MALİ BORÇLAR
- 42 FAALİYET BORÇLARI
- 43 DİĞER BORÇLAR
- 44 ALINAN AVANSLAR
- 47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

- 48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
- 49 DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
- 50 NET DEĞER
- 51 DEĞER HAREKETLERİ
- 57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI
- 58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI
- 59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI
- 60 GELİR HESAPLARI
- 63 GİDER HESAPLARI
- 69 FAALİYET HESAPLARI
- 80 BÜTÇE GELİR HESAPLARI
- 81 BÜTÇE GELİRLERİNDEN RET VE İADE HESAPLARI
- 83 BÜTÇE GİDER HESAPLARI
- 89 BÜTÇE UYGULAMA SONUÇLARI
- 90 ÖDEMEK HESAPLARI
- 91 NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI
- 92 TAAHHÜT HESAPLARI
- 93 VERİLEN GARANTİLER HESAPLARI
- 94 ÖZEL TAHAKKUK HESAPLARI
- 99 DİĞER NAZIM HESAPLAR

Yönetmelik hükümlerine göre mahallî idareler bütçe gelirlerinin tahakkuk, tahsil vb. muhasebe kayıtları malî verilerin sağlıklı ve değerlendirilebilir bir yapıda elde edilmesi önem taşımaktadır.

Gelir, ilk defa hesaplara alınacak varlıklar dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemi ifade etmektedir. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir ve kaldırılır. İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birlik gelirlerinin yasal dayanakları, “Gelirlerin Yasal Dayanakları Cetveli”nde gösterilmektedir.

Gelirler tahakkuk esasına göre tahakkuk ettirilerek kayıtlara alınmaktadır. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde tahakkuk esaslı bir ekonomik değer yaratıldığında,

başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi olarak tanımlanmıştır. Nakit esaslı ise gelirlerin nakden veya mahsuben tahsil edildiğinde, giderlerin ise nakden veya mahsuben ödendiğinde muhasebeleştirilmesidir.

Aşağıda tahakkuk ve nakit esaslı uygulaması çerçevesinde gelirlerin tahakkuk ve tahsil kayıtları ile tahakkuksuz gelir tahsilatlarının muhasebeleştirilmesi yer almaktadır.

Tablo 2.5. *Gelirlerin tahakkuk kaydı tablosu*

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
120	Gelirlerden Alacaklar Hesabı	XXX	
600	Gelirler Hesabı		XXX

Tablo 2.6. *Tahakkuk eden gelirlerin tahsil kaydı tablosu*

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
102	Bankalar Hesabı	XXX	
120	Gelirlerden Alacaklar Hesabı		XXX
805	Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
800	Bütçe Gelirleri Hesabı		XXX

Tablo 2.7. *Gelirlerin tahakkuksuz tahsil kaydı tablosu*

Hesap Kodu	Hesabın Adı	Borç	Alacak
102	Bankalar Hesabı	XXX	
600	Gelirler Hesabı		XXX
805	Gelir Yansıtma Hesabı	XXX	
800	Bütçe Gelirleri Hesabı		XXX

2.3.2. Mahallî idarelerde harcama belgeleri yönetmeliği

25.08.2017 tarihinde resmi gazetede yayımlanan Mahallî İdarelerde Harcama Belgeleri Yönetmeliği, 5018 sayılı KMYKK'nın 33. maddesi ve 5355 sayılı Kanunun 18. maddelerinin hükümlerine dayanılarak, mahallî idarelerdeki malî işlemlerin gerçekleştirilmesi ve muhasebeleştirme işlemlerinin yapılması bağlamında harcama işlemlerini kanıtlayıcı belgelerin şekil ve türlerini belirlemek amacıyla çıkartılmıştır. Yönetmelikte ödeme belgesinin düzenlenme sayısı, gönderilecek kurumları ve muhafaz edilecek birimleri açıklamıştır. Buna göre ödeme belgesi üç nüsha düzenlenmekte olup

ilk nüshası ödemeyi kanıtlayıcı evraklarla birlikte istendiğinde Sayıştay'a gönderilir. Sayıştay denetimleri sırasında bu belgelerden faydalanabilmektedir. Ödeme belgesinin ikinci nüshası muhasebe biriminde, üçüncü nüshası da harcama biriminde muhafaza edilir. Yönetmelikte ödeme belgesi kesin ödeme ve ön ödeme olmak üzere iki alt başlıkta ele alınmaktadır.

Mahallî idarelerde çeşitli kalemlerde harcama gerçekleştiği için yönetmelik her bir harcama çeşidine göre istenecek belgeleri de ortaya koymuştur. Mahallî idarelerde personel giderleri, tedavi ve cenaze giderleri, yolluklar, görev giderleri ve hizmet alım giderleri, mal, malzeme ve hizmet alım giderleri vb. gibi pek çok kalem için istenecek belgeler de çeşitlilik göstermektedir.

2.3.3. Kamu haznedarlığı genel tebliği

18.11.2015 tarihinde yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği (KHGT), İl Özel İdarelerini ve belediyeleri de içine alan geniş bir kapsama sahiptir. Tebliğin çıkarılış amacı; kapsamda yer alan kurumların malî kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını ve takip edilmesini sağlamak için çıkarılan bu tebliğin uygulama usul ve esaslarını belirlemek olarak belirtilmektedir. KHGT, 4749 sayılı Kanunun 12. ve 16. maddelerine dayanılarak hazırlanmıştır. KHGT'deki önem arz eden hükümlerden biri, genel bütçe kapsamındaki kamu kurumlarının her türlü malî kaynağının Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (TCMB) ya da muhabiri bankada açılacak TL hesaplarında tutması gerektiği hükmüdür. Ayrıca yurt dışından yapılacak alımlar ve yurt dışından sağlanan krediler ya da AB'den sağlanan ve döviz cinsinden takip edilmek zorunda olan hesaplar TCMB ya da muhabiri olan bankada vadesiz döviz hesabı açma zorunluluğu getirilmiştir.

Tebliğ kapsamındaki kurumların elektronik ortamda yaptıkları tahsilat ve ödeme işlemleri için yurt içindeki bankaları ya da Posta ve Telgraf A.Ş' yi kullanabilecekleri, ayrıca kurumların gerçekleştirdikleri tahsilat tutarlarını takip eden iş günü içerisinde, yurt içindeki bankalarda yaptıkları kredi kartı ile tahsilat işlemlerini de 20 gün içerisinde kamu sermayeli bankalara aktarmaları gerektiği belirtilmiştir. Kurumların malî kaynaklarını kısa vadeli ve uzun vadeli olarak tebliğde belirlenen limitlerden aşağı olmamak kaydı ile değerlendirebilecekleri ayrıca malî kaynakları değerlendirirken faiz ve kâr payı haricinde herhangi bir nakdi ya da ayni menfaat elde emeyecekleri de hükme bağlanmıştır. Tebliğ kapsamındaki idarelerin malî hizmetler birimleri merkez ve

taşra teşkilatı vergi kimlik numaralarına ilişkin değişiklik ve yeni kurulan birimlerin vergi kimlik numaralarını ve bankalardaki mevduatlarının banka mutabakalarını da Hazine Müsteşarlığı'na göndermekle yükümlüdür.

2.3.4. 4749 sayılı kanun kapsamında dış finansman sağlanmasına ilişkin usul ve esaslara dair yönetmelik

Bu yönetmelik adı geçen kanun kapsamında dış finansman sağlanması veya sağlanan finansmanın Hazine geri ödemesi altında kuruluşlara kullanılması ve dış borcun takibi için açılacak Dış Borç Ödeme Hesabı'nın oluşturulmasının usul ve esaslarını düzenlemek için ve yine adı geçen kanunun 4'üncü, 8'inci, 11'inci ve 16 'ncı maddelerine dayanılarak çıkartılmıştır. Yönetmelik kapsamı geniş tutulmakla birlikte odak noktamız olan büyükşehir belediyeleri, belediyeler, bağlı idareler ve sair yerel yönetim kuruluşları kapsam içerisindedir. Yönetmeliğe göre, kapsam içerisindeki idareler gerçekleştirecekleri projeler bağlamında dış finansman sağlamak için Hazine Müsteşarlığına müracaat etmek zorundadır. Müsteşarlık gelen başvuruyu değerlendirme aşamasında projenin dış finansman ihtiyacı, dış finansman temininin uygunluğu ve yıllara sari işlerde yeterli ödeneğin ayrılıp ayrılamayacağı gibi konularda Devlet Planlama Teşkilatı (DPT)'nden uygun görüşü alır (4749 Sayılı Kanun m. 5).

Yönetmeliğe göre dış finansman; proje sahibi kurumun temin etmesi, hazine müsteşarlığının proje için finansman sağlayan yabancı ülke bankalarından, yabancı ülke birliklerinden ve uluslararası ve bölgesel kuruluşlardan teklif alınması ve değerlendirme sonucunda seçenekler arasında karar vermesi yoluyla temin etmesi ve yüklenici firmanın proje finansmanını temin etmesi gibi üç şekilde sağlanabilir. Hazine müsteşarlığı sadece dış finansmanın sağlanması yönünden sorumludur. Proje ile ilgili fizibilitenin yapılması, proje sahibi kuruma aittir. Ayrıca dış finansmanın hazine geri ödemesi kapsamında değerlendirilmesi hususunda dış finansman başvurusunda bulunan büyükşehir belediye, belediye ve bunlara bağlı idareler ile sair yerel yönetimlerin karar organlarından borçlanmaya ve dış borç hesabı oluşturulmasına uygunluk yönünde karar olması beklenir. Hazine geri ödeme garantisi vermeye maliye bakanı yetkilidir.

Söz konusu yönetmeliğin 18. maddesinde, ilgili yönetmeliğin 2. maddesinin (ç) ve (d) bendinde(büyükşehir belediye, belediye ve bunlara bağlı idareler ile sair yerel yönetimleri) yer alan kuruluşların projelerine dış borcun ikrazı ya da hazine geri ödeme garantisi altında dış finansmana sağlanabilmesi için dış borç hesabı oluşturulur ifadesi

yer almaktadır (4749 Sayılı Kanun Kapsamında Dış Finansman Sağlanmasına İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik, madde:18). Yönetmelikte Hazine Müsteşarlığı, dış borç hesabı ile ilgili kurumun kendisine verdiği taahhüt , bilgi ve belge de dahil olmak üzere bütün işlemleri hesap aktif olduğu sürece Hazine Kontroller Kurulu eliyle denetler. Yönetmeliğin Diğer Hükümler başlığı altında ise idari para cezalarından ve uygulanmasından bahsedilmektedir.

2.3.5. Malî istatistik yönetmeliği

Malî İstatistik Yönetmeliği (MİY)'nin amacı 1. maddede; genel yönetim sektörü ve bu sektörü oluşturan merkezî yönetim, mahallî idareler ve sosyal güvenlik kurumları alt sektörlerine ait konsolide olarak hazırlanacak olan malî istatistik tablolarına esas malî verilerin derlenmesi, malî istatistik tablolarının uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartlar ile veri derleme sürecindeki yetki, sorumluluk ve yaptırımları belirlemek olarak açıklanmıştır. MİY kapsam olarak genel yönetim sektörü ve bu sektörü oluşturan alt sektörleri içine almaktadır. 5018 sayılı Kanun'un 30, 52, 53, 54 ve 80. maddelerine dayanarak hazırlanmış olan yönetmelikte malî istatistiklerin hazırlanmasında dikkat edilecek temel ilkelere, verilerin derlenmesine ve malî istatistiklerin hazırlanması ve konsolidasyonuna ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Malî istatistiklerin hazırlanmasında genel yönetim kapsamında olan idarelerin muhasebe kayıtları temel alınır ve bu kayıtların doğruluğu, hazırlanacak istatistiğin doğru ve güvenilir sonuçlar vermesi bakımından son derece önemlidir. MİY'in 9. maddesinin (2) bendinde verilerde tespit edilen hatalar, ilgili kurumlarla görüşülerek ve uluslararası standartlar kapsamında düzeltilir ve Sayıştay'a ivedilikle gönderilir ifadesi yer almaktadır. Malî İstatistiklerin çıktıları olan tablolar da söz konusu yönetmeliğin 10. maddesinde şu şekilde belirtilmektedir:

- a) Faaliyet Tablosu
- b) Nakit Kaynak ve Kullanımları Tablosu
- c) Stok Durumu ve Akış Tablosu
- ç) Öz Kaynaklardaki Toplam Değişimler Tablosu
- d) Gelir Tablosu

e) Gider Tablosu

f) Varlık ve Yükümlülüklerdeki İşlemler Tablosu

g) Varlık ve Yükümlülükleri Elde Tutma Kazanç ve Kayıpları Tablosu

ğ) Varlık ve Yükümlülüklerdeki Diğer Değer Değişimleri Tablosu

h) Malî Durum Tablosu

ı) Harcamaların Fonksiyonel Sınıflandırılması Tablosu

i) Varlık ve Yükümlülüklerdeki Toplam Diğer Ekonomik Akışlar Tablosu

Yönetmeliğin ilerleyen kısımlarında yukarıda bahsedilen tabloların özelliklerinden, malî istatistikler ile ilgili revizyon ve hata düzeltme işlemlerinden ve idari para cezalarından bahsedilmektedir.

2.4. Mahallî İdarelerde Finansal Raporlama

Zaman zaman ortaya çıkan ve gerek küresel gerek ülkeler çapında yaşanan mal çalkantılar ve dengesizlikler finansal raporlamanın öneminin yönetimler tarafından tanınması ve üzerine düşülen bir konu olmasını sağlamıştır (Yamada, 2007, s.7). 1984 yılında muhasebe sistemleri için uluslararası standartlar belirleme amacıyla kurulan Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu (GASB) da finansal raporlamanın amaç ve önemini genel olarak şu üç madde ile belirtmektedir (GASB, 5/87):

- Finansal raporlama, devletin halka açık olarak hesap verebilme görevini yerine getirmesine ve kullanıcıların hesap verilebilirliği ölçmesine yardımcı olmalıdır.
- Finansal raporlama, devlet kuruluşunun yıl boyu faaliyetlerinin sonuçlarını değerlendirmelerinde kullanıcılara yardımcı olmalıdır;
- Finansal raporlama, devlet kuruluşunun sağlayabileceği hizmetlerin boyutunu ve bunlar aracılığıyla devlet kuruluşunun görevlerini ne oranda yerine getirebildiğini sağladığını değerlendirmede kullanıcılara yardımcı olmalıdır.

Yukarıdaki maddeler tahlil edildiğinde mahallî idarelerdeki finansal raporlamanın temel amaçları anlaşılabilir. Bu amaçlardan birisi mahallî idarenin halka karşı olan sorumluluğu ve faaliyetleri sonucunda elde edilen malî durumun kamunun bilgisine sunulmasıdır. Finansal raporlamanın bir diğer temel amacı ise malî tablolara

baz alınarak, mahallî idarenin finansal performansının değerlendirilmesidir. GYMY'nin 313. maddesinde idarelerin yasal olarak düzenleyecekleri tabloları, temel malî tablolar ve diğer malî tablolar olarak ikiye ayırmıştır:

- a) Temel Malî Tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet Sonuçları Tablosu
 - 3) Nakit Akış Tablosu
 - 4) Özkaynak Değişim Tablosu
 - 5) Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu
- b) Diğer Malî Tablolar
 - 1) Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu
 - 2) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu
 - 3) Giderlerin Kurumsal Sınıflandırılması Tablosu
 - 4) Giderlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu
 - 5) Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu
 - 6) Bütçe Giderlerinin Kurumsal Sınıflandırılması Tablosu
 - 7) Bütçe Giderlerinin Fonksiyonel Sınıflandırılması Tablosu
 - 8) Bütçe Giderlerinin Finansal Sınıflandırılması Tablosu
 - 9) Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu
 - 10) Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

2.4.1. Bilanço

Bilanço tablosu bir işletmenin belirli bir tarih aralığındaki tüm varlıklarını, yabancı ve öz kaynaklarını göstermek için kullanılmaktadır (Göçer, 2015, s.145). Bu tanım belediyeler için de geçerlidir. Kesin mizanda yer alan hesapların borç kalanları bilançonun aktif hesaplarını alacak kalanları da bilançonun pasif hesaplarını oluşturmaktadır (Türkyener ve, Altıntaş, 2012, s.75). Özellikle, farklı dönemler arası karşılaştırmaya olanak verebilmesi amacıyla bilançolar, son üç dönemin tümünü kapsayacak şekilde oluşturulmaktadır (Haftacı ve Badem, 2006, s.105). Kesin mizana dayanarak yeni dönem başlangıcında açılış bilanço oluşturulur. Bu bilançonun bir nüshası da açılış kaydının muhasebe işlem fişine eklenmektedir (Resmi Gazete, 29724, 27.05.2016). Bilanço varlıklar ve kaynaklar olmak üzere iki kısımdan oluşmaktadır. Bu kısımlar da kendi içlerinde başlıklara bölünmüştür. Bilançonun varlık ve kaynaklarının

sunumuyla ilgili bazı esaslar bulunmaktadır. Bu esaslar şunlardır(Kaygusuz, 2015, s:30):

- Maddi duran varlıklar
- Yatırım amaçlı gayrimenkuller
- Maddi olmayan duran varlıklar
- Özkaynak yöntemine göre muhasebeleştirilen yatırımlar
- Canlı varlıklar
- Stoklar
- Ticari ve diğer alacaklar
- Nakit ve nakit benzerleri
- Satılmak üzere elde tutulan varlıkların toplamı ile satılmak üzere elde tutulan veya evden çıkarılacaklar grubuna dahil olan varlıkların toplamı
- Ticari ve diğer borçlar
- Karşılıklar
- Dönem vergisiyle ilgili borçlar ve varlıklar
- Ertelenmiş vergi borçları ve ertelenmiş vergi varlıkları
- Elden çıkartılacaklar grubuna dahil olan satılmak üzere elde tutulanlar olarak sınıflandırılan borçlar
- Öz kaynaklarda gösterilen kontrol gücü olmayan paylar (azınlık payları) ve
- Ana şirketin ortaklarına ait çıkarılmış sermaye ve yedekler

Bilançonun varlıklar kısmı da kendi içerisinde dönen varlıklar ve duran varlıklar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Dönen varlıklar kısmı, nakit (kasa ve banka), bir yıl içinde paraya dönüşecek varlıklar (alacaklar) ve satılmak üzere alınan varlıklardan (stoklar) oluşmaktadır (Kaygusuz, 2015, s:30). Dönen varlıklar da kendi içerisinde aşağıdaki hesap gruplarına ayrılmıştır:

Duran Varlıklar ise bir yıldan ya da normal faaliyet döneminden daha uzun sürelerle işletmenin faaliyetlerinin gerçekleşmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yıl ya da normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülmeleyen varlıkları kapsar (Sağlam, 2017 s.353). Duran varlıklar da kendi içerisinde aşağıdaki hesap gruplarına ayrılmıştır.

Bilançonun pasif tarafında ise üç hesap bölümü yer almaktadır. Bunlar; Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar (KVYK), Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar(UVYK) ve

Özkaynaklardır. KVYK, dönen varlıkların ayrılmasında kullanılan ölçüye uygun olarak en çok bir yıl veya işletmenin bir faaliyet dönemi sonunda ödenecek yabancı kaynakları kapsar (http-15). UVYK, kredi kurumlarından, sermaye piyasasından ve işletmenin ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerden sağlanan ve bir yıldan fazla vadeli olan işletme borçlarını kapsar (http-16). Özkaynaklar ise; bilanço tarihinde işletme ortak ya da sahiplerinin işletmeye yapmış oldukları yatırımları ifade etmektedir.

Bilançoların malî analizleri kurumlar için hayati önem taşımakla birlikte iki temel konuda kusurları vardır. İlk olarak, teoride bilançoların bir işletmenin sahip olduğu değerleri özet olarak sunması kullanışlı olsa da pratikte değerler değişkenlik gösterdiğinden olumsuz sonuçlar verebilmektedir. İkinci olarak ise işletmeyi ilgilendiren birçok şeyi bilançoda gösterebilme imkânı tam olarak mümkün olamamaktadır. Bu duruma bir kurumun insan kaynağının gücünün değerinin bilançoda gösterilememesi örnek olarak verilebilir.

2.4.2. Faaliyet sonuçları tablosu

Faaliyet sonuçları tablosu, kurumun bir faaliyet döneminde elde ettiği gelirleri, yaptığı giderleri, malî ve malî olmayan varlıkların yönetimi ile yükümlülüklerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan gelir ve giderleri gösteren ve bunlar hakkında detaylı bilgi sağlayan malî tablodur (Türkyener ve Altıntaş, 2012, s:78). Faaliyet sonuçları tablosu gelir tablosuyla eşdeğerdir. Belediyeler yaptıkları iş ve işlemler sonucunda kâr elde etme beklentisi içinde olmadıklarından dolayı faaliyet sonuçları tablosunda dönem olumlu faaliyet farklarını ya da dönem olumsuz faaliyet farkları gösterilmektedir. Faaliyet sonuçları tablosunda asgari olarak aşağıdaki tutarları gösteren ilgili kalemleri içermelidir (http-17).

- 1.Faaliyetlerden sağlanan gelir
- 2.Faaliyetlerden kaynaklanan gider
- 3.Döneme ilişkin olumlu ya da olumsuz fark

Faaliyet Sonuçları Tablosu formatı Genel Yönetim Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilmiştir.

Belediyelerde tahakkuk esaslı muhasebe uygulamasında, öncelikle belediyenin faaliyetleri sonucunda gerçekleşen her türlü gelir ve gider tahakkukları, tahakkuk esasına göre faaliyet hesaplarına kaydedilmektedir. Daha sonra tahakkuk eden bu gelir

ve giderler bütçede ve mevzuatta öngörülen ve tanınan yetkiler çerçevesinde nakden tahsil edildiğinde veya ödendiğinde bütçe hesapları ile ilişkilendirilmektedir (Dere, 2006, s.47). Bu nedenle faaliyet sonuçları tablosundan dönem sonunda elde edilen gelirler ve sunulan hizmetler nedeniyle katlanılan giderler tam ve gerçek bir şekilde elde edilebilmektedir.

2.4.3. Bütçe uygulama sonuçları tablosu

Bütçe uygulama sonuçları tablosu, mahallî idarenin bütçe uygulamaları neticesinde belirli dönemlerde elde ettiği bütçe gelirlerini ve katlandığı bütçe giderlerini detaylı bir şekilde gösteren finansal tablodur. Bütçe uygulama sonuçları tablosu, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlamak amacıyla son üç malî yılı kapsayacak şekilde hazırlanır (MİBMY, mad.424). Bütçe uygulama sonuçları tablosu, mahallî idarenin dönem başındaki bütçesi ile dönem sonu bütçe gerçekleştirmelerinin arasındaki sapmalarını gösterir. Bu tablo sayesinde bir faaliyet için ayrılan bütçenin gerçekte o iş için harcanıp harcanmadığı da tespit edilebilmektedir. Ayrıca mahallî idarenin bütçe hazırlama performansı da değerlendirilebilir. İlgili tablo örneği ekte sunulmuştur.

2.4.4. Nakit akım tablosu

Nakit akım tablosu, mahallî idarenin belirli malî dönemleri için nakit ve nakit benzerlerinin akışını gösteren malî bir tablodur. Nakit akım bilgisi, bir kamu idaresinin faaliyetlerinin finansmanı için gerekli nakdi nasıl karşıladığını ve bu nakdi nasıl kullandığını gösterir (http-18). Nakit benzerleri hemen nakte dönüşebilme yeteneğine sahip varlıklardır. Tablo, kurumdaki nakit akışını özetleyerek içinde bulunulan dönemdeki finansman politikalarının gözden geçirilmesine yardımcı olur ve daha tutarlı projeksiyonlar yapılmasına olanak sağlar (Sağlam, 2017, s.998). Nakit akım tablosu; faaliyetlerden sağlanan nakit akımları, yatırımlardan sağlanan nakit akımları ve finansman faaliyetlerinden sağlanan nakit akımları şeklinde bölümlenebilir (Türkyener ve Altıntaş, 2012, s:82).

2.4.4 Malî varlık ve yükümlülükler değişim tablosu

Malî varlık ve yükümlülükler değişim tablosu, kamu idarelerinin belirli raporlama dönemleri arasında malî varlıkları ve yükümlülüklerindeki değişimi gösterir ve raporlama tarihi itibarıyla toplam malî varlıklar ile toplam malî yükümlülükler arasındaki

farkı ifade eden net malî değeri ölçer. Tablo, dönemler arası karşılaştırma yapılabilmesini sağlayacak şekilde hazırlanır (http-19).

2.5. Mahallî İdarelerde Finansal Performansın Ölçülmesinde Kullanılan Teknikler

2.5.1. Brown's ten point test

Bu çalışma, Kenneth W. BROWN tarafından nüfusu 100.000'den az olan 700 den fazla küçük ölçekli şehrin verilerine uygulanarak gerçekleştirilmiştir. Brown bu çalışmasında 10 anahtar oran belirlemiştir. Bu on anahtar oranının dağılımı kentlerin; gelirleri, giderleri, faaliyet durumları ve borç yapıları üzerinedir (Brown, 1993, s.21).

Tablo 2.8. *Brown's Ten Point Test Gösterge Tablosu (Brown, 1993, s.23)*

Oran Türü	Oran	Oran Birleşimlerinin Açıklaması
Gelirler	Toplam Gelirler / Nüfus	İlgili dönem faaliyetlerinden elde edilen tüm gelirlerinin kullanıldığı bu oranda kişi başına düşen gelir seviyesi ölçülmektedir
Gelirler	Özkaynaklardan Sağlanan Gelirler / Toplam Gelirler	İdarenin kendi öz kaynaklarının toplam elde edilen gelire oranını ölçen bu hesaplama merkezi idareye bağımlılığın ortaya konulmasını sağlamaktadır.
Gelirler	Özkaynak Harici Gelirler / Toplam Gelirler	Özkaynak harici gelirler, ilgili dönemde elde edilen tüm gelirlerin idarenin öz gelirlerinden çıkarılmasıyla elde edilir. Bu oranın yüksek olması idarenin malî olarak dışa bağımlılık derecesini göstermekle birlikte yapılacak proje ve hizmetlerin sürekliliğinin sağlanmasında sorun teşkil edebilir.
Harcamalar / Giderler	Faaliyet Giderleri / Toplam Giderler	Bu oran sonucunun düşük çıkması, idare tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin yeterli düzeyde sürdürüldüğünü ifade etmektedir.

Tablo 2.8. (Devam) *Brown's Ten Point Test Gösterge Tablosu (Brown, 1993, s.23)*

Faaliyet Sonuçları	Toplam Gelirler / Toplam Giderler	Oranlama sonucunun pozitif olması idarenin gelirlerinin giderlerinde fazla olduğunu gösterir. Bu da mali sürdürülebilirlik anlamında idare açısından olumlu bir durumdur
Likidite	Sınırlanmamış Fonlar / Toplam Gelirler	Oran sonucunun yüksek çıkması idarenin likiditesinin yüksek olduğunu ve beklenmeyen durumlarla finansal durumlara başa çıkma kabiliyetinin yüksek olduğunu ifade etmektedir.
Likidite	Nakit ve Nakit Benzerleri / Toplam Yükümlülükler	Bu oranın, idarenin yükümlülüklerini, nakit ve nakit benzerleriyle finanse edebilme kabiliyetini ölçmektedir. Oranın yüksek çıkması idare açısından istenilen bir durumdur.
Borçlar	Toplam Yükümlülükler / Toplam Gelirler	İdarenin ilgili yıldaki toplam borçlarının toplam gelir içerisindeki ağırlığını ölçen bu oranın düşük çıkması idare açısından olumlu bir durumu ifade etmektedir.
Borçlar	Uzun Vadeli Borçlar / Nüfus	İdarenin uzun vadeli borçlarının, sınırları içerisinde yaşayan nüfusa oranlanmasıyla elde edilen bu oranın düşük çıkması idarece istenilen bir durumdur.
Borçlar	İlgili Dönem Borçları / Toplam Gelirler	Bu oranın düşük çıkması idarenin malî gidişatı açısından olumlu bir durumu ifade etmektedir. Aksi durumda ise idarenin malî krizle karşılaşma durumu ortaya çıkabilir bu da sunduğu hizmet seviyesinde düşümlere neden olabilir.

Yukarıdaki tabloda her bir grup için belirlenen oran ve uygulanacak analiz açıklaması ile birlikte sunulmaktadır. Brown'un oranlarına göre bir şehir yöneticisi şehrin malî tablolarından hesaplamada kullanacağı verileri çekip kendi finansal durumunu öğrenebilecektir. Brown, bu hesaplamada kullanılmak üzere bir de puanlama sistemi belirlemiştir (Brown, 2012, s.24).

Tablo 2.9. *Brown's Ten Point Test Puanlama Tablosu (Brown, 1993, s.24)*

Toplam Puan	Şehirlerin Veri Tabanına Göre Toplam Puanı
10 ya da daha fazla	En İyi
5 ile 9 arası	İyi
1 ile 4 arası	Ortalama
0 ile -4 arası	Kötü
-5 ya da daha az	En Kötü

Bu puanlama sistemine göre yapılan analizler sonucunda 10 ya da daha fazla puan alan şehir ‘en iyi’, 5 ile 9 arası puan alan şehir ‘iyi’, 1 ile 4 arası puan alan şehir ‘ortalama’, 0 ile 4 arası puan alan şehir ‘kötü’, -5 ya da daha düşük puan alan şehir ‘en kötü’ olarak değerlendirilmektedir. Brown’ın bu testinde yer alan bazı oranlar ülkemizde mahallî idarelerin finansal analizinde kullanılmaktadır.

2.5.2. Muhasebat genel müdürlüğünün kullandığı oranlar

MGM’nin kamu idarelerinin malî analizinde kullandığı oranlar, AB ile iki yıl boyunca devam eden ‘Twining (Eşleştirme) Projesi’ kapsamında kamu idarelerinin finansal analizinde kullanılmak için geliştirilen oranlardır. Bu çalışma sonucunda, kamu idarelerinin malî analizinde kullanılmak üzere 23 oran geliştirilmiştir. Bu oranların bir kısmı tahakkuk esaslı muhasebe sisteminden sağlanan verilerle kullanılabilirken diğer kısmı da nakit esaslı muhasebe sisteminden sağlanan verilerle kullanılabilir. Geliştirilen 23 oran aşağıda açıklanmaktadır:

Bütçe Dengesi Göstergesi

Malî anayasa olarak kabul edilen 5018 sayılı KMYKK’nın 13ncü maddesinde de bütçe dengesine vurgu yapılmıştır. Kanun’da bütçe gelir ve giderlerinin denk olması gerektiğinin altı çizilmektedir. Bu analizde 0’a eşitlik aransa da 0’dan büyük olması olumlu bir durumdur. Bu oranlamayı yapabilmek için 800 Bütçe Gelirleri Kalemi ile 830 Bütçe Giderleri Kalemleri kullanılır.

$$\text{Bütçe Dengesi Göstergesi} = \frac{800 - 830 (\text{Bütçe Dengesi})}{800 (\text{Bütçe Gelirleri})}$$

Faaliyet Dengesi Göstergesi

Bu göstergenin kullanılabilmesi için 600 ve 630 no’lu faaliyet hesapları kullanılmaktadır. Faaliyet Dengesi Göstergesi, 600 Faaliyet Gelirleri hesabından 630 Bütçe Giderleri Hesabının çıkarılmasıyla hesaplanmaktadır. Hesaplanan faaliyet dengesinin, ilgili yılın tahakkuk eden gelirine oranlanması ise Faaliyet Dengesi Göstergesini ortaya çıkarmaktadır. Faaliyet Dengesi Göstergesi;

$$\text{Faaliyet Dengesi Göstergesi} = \frac{600 - 630 (\text{Faaliyet Dengesi})}{600 (\text{Faaliyet Gelirleri})}$$

Yükümlülük Göstergesi

Yükümlülük kelime anlamı ile yapılması zorunlu olan bir iş veya bir işi yapma zorunluluğu anlamına gelmektedir (http-20). Kamu idarelerinin de yapmakla sorumlu olduğu hizmetler vardır. Bu oran da idarenin yükümlülüklerinin ne kadarını elde ettiği gelir ile gerçekleştirebileceğini ölçmektedir. Bu oranlamanın hesaplanmasında 3 KVYK , 4 UVYK ile 600 Faaliyet Gelirleri Hesabı kullanılmaktadır. 3 ve 4 nolu hesap grupları idarenin toplam yükümlülüklerini oluşturmaktadır. Hesaplama sonucu elde edilecek oranın düşük olması istenilen bir durumu ifade eder. Oranın düşüklüğü, toplam yükümlülüklerin çıkılmasıyla kalacak gelirin daha çok olacağı ve bu gelirle daha çok kamu hizmeti ifa edilebileceği anlamına gelmektedir.

$$\text{Yükümlülük Göstergesi} = \frac{3 \text{ KVYK} + 4 \text{ UVYK}(\text{Toplam Yükümlülükler})}{600}$$

Yükümlülük Dağılımı Göstergesi

Kamu idareleri için borçlanma kararı almak ve bu borcun vadesinin planlayabilmek önem arz eden konulardan birisidir. Zira borçların vadeleri geldiğinde ödenememesi hem hizmetlerin aksamasına hem de borcun borç ile finansmanına sebep olabilmektedir ki bu daha büyük sorunlara ve uzun vadede finansal krize yol açabilmektedir. Bu hesaplamada 3 KVYK hesabından ve Toplam Yükümlülüklerden (3 KVYK + 4 UVYK) faydalanacaktır.

$$\text{Yükümlülük Dağılımı Göstergesi} = \frac{3 \text{ KVYK (Kısa Vadeli Yükümlülükler)}}{3 \text{ KVYK} + 4 \text{ UVYK (Toplam Yükümlülükler)}}$$

Vadesi Geçmiş Yükümlülükler Göstergesi

Bu gösterge kamu idaresinin borçlularını ödeme konusundaki performansını ölçmekte kullanılır. Çıkan sonucun düşük seviyede olması olumlu bir durumdur. Bu oranlamayı yaparken 368 Vadesi Geçmiş, Ertlenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Yükümlülükler Hesabı, 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı, 3 KVYK ve 4 UVYK hesap grupları kullanılmaktadır.

$$\text{Vadesi Geçmiş Yükümlülük Göstergesi} = \frac{368 + 438 (\text{Vadesi Geçmiş Yükümlülükler})}{3 \text{ KVYK} + 4 \text{ UVYK}(\text{Toplam Yükümlülükler})}$$

Vadesi Geçmiş Alacaklar Göstergesi

Bu gösterge kamu idarelerinin tahsil edemedikleri alacakları ile elde ettikleri gelirlerin birbirine oranlanmasıyla elde edilir. Alacak tahsil süresinin uzun olması kamu idaresi için olumsuz bir durumdur. Bu göstergenin düşük olarak elde edilmesi kamu idaresi için istenilen bir durumdur. Bu göstergenin elde edilmesinde 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı ve 122 ve 222 kodlu Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabı kullanılır. Elde edilecek sonucun sağlıklı sonuç verebilmesi için Merkezden alınan transferlerin faaliyet gelirlerinden çıkartılması gerekmektedir.

$$\text{Vadesi Geçmiş Alacaklar Göst.} = \frac{121 + 122 + 222 \text{ (Vadesi Geçmiş Alacaklar)}}{600 \text{ (Faaliyet Geliri)} - \text{Merkez. Alınan Transferler}}$$

Tahakkuk Esaslı Personel Harcaması Göstergesi

Personel harcamaları; kamu personeli ve kamu personeli olmasa bile bunlar gibi çalıştırılan veya hizmetlerinden faydalanılan kişilere veya diğerlerine bordroya dayalı olarak nakden yapılan ödemeleri ve yine çalıştırılan kişiler adına Sosyal Güvenlik Kurumuna yapılan prim ödemelerinden oluşmaktadır (Kamu İdareleri İçin Malî Analiz Rehberi, Muhasebat Genel Müdürlüğü, Ankara, s.20). Bu gösterge personel harcamalarının faaliyet gelirlerine oranlanması ile bulunur. Gösterge hesaplanırken 630.1 Personel Giderleri, 630.2 Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Prim Giderleri ve 600 Faaliyet gelirleri hesapları kullanılır.

$$\text{Tahakkuk Esaslı Personel Harcaması Göst.} = \frac{630.1 + 630.2 \text{ (Pers. Harcaması)}}{600 \text{ (Faaliyet Gelirleri)}}$$

Nakit Esaslı Personel Harcamaları Göstergesi

Bu gösterge, personele nakden ya da mahsuben yapılan ödemelerin bütçe gelirleri içerisindeki payını ölçmekte kullanılmaktadır. Ayrıca bu gösterge tahakkuk esaslı muhasebe sisteminden elde edilen gösterge sonuçlarıyla birlikte değerlendirildiğinde, personele aktarılmak üzere tahakkuk ettirilen giderlerin ne kadarının nakte dönüştüğünü de ölçmektedir (Kamu İdareleri İçin Malî Analiz Rehberi, Muhasebat Genel Müdürlüğü, Ankara, s.21).

Bu formülasyonu elde edebilmek için 830.1 Personel Giderleri, 830.2 Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Prim Giderleri ve 800 Bütçe Gelirleri hesapları kullanılmaktadır.

$$\text{Nakit Esaslı Personel Harcaması Göstergesi} = \frac{(830.1 + 830.2)\text{Personel Harcaması}}{800(\text{Faaliyet Gelirleri})}$$

Personel Harcamalarının Gideler İçerisindeki Payı Göstergesi

Bu oran vasıtasıyla personel giderlerinin, faaliyet giderleri içerisindeki ağırlığı ölçülebilmektedir. Formülasyonun oluşturulmasında, Personel Giderleri, Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri ve Faaliyet Giderleri hesapları kullanılmaktadır.

$$\text{Personel Harcaması Gideri İçeri Yeri} = \frac{630.1 + 630.2(\text{Personel Harcaması})}{600 (\text{Faaliyet Gelirleri})}$$

Tahakkuk Esaslı Faiz Gideri Göstergesi

Bu oran temelde kamu idaresince katlanılan faiz giderinin, idarenin faaliyetleri sonucunda elde ettiği gelire oranlanmasını ifade etmektedir. Bu oranın mümkün olduğunca düşük olması idare açısından istenilen bir durumdur. Göstergenin formüle edilmesinde; 630.4 Faiz Giderleri ve 600 Gelirler Hesap grupları kullanılmaktadır.

$$\text{Tahakkuk Esaslı Faiz Gideri Göstergesi} = \frac{630.4 (\text{Faiz Giderleri})}{600 (\text{Faaliyet Gelirleri})}$$

Nakit Esaslı Faiz Gideri Göstergesi

Bu gösterge kamu idaresinin bütçe gelirlerinin ne kadarlık kısmının faiz gideri olarak ödendiğini ölçmektedir. 830.4 Faiz Giderleri hesap grubuyla 800 Bütçe Gelirleri hesapları göstergenin elde edilmesinde kullanılmaktadır.

$$\text{Nakit Esaslı Faiz Gideri Göstergesi} = \frac{830.4 (\text{Faiz Giderleri})}{800 (\text{Bütçe Gelirleri})}$$

Borçlanma Göstergesi

Borçlanma göstergesi, kamu idarelerinin ilgili yılda sahip olduğu iç ve dış borçlar bunlara ilişkin faiz giderlerinin, faaliyet gelirlerinin ne kadarına tekabül ettiğini ölçmektedir (Kamu İdareleri İçin Malî Analiz Rehberi, Muhasebat Genel Müdürlüğü, Ankara, s.26). Kamu idareleri iç ve dış kaynaklı borçlanma yapabilecekleri için hem kısa vadeli iç ve dış malî borçlar hesapları hem de uzun vadeli iç ve dış malî borçlar hesap grupları kullanılmalıdır

$$\text{Borçlanma Göstergesi} = \frac{30 + 31 + 40 + 41 (\text{İç} - \text{Dış Faiz ve Anaparaları})}{600 (\text{Faaliyet Gelirleri})}$$

Gelirlerin Yükümlülük ve Giderleri Karşılama Gücü Göstergesi

Bu gösterge kamu idaresinin tahakkuk eden faaliyet gelirlerinin, idarenin yükümlülüklerini ve tahakkuk eden giderlerini karşılama gücünü ölçmektedir. Göstergenin 1'e yakın sonuç vermesi istenilen bir durumdur. Bu sayede kamu idarelerinin yeteri kadar gelir elde ettikleri ve giderleri ve yükümlülüklerini karşılamakta sıkıntıya düşmeyecekleri sonucuna ulaşılabilir.

$$\text{Gelir. Yük. ve Gid. Karş. Göst.} = \frac{\text{Toplam Gelirler}}{\text{Toplam Giderler} + \text{Yüküm. Anapara Geri Ödemeleri}}$$

Bağımlılık Göstergesi

Belediyelerin genel çerçevede iki ana gelir kalemi vardır. Bu iki ana kalemi; belediyenin öz gelirleri ve merkezi idareden yapılan transferler oluşturmaktadır. Bu gösterge de belediyelerin toplam gelirleri içerisinde ne kadarlık kısmının merkezi idareden gelen paylar olduğunu ölçmek için kullanılır. Bu bağlamda belediyeler için önemli bir göstergedir. Bu göstergenin hesaplanmasında 800 Bütçe Gelirleri hesabı ve 800.5.2.2.51 Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Paylar hesabından faydalanılır.

$$\text{Bağımlılık Göstergesi} = \frac{(800.5.2.2.51) \text{ Merkezi Yönetimden Yapılan Transferler}}{800 (\text{Bütçe Gelirleri})}$$

Vergi Gelirleri Göstergesi

Vergi, kamu hizmetlerine harcanmak üzere devletin ya da yerel yönetimlerin doğrudan ya da hizmetlerin fiyatları üstüne ekleyerek dolaylı yoldan yurttaşlardan topladığı para olarak tanımlanabilir. Belediyeler için vergi kendi öz geliri olması bakımından önemlidir. Bu gösterge de belediyenin toplam gelirlerinin içindeki vergi gelirlerini ölçmek için kullanılmaktadır. Göstergenin formüle edilmesinde; 800.1 Vergi Gelirleri Hesabı ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabı kullanılmaktadır.

$$\text{Vergi Gelirleri Göstergesi} = \frac{800.1 (\text{Vergi ve Benzeri Gelirler})}{800 (\text{Bütçe Gelirleri})}$$

Mali Olmayan Varlık Göstergesi

Bu gösterge belediyelerin malî olmayan duran varlıklarındaki artışın, bütçe gelirleri içerisindeki payını ölçmektedir. Bu gösterge ilgili yıl içerisinde elde edilen bütçe geliri ile edinilen malî olmayan varlıklar arasındaki ilişkiyi açıklamaktadır. Malî olmayan duran varlıklardaki artış 15-Stoklar, 25-Maddi Duran Varlıklar, 26- Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve 29- Diğer Duran Varlıkların, dönem sonu bilançosunda yer alan stok tutarlarından, dönem başı bilançosunda yer alan stok tutarları düşülerek hesaplanır (Kamu İdareleri İçin Malî Analiz Rehberi, Muhasebat Genel Müdürlüğü, Ankara, s.30).

$$\text{Mali Olmayan Varlık Göstergesi} = \frac{\text{Mali Olmayan Varlıklarda Meydana Gelen Artış}}{\text{Bütçe Gelirleri}}$$

Tahsilat – Tahakkuk Göstergesi

Bu gösterge belediyelerde tahakkuk ettirilen verginin ne kadarının tahsil edilmiş olduğunu ölçmek için kullanılır. Belediyelerin tahsilat performansı da bu sayede ölçülebilmektedir. Göstergenin sağlıklı sonuç verebilmesi için faaliyet gelirleri içerisinde yer alan ve bütçe gelirin dönüşmesi mümkün olmayan gelirler, faaliyet gelirleri tutarından çıkartılmalıdır. Benzer şekilde tahakkuk kaydı yapılmaksızın bütçeye gelir kaydedilen tutarlar da bütçe gelirlerinden çıkartılmalıdır.

Buna göre 800 Bütçe Gelirleri hesabının, Alacaklardan tahsilat kırılımı ve 600 Faaliyet gelirleri hesabının Değer ve Miktar Değişimleri ve Kamu İdarelerinden Bedelsiz Olarak Alınan Malî Olmayan Varlıklardan Elde Edilen Gelirler kırılımları dikkate alınmayacaktır.

$$\text{Tahsilat – Tahakkuk Göstergesi} = \frac{800 (\text{Bütçe Gelirleri})}{600 (\text{Faaliyet Gelirleri})}$$

Vergi ve Benzeri Gelirler Tahsilat – Tahakkuk Göstergesi

Bu gösterge kamu idarelerinin tahakkuk ettirdikleri vergi ve benzeri gelirlerinin ne kadarının tahsil edildiğini ölçmek için kullanılır. Bu sayede analizi yapılan idarenin vergi tahsil personması değerlendirilir. Formülasyonun oluşturulmasında 800.1 Vergi Gelirleri hesabı ile 600.1 Faaliyet Gelirleri hesabı kullanılır.

$$\text{Vergi ve Benz. Gelir. Tahs. – Tahak. Göst.} = \frac{800.1 (\text{Tahsil Edilen Vergi Gelirleri})}{600.1 (\text{Tahakkuk Ettirilen Vergi Gelirleri})}$$

Ödeme – Tahakkuk Göstergesi

Bu gösterge, ilgili yılda belediyenin tahakkuk eden giderlerinin ne kadarlık kısmını ödeyebildiğini ölçmede kullanılır. Göstergenin sağlıklı sonuç verebilmesi için hem faaliyet giderleri içerisinde yer alan ve bütçe giderine dönüşme imkanı olmayan kalemlerin hem de bütçe giderleri içerisinde yer alan ve tahakkuk kaydı yapılmadan bütçeye gider kaydedilen kalemlerin ilgili hesap tutarlarından düşülmesi gerekmektedir. Bu noktada 830.6 ve 830.8 kısımları bütçe giderleri tutarından arındırıldıktan sonra işlem yapılır. Aynı şekilde 630.11 ,630.12, 630.13, 630.14, 630.15, 630.20, 630.25, 630.30, 630.99 hesap kısımları, 630 faaliyet giderleri hesap tutarından arındırıldıktan sonra işlem yapılır.

$$\text{Ödeme – Tahakkuk Göstergesi} = \frac{830(\text{Bütçe Giderleri})}{630(\text{Faaliyet Giderleri})}$$

Gelir Tahmini Göstergesi

Bu oran, kamu idarelerinin bütçeleri hazırlarken ilgili yıl sonunda elde etmeyi amaçladıkları tutar ile ilgili yıl sonunda elde ettikleri tutarın oranlanması ile elde edilir. Belediyelerin yayınladıkları performans programlarında, gelir tahmin göstergelerinin olması performans ölçüm aracı olarak da kullanılabilmesinin açık bir kanıtıdır.

$$\text{Gelir Tahmin Göstergesi} = \frac{800 (\text{Bütçe Gelirleri})}{\text{Bütçe Gelir Tahmini}}$$

Gider Tahmini Göstergesi

Gelir tahmininde olduğu gibi bu gösterge de bütçede hedeflenen gider ile yıl sonunda bütçe gerçekleştirmelerinde ortaya çıkan giderin birbirine oranlanması ile ortaya çıkmaktadır. İdare açısından yıl başında tahmin edilen bütçe giderini aşmamak hatta tahmin edilenden daha az gider gerçekleşmesi ile yılı tamamlamak istenilen bir durumdur.

$$\text{Gider Tahmin Göstergesi} = \frac{\text{Bütçe Giderleri}}{\text{Bütçe Gider Tahmini}}$$

Kişi Başına Düşen Gelir Göstergesi

Bu gösterge bir belediyenin elde ettiği gelirlerini, kendi sınırlarında yaşayan nüfusa oranlanmasıyla elde edilir. Bu oranlamada yüksek bir sonuç elde edilmesi belediye için olumlu bir durumdur.

$$\text{Kişi Başına Düşen Gelir Göstergesi} = \frac{800 \text{ (Bütçe Gelirleri)}}{\text{Nüfus}}$$

Kişi Başına Düşen Gider Göstergesi

Bu gösterge bir belediyenin, sınırları içerisinde yaşayan her bir vatandaş için yapmış olduğu harcamayı göstermektedir. Bu göstergenin elde edilmesi için belediyenin ilgili yılda yapmış olduğu bütçe giderinin, sınırları içerisinde yaşayan nüfusa oranlanması gerekmektedir.

$$\text{Kişi Başına Düşen Gider Göstergesi} = \frac{830 \text{ (Bütçe Giderleri)}}{\text{Nüfus}}$$

Yukarıdaki göstergeler MGM'nin malî analiz rehberindeki sıralaması korunarak aktarılmıştır. Çalışmamızın uygulama kısmında tarafımızca sınıflandırmaya tabî tutulacaktır.

2.5.3. Uluslararası şehir/belde yönetimleri birliği (ICMA)'nin finansal analiz kapsamındaki çalışmaları

Uluslararası Şehir/Belde Yönetimleri Birliği (ICMA), mahallî idarelerdeki performansın ölçülmesi, mahallî idarelerde malî şeffaflığın sağlanması adına uluslararası alanda faaliyet gösteren meslek örgütlerinden biridir. ICMA'nın temel amaçları arasında, mahallî idarelere rehberlik etme ve mahallî reformların gerçekleştirilmesine yardımcı olmak yer almaktadır.

ICMA, mahallî idarelerde performans ölçülmesi adına bazı oranlar geliştirmiştir. Bu oranlar gelirler ile ilgili oranları, giderler ile ilgili oranları, faaliyet sonuçları ile ilgili oranlar, borçlanma ile ilgili oranlar, karşılanamayan yükümlülükler ile ilgili oranlar ve sermaye yapısı ile ilgili oranlar olmak üzere 6 bölüme ayrılmıştır.

Tablo:2.10. ICMA Gelir Göstergeleri Tablosu

Gösterge Adı	Gösterge Formülü	Değerlendirme
Gelirler	Net Faaliyet Gelirler / Nüfus	İdarenin hizmetle yükümlü nüfus ne kadar çoksa kişi başına yapacağı harcama da o oranda çok olacaktır. Sonucun yüksek olması, mahallî idare açısından tasarruf tedbirlerinin alınması ve yeni gelir kaynakları bulunması noktasında dikkate alınması gerekliliğini ifade etmektedir.
	Kısıtlanmış Faaliyet Gelirleri / Net Faaliyet Gelirleri	Bir koşula ya da sözleşmeye bağlanmış gelirleri ifade eden kısıtlanmış faaliyet gelirlerinin net faaliyet gelirleri içerisindeki ağırlığının yüksek olması istenmeyen bir durumdur. Mahallî idareyi yeni hizmet sunması ve mevcut hizmet seviyesini sürdürmesi konularında sıkıntıya sokabilmektedir.
	Merkezi İdareden Aktarma Yoluyla Gelen Faaliyet Gelirleri / Brüt Faaliyet Gelirleri	Merkezi idareden aktarma yoluyla gelen faaliyet gelirleri, hibe ya da payları ifade etmektedir. Bu gelirlerin, brüt gelirler içerisindeki payının artması, mahallî idarenin mali özerkliğine darbe vurabilir ve merkezi idareye bağımlılığını artırabilir. Mahallî idare açısından olumsuz bir durumu ifade etmektedir.
	Esnek Faaliyet Gelirleri / Net Faaliyet Gelirleri	Kısa vadedeki ekonomik değişiklikler neticesinde elde edilen gelirleri ifade eden esnek faaliyet gelirlerinin, net faaliyet gelirleri içerisindeki ağırlığının az olması mahallî idare açısından olumludur.
	Tek Seferlik Gelirler / Net Faaliyet Gelirleri	Tek seferlik gelirler, idarenin bir ya da birkaç yıl boyunca elde edebileceği gelirleri ifade etmektedir. Süreklilik arz etmemesi nedeniyle bu gelirler ile hizmet sürdürmek mahallî idare açısından zorlayıcıdır. Net faaliyet gelirleri içerisindeki ağırlığının az olması olumlu bir durumu ifade etmektedir.
	Gayrimenkul Gelirleri	Mahallî idarelerin sınırları içerisindeki gayrimenkullerden topladığı vergiyi ifade etmektedir.
	Toplanamayan Gayrimenkul Vergileri / Zorla Tahsil Edilen Gayrimenkul Vergileri	Mahallî idarelerin gayrimenkul vergilerini toplayamaması olumsuz bir durumdur. Bu hem gelir açısından hem de likiditenin düşmesi açısından idareyi zora sokmaktadır.
	Hizmet Karşılığı Elde Edilen Gelirler / İlgili Hizmete Yapılan Harcamalar	Mahallî idare açısından bu göstergedeki beklenen sonuç, elde edilen gelir ile yapılan harcamaların tamamının ya da büyük bir kısmının finansmanını sağlamasıdır.
	Eksik Gelir Miktarı / Net Faaliyet Geliri	Sağlıklı bir gelir tahmini yapılması nedeniyle tahmin edilen ile gerçekleşen gelir arasındaki olumsuz farkı ifade eden bu kavram mahallî idareler için olumsuzdur.

Tablo:2.10. (Devam) ICMA Gelir Göstergeleri Tablosu

	Gelirlerin Dağılımı ve İstikrarı	Mahallî idarenin dengeli bir şekilde dağılımı kriz dönemlerinde malî esnekliği arttırmaktadır. Bu nedenle mahallî idarelerin gerçekleştirmeye çalıştıkları bir durumdur.
	Gayrimenkul Vergi Yüğü	Piyasa değerlerinin yüzdesi olarak belirlenen gayrimenkul vergi yüğü piyasa değerinin %1'i düşük, piyasa değerinin %1,5 – 2'si orta ve %2 -2,5 arası ise yüksek vergi yüğü olarak değerlendirilmektedir.

Tablo 2.11. ICMA Gider Göstergeleri Tablosu

Gösterge Adı	Gösterge Formülü	Değerlendirme
Giderler	Net Faaliyet Gideri / Nüfus	Kişi başına düzen giderin artması, mahallî idare açısından hizmetlerin sürdürülmesini mali açıdan zorlayıcı hale getirmektedir. Bu idare açısından olumsuz bir durumu ifade etmektedir
	Belediye Çalışan Sayısı / Nüfus	Kişi başına düşen personel sayısı sunulan hizmet ya da yeni hizmet planması bakımından önem arz etmektedir.
	Sabit Maliyetler / Net Faaliyet Giderleri	Sabit maliyetler, mahallî idarelerin yaptıkları maaş, emeklilik ve kira gibi bir sözleşmeye bağlanmış maliyetlerini ifade etmektedir. Bu oranın düşük olması mahallî idare açısından olumlu bir durumdur.
	Sosyal Fayda Ödemeleri / Maaş ve Ücretler	Hayat sigortası, sağlık sigortası gibi mahallî idare tarafından çalışan adına ödenen primleri ifade eden sosyal fayda ödemelerinin maaş ve ücretler içerisindeki oranının düşük olması beklenmemektedir. Aksi hâlde malî bakımdan olumsuzluk ifade edebilir.
	Faaliyet Giderleri / Toplam Giderleri	Faaliyet giderlerinin toplam giderlere oranı, mahallî idarenin sunduğu hizmetin verimliliğini gösterir. Mahallî idare tarafından sunulan hizmet seviyesi ile birlikte değerlendirildiğinde daha anlamlı bir şekilde yorumlanabilmektedir.
	Giderlerin Dağılımı ve İstikrarı	Mahallî idarenin giderlerin dağılımı ve istikrarı, sağlam bir finansal yapı oluşturulmasında önem taşımaktadır. Buna göre giderlerin, mevcut hizmetlerin sürdürülmesini tehlikeye atıp atmayacağı da tespit edilmiş olur.

Tablo 2.12. ICMA Faaliyet Sonuç Göstergeleri Tablosu

Gösterge Adı	Gösterge Formülü	Değerlendirme
Faaliyet Sonuçları	Faaliyet Dengesi / Faaliyet Gelileri	Faaliyet gelirleri ile faaliyet giderlerinin farkının bulunmasıyla elde edilen faaliyet dengesinin negatif çıkması idare açısından olumsuz bir durumu ifade etmektedir.
	İktisadi İşletme / Zararı	İşletme açıklarının tekrar etmesi idare açısından, yapılan harcamaların, gelir ile finanse edilemediğini gösterir. Bu da hizmet seviyesinin düşürülmesine ya da hizmetin tamamen son bulmasına neden olabilir.
	Kısıtlanmamış Fon Tutarı / Net Faaliyet Gelirleri	Finansal yedek anlamına gelen kısıtlanmamış fon tutarı gelecekte meydana gelebilecek finansal krizlerde mahallî idarenin kullanabileceği bir kaynaktır. Bu kaynağın zaman içerisinde azalması olası bir krizde idarenin malî anlamda zayıf düşebileceğinin bir belirtisi olarak kabul edilebilir.
	Nakit + Nakit Benzerleri + Yatırımlar / Kısa Vadeli Yükümlülükler	Mahallî idarenin likidite gücünü ölçmektedir. Oranın yüksek olması olumlu bir durumdur.

Tablo 2.13. ICMA Borçlanma Göstergeleri Tablosu

Gösterge Adı	Gösterge Formülü	Değerlendirme
Borçlanma	Toplam Yükümlülükler / Toplam Gelirler	Mahallî idarenin yükümlülüklerini yerine getirme derecesini ölçmektedir. Yükümlülüklerin artması olumsuz bir durum ifade etmektedir
	Uzun Vadeli Borçlar / Toplam Varlıklar	Mahallî idarenin uzun vadeli borç ödeme kapasitesini ölçmektedir. Yapılması gereken uzun vadeli borçların belirli bir seviyede tutulması ve özkaynaklardan sağlanan gelirlerin arttırılmaya çalışılmasıdır.
	Net Borç Ödemesi / Toplam Gelirleri	Bu oran mahallî idare gelirlerinin ne kadarlık bir kısmıyla borç ödemesi yaptığını ölçmek için kullanılır. Bu oranın artması olumsuz bir durumu ifade etmektedir.

Tablo 2.13. (Devam) ICMA Borçlanma Göstergeleri Tablosu

	Uzun Vadeli Örtüşen Borçlar / Toplam Varlıklar	Uzun vadeli gerçekleşen borç ödemelerinin üst üste gelmesi durumunda, borçları toplam varlıklar ile ödeyebilme kabiliyetini ölçmektedir. Özellikle uzun vadeli yapılacak borçlanmaların iyi bir şekilde ayarlanması, ileride yaşanabilecek finansal sıkıntıların önüne geçilmesini sağlar.
	Borçların Amortismanı	Bu kavram faiz yükünü ifade etmektedir. Borçlanma sırasında vadelerin ve faiz oranlarının iyi ayarlanması idare açısından gelecekteki finansal krizlerin önüne geçilmesi sağlayabilir.
	Kısa Vadeli Borçlar	Kısa vadeli borçların yıllık gelir ve gider büyüme ortalamasını aşması, idare bakımından gelecekteki malî krize işaret olarak algılanması durumunda olumlu bir durumdur.

Tablo 2.14. ICMA Karşılanmayan Yükümlülük Göstergeleri Tablosu

Gösterge Adı	Gösterge Formülü	Değerlendirme
Karşılanamayan Yükümlülükler	Karşılanamayan Emeklilik Yükümlülükleri / Özkaynaklar	Karşılanamayan emeklilik yükümlülüklerinde meydana gelen artış idare bakımından olumsuzdur. Çünkü idarenin borç ödeme kabiliyetini azaltmaktadır.
	Emeklilik Yükümlülüklerine Tahsis Edilmiş Varlıklar / Ödenen Yıllık Emekli Maaşları	Bu oran mahallî idarenin emeklilik maaşlarını ödemesindeki kabiliyetini ölçmektedir.
	Kullanılmayan Tatil ve Hastalık İzinlerini Toplamı / Devlet Memuru Sayısı	Çalışanlara birikmiş izinlerinden dolayı ödeme yapan mahallî idareler için oranın yüksekliği olumsuz bir durumu ifade etmektedir. Ayrıca mahallî idare için malî anlamda da yük oluşturmaktadır.

Tablo 2.15. ICMA Sermaye Yapısı Göstergeleri Tablosu

Gösterge Adı	Gösterge Formülü	Değerlendirme
Sermaye Yapısı	Duran Varlıklar Bakım Onarım Giderleri / Duran Varlıklar	Bakım ve onarım giderlerinin, duran varlıklar içerisindeki ağırlığının (hem oran hem tutar) artması mahallî idare bakımından olumsuz bir durumdur. Bu eldeki varlıkların masraflarının arttığını dolayısıyla da verimlerinin düştüğünü göstermektedir.
	Sermaye Yatırım Harcamaları / Toplam Giderler	Sermaye yatırım harcamalarının birbirini takip eden yıllarda artması, yeni hizmetlerin sunulmasını ve mevcut hizmetlerin seviyesinin artmasını engellediğini göstermektedir.
	Amortisman Giderleri / Amortisman Tabi Duran Varlıklar	Amortisman giderlerinin takibi mahallî idare açısından kullanılan varlıkların verimliliğini ölçmede kullanıldığı için önemlidir.
	Özkaynaklar / Toplam Varlıklar	Toplam varlıklar içerisinde Özkaynak oranının yüksek olması sağlam bir malî yapıya işaret etmektedir. Bu da mahallî idare için olumlu bir durumdur

3. FİNANSAL PERFORMANS ÖLÇÜM GÖSTERGELERİ VE UYGULANMASI

Çalışmamızda MGM'nin her yıl kamu idarelerinin malî verilerini analiz etmek için kullandığı oranlar, örnek olarak aldığımız bir adet büyükşehir belediyesi, bir adet büyükşehir bağlı idaresi ve bir adet ilçe belediyesi malî verilerini analiz etmek için kullanılacaktır. Son 8 yılın sektör ortalamaları, büyükşehir ve ilçe belediyesi verileri kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır. Analiz sonuçları maddeler halinde aşağıda açıklanacaktır. İdarelerin sektör ortalamaları Muhasebat'ın internet sitesinde yer alan malî istatistikler kısmından elde edilmiştir. Su ve Kanalizasyon İdarelerinin geçmiş verileri olmadığı için sektör ortalaması çıkartılamamıştır. Su ve Kanalizasyon idarelerinin büyükşehir belediyelerinin bağlı idaresi olması sebebiyle, büyükşehir belediyelerinin sektör ortalaması ile karşılaştırılacaktır. Çalışmamızda kullanacağımız 21 adet gösterge tarafımızca ilişkili oldukları hesap grupları göz önüne alınarak Nakit Ödeme Gücü Göstergeleri, Borç Ödeme Gücü Göstergeleri, Yönetim (Bütçe) Göstergeleri ve Ekonomik Göstergeler olmak üzere 4 gruba ayrılmıştır.

3.1. Nakit Ödeme Gücü Göstergeleri

3.1.1. Nakit esaslı personel harcamaları göstergesi

Tablo 3.1. *Nakit esaslı personel harcamaları göstergesi tablosu*

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,188	0,121	830.1 + 830.2 / 800
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,253	0,121	
İlçe Belediyesi	0,127	0,270	

Yukarıdaki veriler incelendiğinde Büyükşehir Belediyesi ile Su ve Kanalizasyon İdaresinde sektör ortalamasının üzerinde personel harcaması gerçekleştiği görülmektedir. Bu kurumların personel politikalarını gözden geçirmek suretiyle yoğun teknoloji kullanımına yönelmesinin kurumlar açısından fayda sağlayabileceği düşünülmektedir. Diğer taraftan İlçe belediyesinde Nakit Esaslı Personel Harcamaları Göstergesi sektör ortalamasının altında gerçekleşmiş olup idare açısından olumlu olduğu düşünülmektedir.

3.1.2. Nakit esaslı faiz gideri göstergesi

3.2. Nakit esaslı faiz gideri göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,095	0,036	830.4 / 800
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,021	0,036	
İlçe Belediyesi	0,007	0,014	

Bu gösterge ile idare gelirlerinin ne kadarının faiz ödemesinde kullanıldığı ölçülmektedir. Yukarıdaki tabloda incelendiğinde sadece büyükşehir belediyesinin kendi sektör ortalamasının üzerinde yer aldığı görülmektedir. Bu da diğer büyükşehir belediyelerine göre faiz giderlerine bütçeden daha fazla pay ayrıldığını göstermektedir. Bu durumun büyükşehir belediyesi için olumsuz bir durum olduğu ve kendi sektörüne göre daha yüksek finansman maliyetine katlandığı düşünülmektedir. Örnek su kanalizasyon idaresi ve ilçe belediyesi oranları, sektör ortalamasının altında yer almaktadır. Bu durum ise olumlu olarak değerlendirilmektedir.

3.2. Borç Ödeme Gücü Göstergeleri

3.2.1. Yükümlülük göstergesi

Tablo 3.3. Yükümlülük göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	4,802	1,422	3 KVVYK + 4 UVYK / 600
Su ve Kanalizasyon İdaresi	3,410	1,422	
İlçe Belediyesi	4,661	0,720	

Bu gösterge, idarenin elde ettiği gelirlerinin ne kadarlık kısmının borç ödemesinde kullanıldığının ölçmektedir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek idarelerin tümünün sektör ortalamalarının üzerinde olduğu görülmektedir. Burada gözden kaçırılmaması gereken nokta sektör ortalamasının üstünde yer almasının idareler açısından olumlu bir durumu ifade etmediğidir. İdarelerin sonuçlarının sektör sonuçlarına göre daha yukarıda olması söz konusu idarelerin gelirlerinin önemli bir kısmını borç ödemesinde kullanmalarına ve dolayısıyla yapılacak hizmetlerin finansmanında olası güçlükler yaşayabilmelerine neden olabilmektedir.

3.2.2. Yükümlülük dağılımı göstergesi

Tablo 3.4. Yükümlülük dağılımı göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,495	0,383	3KVYK / 3KVYK + 4 UVYK
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,322	0,383	
İlçe Belediyesi	0,616	0,725	

Yukarıdaki tablo incelendiğinde sadece örnek büyükşehir belediyesinin sektör ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre büyükşehir belediyesinin kısa vadede nakit ihtiyacı sıkıntısı çekebileceği ve kısa vadeli yükümlülüklerini yerine getirmede güçlük yaşayacağı düşünülmektedir. Bu gösterge idarelerin kısa vadeli ve uzun vadeli borçlanma planlamaları yaparken göz önünde bulundurmaları gereken göstergelerden biridir.

3.2.3. Vadesi geçmiş yükümlülükler göstergesi

Tablo 3.5. Vadesi geçmiş yükümlülükler göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,017	0,018	368 + 438 / 3 + 4
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0	0,018	
İlçe Belediyesi	0	0,171	

Bu gösterge idarelerin borç ödeme kabiliyetini ölçmektedir. Yukarıdaki tablo sonuçları incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesi sonucunun sektör ortalamasının altında kaldığı görülmektedir. Bu göstergeden beklenen sonucun olabildiğince düşük çıkması istendiğinden dolayı elde edilen sonucun örnek büyükşehir belediyesi açısından olumlu bir durumu ifade ettiği düşünülmektedir. Bu gösterge sonucunun hesaplanmasında kullanılan 368 ve 438 no'lu hesaplar, örnek su ve kanalizasyon idaresi ve örnek ilçe belediyesi bilançolarında bakiye vermediği için hesaplanamamıştır.

3.2.4. Borçlanma göstergesi

Tablo 3.6. Borçlanma göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,917	1,084	30+31+40+41/600
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,641	1,084	
İlçe Belediyesi	0,424	0,189	

Bu gösterge idarelerce alınan borçların, idarenin faaliyet gelirlerinin ne kadarına tekabül ettiğini ölçmektedir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesi ve su kanalizasyon idaresi sonuçlarının sektör ortalamasının altında yer aldığı, ilçe belediyesinin ise kendi sektör ortalamasının üzerinde yer aldığı görülmektedir. Bu sonuç ile örnek ilçe belediyesinin malî risk altında olabileceği ve borçlarını geri çevirmede güçlük yaşayabileceği düşünülmektedir.

3.3. Yönetim (Bütçe) Göstergeleri

3.3.1. Bütçe dengesi göstergesi

Tablo.3.7. Bütçe dengesi göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	-0,002	-0,1	800 – 830 / 800
Su ve Kanalizasyon İdaresi	-0,001	-0,1	
İlçe Belediyesi	-0,378	-0,1	

Bütçe denkliği sağlıklı bir malî yapının en önemli göstergelerinden biridir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek olarak aldığımız idarelerin bütçe dengesi sonuçları negatif çıkmıştır. Sektör ortalama sonuçları incelendiğinde negatif olduğu görülmektedir. Bu sonuç hem örnek olarak aldığımız idarelerin hem de içinde buldukları sektörün genelinde bütçe açığı verildiğini ifade etmektedir. Belediyeler bütçe açıklarını azaltabilmek adına hem dış borçlanma yapmakta hem de sundukları hizmetlerin fiyatlarında artışa gidebilmektedirler. Her iki yöntem de yeni sıkıntılar (faiz gideri, vatandaş memnuniyet oranlarının düşmesi) doğurabilmektedir. Örnek idarelerin gelir arttırıcı faaliyetler yürütmelerinin ve gereksiz harcamalardan kaçınarak tasarruf tedbirleri almalarının idareler açısından bütçe açıklarını en aza indirmede faydalı olacağı düşünülmektedir.

3.3.2. Faaliyet dengesi göstergesi

Tablo 3.8. Faaliyet dengesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,043	0,348	600 – 630 / 600
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,069	0,348	
İlçe Belediyesi	-0,215	0,180	

Bütçe Dengesi göstergesi ile Faaliyet Dengesi Göstergesi arasındaki farklılığı açıklamak gerekmektedir. Bütçe dengesinde nakit esaslı muhasebe verileri kullanılmıştır. Faaliyet dengesinde ise tahakkuk esaslı muhasebe verileri kullanılmıştır.

Bütçe dengesinde negatif çıkan oranların faaliyet dengesinde pozitif çıkmasının nedenlerin birisi budur. Bir diğer nedeni de kurumların gelir tahakkuklarını daha özenle gerçekleştirmesi, gider tahakkuklarını ise ödeme anında faaliyet hesaplarında muhasebeleştirmesidir. Büyükşehir belediyesi ve su ve kanalizasyon idaresinin faaliyet dengeleri pozitif olarak gerçekleşmiştir ancak içinde buldukları sektör ortalamalarının da altında kalmışlardır. İlçe belediyesi faaliyet dengesi ise negatif gerçekleşmiştir. Faaliyet dengesininin negatif çıkmasında ilçe belediyesinin öz gelirlerinin az olmasının etkili olabileceği düşünülmektedir.

3.4. Ekonomik Göstergeler

3.4.1. Vadesi geçmiş alacaklar göstergesi

Tablo 3.9. Vadesi geçmiş alacaklar göstergesi

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,139	0,071	121+122+222/600 – Merkezden Alınan Transferler
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,046	0,071	
İlçe Belediyesi	0	-	

Bu gösterge idarenin alacaklarını tahsil kabiliyetini ölçmektedir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesinin sektör ortalamasının üzerinde yer aldığı görülmektedir. Bu da büyükşehir belediyesinin alacaklarını zamanında tahsil ettiğinin ve kurumlardan en az alacakla çalışmakta olduğunu gösterebilir. Örnek su kanalizasyon idaresi ise içinde bulunduğu sektör ortalamasının altında yer aldığı görülmektedir ki bu su kanalizasyon idaresi açısından olumsuz bir durum olarak düşünülmektedir. Örnek ilçe belediyesi malî tablolarında analizde kullanılan hesaplar çalışmadığı için veri alınamamıştır. Bu da örnek ilçe belediyesinin vadesi geçmiş alacaklarının olmadığını gösterebilir.

3.4.2. Tahakkuk esaslı personel harcaması göstergesi

Tablo 3.10. Tahakkuk esaslı personel harcaması göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,188	0,132	630.1+630.2 / 600
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,253	0,132	
İlçe Belediyesi	0,127	0,277	

İdarelerin istihdam politikalarının değerlendirilmesinde kullanılan bu göstergeye göre çalışmamıza konu olan üç örnekten büyükşehir belediyesi ve su ve kanalizasyon idaresinin sonuçları sektör ortalamasının üstünde çıkmıştır. Bu sonuç iki idare için

personel harcamaları açısından olumsuz bir durumu ifade ettiği düşünülmektedir. İlçe belediyesi ise içinde bulunduğu sektörün ortalamasının altına kalmıştır. Bu sonuca göre ilçe belediyesinin sektörüne göre hizmet verimliliğinin daha yüksek ve iş gören personelin belediyeye malî yükünün daha az olduğu düşünülmektedir.

3.4.3. Personel harcamalarının giderler içerisindeki payı göstergesi

Tablo 3.11. Personel harcamalarının giderler içerisindeki payı göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,197	0,202	630.1+630.2/630
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,272	0,202	
İlçe Belediyesi	0,105	0,339	

Bu gösterge idarelerin personel istihdam politikalarının gözden geçirilmesini sağlayan ve idarecilerin mevcut durumu kontrol etmesine imkan tanıyan bir kontrol noktası konumundadır. Yukarıdaki tablo incelendiğinde büyükşehir ve ilçe belediyesinin kendi sektör ortalamalarının altında yer aldıkları görülmektedir. Su ve kanalizasyon idaresinin oranı ise sektörün üzerinde yer almaktadır. Bu gösterge kurumlardaki gizli işsizliğin önlenmesinde faydalanılacak göstergelerden biri olduğu düşünülmektedir.

3.4.4. Tahakkuk esaslı faiz gideri göstergesi

Tablo 3.12. Tahakkuk esaslı faiz gideri göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,091	0,045	630.4 / 600
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,019	0,045	
İlçe Belediyesi	0,041	0,016	

Bu gösterge ile idarelerin finansman ihtiyacı sonucunda oluşan faiz giderlerinin idarenin elde ettiği gelire oranı hesaplanabilmektedir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde büyükşehir belediyesinin ve ilçe belediyesinin oranlarının kendi sektör ortalamalarının üzerinde yer aldığı görülmektedir. Su ve kanalizasyon idaresi ise genel sektör ortalamasının altında yer almaktadır. Bu sonuçlar ile örnek belediyelerin daha yüksek maliyetle finansman ihtiyaçlarını karşılamaya çalıştıkları düşünülmektedir.

3.4.5. Gelirlerin yükümlülük ve giderleri karşılama gücü göstergesi

Tablo 3.13. Gelirlerin yükümlülük ve giderleri karşılama gücü göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,174	0,482	Toplam Gelirler / Toplam Giderler ve Yük. Anapara Geri Ödemeleri
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,236	0,482	
İlçe Belediyesi	0,171	0,649	

İdarelerin faaliyet gelirlerinin yükümlülük ve giderleri karşılama kabiliyetini ölçen bu göstergenin sonucunun 1'e yakın olması beklenmektedir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde hem örnek idarelerin hem de genel olarak sektör ortalamalarının 1 den düşük olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre belediyelerin tümünde faaliyet gelirlerinin yükümlülük ve giderleri karşılama kabiliyetinin yetersiz olduğunu düşünülmektedir. Belediyelerin dışa bağımlılıklarını azaltmak ve malî özerkliklerini arttırmak için öz gelirlerini arttıracak faaliyetlere ağırlık vermelerinin faydalı olacağı düşünülmektedir.

3.4.6. Bağımlılık göstergesi

Tablo 3.14. Bağımlılık göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,827	0,682	800.5.2.2.51/ 800
Su ve Kanalizasyon İdaresi	0,156	0,682	
İlçe Belediyesi	0,281	0,404	

Merkezden alınan payların idarelerin kendi öz gelirlerine oranlanmasıyla hesaplanan bu gösterge, idarelerin malî özerliğini ölçmektedir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesinin sektör ortalamasının üzerinde yer aldığı, örnek su kanalizasyon idaresi ve örnek ilçe belediyesinin de kendi sektör ortalamalarının altında değerlere sahip olduğu görülmektedir. Ortalamanın üstüne yer almak büyükşehir belediye için olumsuz bir durum olduğu ve bu durumu düzeltmek adına büyükşehir belediyelerinin öz gelirlerini arttırma faaliyetleri yürütülmesinin yararlı olacağı düşünülmektedir.

3.4.7. Vergi gelirleri göstergesi

Tablo 3.15. Vergi gelirleri göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,014	0,017	800.1 / 800
İlçe Belediyesi	0,459	0,281	

Vergi gelirleri göstergesi, belediyenin vergi gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki ağırlığını ölçmektedir. Bu ağırlık ne kadar çok olursa belediyenin malî özerkliği ve sunmuş olduğu hizmetlerin verimliliği ve devamlılığı artar. Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesi sektör ortalamasının altına yer almaktadır. Bu sonuca göre hem sektörde hem de örnek büyükşehir belediyesinde vergi gelirlerinin yetersiz olduğunu düşünülmektedir. Örnek su ve kanalizasyon idaresinin kendisine ait vergi gelirleri olmadığı için tabloda gösterilmemiştir. Örnek ilçe belediyesi ise kendi sektör ortalamasının üstünde bulunmaktadır. Bu sonuca göre ilçe belediyesinin vergi gelirleri bakımından sektörüne kıyasla daha iyi durumda olduğu düşünülmektedir.

3.4.8. Mali olmayan varlık göstergesi

Tablo 3.16. Mali olmayan varlık göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,194	0,024	Mali Olm. Varlıklarda Meyd. Gelen Art./800
İlçe Belediyesi	0,012	0,278	

Kamu idarelerinin ilgili malî yılda kayıtlara intikal ettirdiği bütçe geliri ile edindikleri malî olmayan varlıkları arasındaki ilişki bu gösterge yardımıyla ölçülmektedir. Malî olmayan varlık göstergesi için düşük veya yüksek olması olumlu bir ekonomik durumdur şeklinde değerlendirmeler yapmak anlamlı gözükmemektedir. Yukarıdaki tablo sonuçlarına göre, malî olmayan varlıklarda meydana gelen artışın bütçe gelirlerini aşmadığı görülmekte ve olumlu değerlendirilmektedir.

Öte yandan; Büyükşehir Belediyesinde sektör ortalamasının üzerinde bir orana ulaşılma ile birlikte, edinilen varlıkların niteliği önem taşımaktadır. Sektör ortalamasının üzerinde varlık edinimine gidildiği anlaşılmaktadır. Bu oran Su ve Kanalizasyon İdaresinde kıyaslanamayacak noktada (0) olarak görülmektedir. Muhasebe kayıtlarındaki hatalı işlemlerin de sonuca etki etmiş olabileceği düşünülmektedir.

3.4.9. Tahsilat – tahakkuk göstergesi

Tablo 3.17. Tahsilat – tahakkuk göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,959	1,199	800 / 600
Su ve Kanalizasyon İdaresi	1,056	1,199	
İlçe Belediyesi	0,930	0,298	

Bu gösterge ile belediyelerin tahakkuk ettirdikleri gelirlerinin ne kadarının tahsil edildiğini ölçmektedir. İstenilen durum tahakkuk eden gelirin tamamının tahsil edilmesidir. Bu göstergeden beklenen sonuç 1'e en yakın olarak gerçekleşmesidir. Yukarıdaki tablo incelendiğinde ise örnek büyükşehir belediyesinin 1 e çok yakın bir sonuç verdiği ancak sektör ortalamasının altında kaldığı görülmektedir. Bununla birlikte örnek su ve kanalizasyon idaresi göstergesi 1'i geçmiş olmasına rağmen sektörün altında kalmıştır. Bunun örnek idareler açısından olumlu bir durum olduğu düşünülmektedir. Örnek ilçe belediyesi ise sektör ortalamasının çok üstünde yer almaktadır. Bu sonuca göre ilçe belediyesinin tahakkuk eden gelirlerini tahsil etmekte zorlandığını düşünülmektedir.

3.4.10. Vergi ve benzeri gelirler tahsilat – tahakkuk göstergesi

Tablo 3.18. Vergi ve benzeri gelirler tahsilat – tahakkuk göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	0,964	0,913	800.1 / 600.1
İlçe Belediyesi	0,894	0,956	

Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesi içinde bulunduğu sektör ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir. Bu da tahakkuk ettirilen vergilerin tahsilinin zamanında gerçekleştiği ifade etmektedir. Su ve kanalizasyon idareleri büyükşehir belediyelerinin bağlı idaresi konumunda oldukları için vergi gelirleri yoktur. Bu nedenle değer alınmamıştır. Örnek ilçe belediyesine bakıldığında kendi sektör ortalamasının altında kaldığı görülmektedir. Bu göstergenin daha iyi seviyelere taşınabilmesi adına kurumların özellikle uzun zamandır tahsilat yapamadıkları mükellefler ile bir araya gelerek taksitlendirme vb. ödemeyi kolaylaştırıcı bazı uygulamalar gerçekleştirmesinin yararlı olabileceği düşünülmektedir.

3.4.11. Ödeme – tahakkuk göstergesi

Tablo 3.19. Ödeme – tahakkuk göstergesi tablosu

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	1,005	1,343	(830-830.6+830.8)/(630-630.11+630.12+630.13+630.14+630.15+630.20+630.25+630.30+630.99)
Su ve Kanalizasyon İdaresi	1,157	1,343	
İlçe Belediyesi	1,055	1,245	

Bu oran belediyelerin tahakkuk eden borçlarını ödeme kabiliyetlerini ölçmektedir. Bu göstergeden, tahakkuk eden borçların tamamının ödenmesi yani oranın 1 olarak

gerçekleşmesi beklenmektedir. Tablo incelendiğinde ise tüm örnek kurumların kendi sektör ortalamalarının altında kalmalarına rağmen 1'i geçtiği görülmektedir. Bu sonuca göre tüm kurumların borç ödeme kabiliyetlerinin yeterli seviyede olduğu düşünülmektedir.

3.4.12. Kişi başına düşen gelir göstergesi

Tablo. 3.20. *Kişi başına düşen gelir göstergesi tablosu*

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	482	234	800 / Nüfus
Su ve Kanalizasyon İdaresi	208	234	
İlçe Belediyesi	592	265	

Yukarıdaki tablo incelendiğinde örnek olarak aldığımız üç idareden sadece su ve kanalizasyon idaresinin sonucu sektör ortalamasının altında kaldığı görülmektedir. Diğer iki örneğimizde kişi başına düşen gelir göstergesi içinde buldukları sektör ortalamalarından yüksek olduğu görülmektedir. Kurumların sektörlerinin bir hayli üzerinde olmasının nedenlerinden arasında kurumların öz gelirlerinin yüksek olması ve buldukları lokasyonun daha farklı nitelikler taşıması gibi etmenlerin olduğu düşünülmektedir. Su ve kanalizasyon idaresinin ise kendine ait vergi gelirlerinin olmamasından ötürü sektör ortalamasının altında kaldığı düşünülmektedir.

3.4.13. Kişi başına düşen gider göstergesi

Tablo 3.21. *Kişi başına düşen gider göstergesi tablosu*

İdare Türü	Oran Sonucu	Sektör Ortalaması	Formül
Büyükşehir Belediyesi	483	255	830 / Nüfus
Su ve Kanalizasyon İdaresi	211	255	
İlçe Belediyesi	817	282	

Yukarıdaki tablo incelendiğinde sadece su ve kanalizasyon idaresinin kişi başına düşen gider göstergesinde sektör ortalamasının altında kaldığı görülmektedir. Diğer iki örnek idarenin oranları ise sektörlerinin çok üzerinde çıkmıştır. Bu iki kurumun gider kalemlerinin incelenmesi ve bununla alakalı tasarruf tedbirlerinin alınmasının gösterge sonuçlarının iyileştirilmesi adına faydalı olacağı düşünülmektedir.

3.5. Genel Değerlendirme

Aşağıdaki genel değerlendirme tablosu bu aşamaya kadar kullandığımız oranları sınıflandırılmış bir şekilde sunmaktadır. Genel değerlendirme tablosu ele alınan örnek idarelerin nakit ödeme gücü göstergesi, borç ödeme gücü göstergesi, yönetim (bütçe) göstergesi ve ekonomik göstergeler ile söz konusu idarelerin çeşitli finansal boyutlarını ortaya koymaktadır.

Tablo 3.22. Genel Değerlendirme Tablosu

Gösterge Sınıfı	Gösterge Adı	Büyük şehir Belediyesi	Su ve Kanalizasyon İdaresi	İlçe Belediyesi	Sektör Ortalaması	Hesaplama
Nakit Ödeme Gücü Göstergeleri	Nakit Esaslı Personel Harcaması Göstergesi	0,188	0,253	0,127	0,121/0,121/0,277	830.1+830.2/800
	Nakit Esaslı Faiz Gideri Göstergesi	0,095	0,021	0,007	0,036/0,036/0,014	830.4/800
Borç Ödeme Gücü Göstergeleri	Yükümlülük Göstergesi	4,802	3,410	4,661	1.442/ 1.422/ 0,720	3 + 4 /600
	Yükümlülük Dağılımı Göstergesi	0, 495	0, 322	0,616	0,383/0,383/0,725	3 / 3 + 4
	Vadesi Geç. Yükümlülük. Göstergesi	0,017	0	0	0,018/ 0,018/ 0,171	368+438/3+4
	Borçlanma Göstergesi	0,917	0,641	0,424	1,084/1,084/0,189	30+31+40+41/600
Yönetim (Bütçe) Göstergeleri	Bütçe Dengesi Göstergesi	-0,002	-0,001	-0,378	-0,1	800 – 830 / 800
	Faaliyet Dengesi Göstergesi	0,043	0,069	-0,215	0,348/ 0,348/ 0,180	600 - 630/600

Tablo 3.22. (Devam) Genel Değerlendirme Tablosu

Ekonomik Göstergeler	Vadesi Geçmiş Alacaklar Göstergesi	0,139	0,046	0	0,071/ 0.071/ 0	121+122+222/600–Merkezden Alınan Tra.
	Tahakkuk Esaslı Personel Harcaması Göstergesi	0,188	0,253	0,127	0,0132/0,0132/0,277	630.1+630.2 / 600
	Personel Harcamalarının Giderler İçerisindeki Payı Göstergesi	0,197	0,272	0,105	0,202/0,202/0,339	630.1+630.2/630
	Tahakkuk Esaslı Faiz Gideri Göstergesi	0,091	0,019	0,041	0,045/0,045/0,016	630.4/600
	Gelirlerin Yükümlülük ve Giderleri Karşılama Gücü Göstergesi	0,174	0,236	0,171	0,482/0,482/0,649	Toplam Gelir. / Toplam Gid. ve Yük. Anapara Geri Öde.
	Bağımlılık Göstergesi	0,827	0,156	0,281	0,682/0,682/0,484	800.5.2.2.51/800
	Vergi Gelirleri Göstergesi	0,014	-	0,459	0,017/0,281	800.1/800
	Mali Olmayan Varlıklar Göstergesi	0,194	-	0,012	0,024/ - /0,278	Mali Olmayan Varlıklarda Meyd. Gel. Art. /800
	Tahsilat – Tahakkuk Göstergesi	0,959	1,056	0,930	1,199/1,199/0,298	800/600
	Vergi ve Benzeri Gelirler Tahsilat - Tahakkuk Göstergesi	0,964	-	0,894	0,913/ - /0,956	800.1/600.1
	Ödeme Tahakkuk Göstergesi	1,005	1,157	1,055	1,343/1,343/1,245	(830-830.6+830.8)/(630-630.11+630.12+630.13+630.14+630.15+630.20+630.25+630.30+630.99)
	Kişi Başına Düşen Gelir Göstergesi	482	208	592	234/234/265	800/Nüfus
	Kişi Başına Düşen Gider Göstergesi	483	211	817	255/255/282	830/Nüfus

SONUÇ VE ÖNERİLER

Temel gelir kaynağı halktan toplanan vergiler olan mahallî idareler, kamu hizmetlerinin yürütülmesi ve halkın istek ve beklentilerine yanıt vermesi bakımından önem arz etmektedir. Mahallî idareler, halkın ihtiyaçlarına uygun yatırımlar ve projeler gerçekleştirilmesinde, merkezi yönetime geri bildirim sağlamak gibi önemli bir görevi de yerine getirmektedir.

Mahallî idareler sundukları hizmetlerin sürekliliğini sağlamak ve yeni hizmetler ilave etmek için beşeri ve malî kaynağa ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle eldeki kaynakları daha ekonomik kullanmak ve daha az gider ile mevcut hizmet seviyesini sürdürebilmek mahallî idarelerin amaçları arasından öne çıkmaya başlamıştır.

Çalışmamıza konu olan finansal performansın ölçülmesi de mahallî idarelerin hem mevcut durumlarını ortaya koymak hem de gidişatı hakkında öngöründe bulunmak adına zaruridir. Bu çalışmada, MGM'nin kamu idarelerinin finansal analizini gerçekleştirirken kullandığı 23 oran ele alınmış, bu oranlardan 21 tanesi örnek idarelere uygulanmıştır. Örnek olarak ele alınan bir adet büyükşehir belediyesi, bir adet su ve kanalizasyon idaresi ve bir adet ilçe belediyesinin 2016 mizanları kullanılmıştır.

Nakit Ödeme Gücü Göstergeleri grubunda yer alan nakit esaslı personel harcaması göstergesi sonucu incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesi ve örnek su kanalizasyon idaresi sonuçlarının sektör ortalamalarının üstünde olduğu görülmektedir. Söz konusu idarelerdeki gizli işsizliğin önlenmesi bakımından sonuçların değerlendirilmesinin önem taşıdığı düşünülmektedir. nakit esaslı faiz gideri göstergesine sonucu incelendiğinde ise örnek büyükşehir belediyesinin içinde bulunduğu sektör ortalamasının bir hayli üzerinde olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre örnek büyükşehir belediyesinin bütçesinin büyük bir kısmını finansman giderlerinin karşılanmasında kullandığı düşünülmektedir. Bu oranın minimize edilmeye çalışılması, belediye bütçesinden finansman giderleri için daha az kaynağın kullanılmasını sağlayabilir.

Borç Ödeme Gücü Göstergeleri grubunda yer alan yükümlülük göstergesi sonucu incelendiğinde borç ödeme gücü göstergeleri sonuçlarına göre söz konusu idarelerin gelirlerinin büyük bir kısmını borç ödemesinde kullandıkları düşünülmektedir. Bunun sonucu olarak idareler mevcut hizmet seviyelerini korumakta ve yeni hizmetleri sunma noktasında sıkıntı yaşayabilmektedir. Yükümlülük dağılımı göstergesi sonucuna göre

sadece örnek büyükşehir belediyesi sektör ortalamasının üzerinde yer almıştır. Bu durumun söz konusu idare açısından olumsuz bir durum ifade ettiği ve kısa vadeli borçlarını ödemede sıkıntı yaşayabileceği düşünülmektedir. Vadesi geçmiş yükümlülükler göstergesi sonuçlarına göre su ve kanalizasyon idaresi ile ilçe belediyesi finansal tablolarındaki ilgili hesapların çalışmaması ya da kayıtlarda yapılan olası hatalar nedeniyle sonuç alınamamıştır. Örnek büyükşehir belediyesi sonucu ise kendi sektör ortalamasının altında kalmıştır. Bunun sonucu olarak söz konusu belediyenin vadesi geçmiş yükümlülüklerini az olduğu ve ödemelerini zamanında yaptığı düşünülebilir. Borçlanma gücü göstergesi sonuçları incelendiğinde ise yalnızca örnek ilçe belediyesinin kendi sektör ortalamasının üstünde yer aldığı görülmektedir. Bu sonuca göre ilçe belediyesinin finansal yükümlülüklerini karşılamada sıkıntı yaşayabileceği düşünülmektedir.

Yönetim (Bütçe) göstergeleri grubu içerisindeki bütçe dengesi göstergesi ve faaliyet dengesi göstergesi sonuçları incelendiğinde tüm örnek kurumların bütçelerini denkleştirme konusunda sıkıntı yaşadığı düşünülmektedir. Bununla doğrudan ilgili olarak örnek idarelerin öz gelirlerini yeterli seviye olmadığı düşünülmektedir.

Ekonomik göstergeler grubu içerisindeki vadesi geçmiş alacaklar göstergesi sonuçları incelendiğinde örnek büyükşehir belediyesinin kendi sektör ortalamasının altında yer aldığı görülmektedir. Bu da söz konusu belediyenin en az alacakla çalıştığını ve alacaklarını zamanında tahsil ettiğini gösterebilir. Su ve kanalizasyon idaresi sonucu ise kendi sektörünün altında kalmıştır. Bu gösterge sonucuna göre su ve kanalizasyon idaresinin alacaklarını tahsil etme kabiliyetinin düşük olduğu söylenebilir. Tahakkuk esaslı personel harcaması göstergesi incelendiğinde ise ilçe belediyesi sonucunun kendi sektör oranının üstünde görülmektedir. Söz konusu kurumdaki personel politikalarının gözden geçirilmesinin kurum adına yararlı olacağı düşünülmektedir.

Personel harcamalarının giderler içerisindeki payı göstergesi sonucuna göre sadece su ve kanalizasyon idaresi kendi sektörünün üstünde yer almaktadır. Bu sonuca göre kurum içerisindeki iş tanımlarının tekrar yapılması, kurum içerisindeki gizli işsizliğin ortadan kaldırılması adına yararlı olabileceği düşünülmektedir. Tahakkuk esaslı faiz gideri göstergesi sonuçları incelendiğinde tüm örnek kurumların kendi sektör ortalamalarının üzerinde yer aldığı görülmektedir. Söz konusu kurumların finansman ihtiyaçlarını karşılamak için yüksek faiz ile borçlandıkları düşünülmektedir.

Gelirlerin yükümlülük ve giderleri karşılama gücü göstergesi sonuçları değerlendirildiğinde tüm kurumların öz gelirlerinin yetersiz olduğu ve bu sebeple diğer finansman seçeneklerini değerlendirdikleri düşünülmektedir. Söz konusu kurumların öz gelirleri artırma faaliyetlerini sürdürmesi, öz gelirlerin artması ve borçlanmanın azalmasını sağlayabileceği düşünülmektedir. Birbirleriyle ilişkili göstergeler olan Bağımlılık Göstergesi ve Vergi Gelirleri Göstergesi idarelerin mali özerkliklerini açıklama için kullanılabilir. Bağımlılık Göstergesi sonuçları incelendiğinde büyükşehir belediyesinin sektör ortalamasının üstünde yer aldığı diğer iki idarenin sektör ortalamalarının altında kaldığı görülmektedir. Büyükşehir belediyesinin mali özerkliğini zedeleyen bu sonuç, merkezi idareden aktarılacak kaynaklara bağımlılığı ifade ettiği düşünülmektedir. Büyükşehir belediyesinin, vergi gelirleri göstergesinde de sektör ortalamasının altında kaldığı görülmektedir. Buna göre vergi gelirleri düşük olan belediyenin, merkezi idareye olan bağımlılığının arttığı ve dış finansman seçeneklerini değerlendirdiği düşünülmektedir.

Mali olmayan varlık göstergesi sonuçları incelendiğinde ise örnek büyükşehir belediyesinin sektör ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir. Örnek ilçe belediyesinin ise sektör ortalamasının altında olduğu görülmektedir. Su ve kanalizasyon idaresi sonucu ise alınamamıştır. Büyükşehir belediyesi sektör ortalamasının üzerinde mali olmayan varlık artışı gerçekleştirmiştir. Bu sonucun alınmasında muhasebe kayıtlarındaki hatalı işlemlerin ve eksiklerin etkili olduğu düşünülmektedir.

Tahsilat – tahakkuk göstergesi, vergi ve benzeri gelirler tahsilat – tahakkuk göstergesi ve ödeme ve tahakkuk Göstergesi mahiyetleri bakımında birlikte incelenebilir. Tahsilat – tahakkuk göstergesi sonucunun 1 olması beklenmektedir. Oran sonuçları incelendiğinde büyükşehir belediyesi ve su kanalizasyon idaresi sektör ortalamalarının altında kalmıştır. İlçe belediyesi ise kendi sektör ortalamasının üstünde yer almasına rağmen 1'e ulaşamamıştır. Bu da örnek belediyelerin tümünde tahsilat problemi olabileceğine işaret etmektedir. Vergi ve benzeri gelirler tahsilat - tahakkuk göstergesinde ise su ve kanalizasyon idaresinin vergi geliri olmadığı için sonuç alınamamıştır. Büyükşehir belediyesi sektör ortalamasının üstünde, ilçe belediyesi ise sektörünün altında kalmıştır. Burada tahakkuk ettirilen vergilerin tahsilatında ilçe belediyesinin güçlük çektiği düşünülmektedir. Ödeme – tahakkuk göstergesinin referans değeri 1 olarak kabul edilmektedir. Oran sonuçları incelendiğinde tüm idarelerin

referans değeri olan 1'i geçtiği görülmektedir. Söz konusu idareler referans değerini geçtikleri halde kendi sektör ortalamalarının altında kalmışlardır.

Kişi başına düşen gelir göstergesi ve kişi başına düşen gider göstergesi sonuçları incelendiğinde ise ilk gösterge sonucuna göre su ve kanalizasyon idaresi haricindeki tüm idarelerin sektör ortalamalarının üstünde yer aldığı görülmektedir. Su ve kanalizasyon idaresinin sektör ortalamasının altında kalmasına, söz konusu idarenin kendine ait vergi gelirlerinin olmayışı bir sebep olarak gösterilebilir. İkinci göstergede ise büyükşehir belediyesi ve ilçe belediyesinin sektör ortalamalarının bir hayli üzerinde olduğu gözlemlenmektedir. Bu da sektör ortalaması üzerindeki idarelerin tasarruf tedbirlerini hayata geçirmesi idareler bakımından faydalı olabilir.

Mahallî idarelerde yapılan hatalı uygulamaların hem mali yönetim bakımından hem de idari yönetim bakımından kurum içi düzeni bozduğu düşünülmektedir. Bu uygulamalardan bazıları aşağıda maddeler halinde açıklanmıştır.

- Mahallî idareler her yıl mali durumlarını ortaya koyan ve yapmakla yükümlü oldukları bazı raporları (Faaliyet Raporu, Kurumsal Mali Durum ve Beklentiler Raporu, Performans Programı) yayınlamaktadırlar. Ülkemizde bu raporların sadece yasal bir gerekliliği yerine getirmek adına düzenlendiği ve raporların aslında kurumun gidişatını gösterdiğinin önemsenmediği görülmektedir. Rapor sonuçlarının kurum st yöneticisi ve müdürler tarafından değerlendirilmesi, hataların ve yanlış uygulamaların tespit edilmesi ve gerekli düzeltmelerin yapılması gerektiği düşünülmektedir.
- Mahallî idarelerin yaşamış oldukları sorunlardan bir tanesi de birim amirlerinin atamalarında liyakat esasının uygulanmamasıdır. Personelin iş ile ilgili gerekli bilgi ve deneyime sahip olmaması, hatalı işlemlerin artmasına ve kurum içerisindeki sinerjinin bozulmasına yol açmaktadır. Kurum içi atamalarda liyakatın esas alınması, gerek yönetici gerekse personelin kanun, yönetmelik vb. konularda güncel kalabilmesi için ise eğitim faaliyetlerinin düzenlenmesi gerektiği düşünülmektedir.
- Mahallî idarelerdeki sorunlardan bir diğeri ise yönetim değişikliklerinde kurumun stratejik planının tamamen değiştirilmesidir. Bu da mahallî idarenin kaynaklarının israfına yol açmaktadır. Mahallî idarelerde, finansal kaynak elde etmede yaşanan sıkıntılar ve kısıtlılıklar göz önüne

alındığında eldeki kaynakların önemi ortaya çıkmaktadır. Kamu kaynağı kullanan mahallî idarelerdeki tek bir kuruşun dahi özenle harcanması gerekmektedir. Bunu sağlamak için yapılan stratejik plana uygun hareket edilmesi ve bütçe disiplinini korunması gerektiği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Ağcakaya, S. (2009). Yerel yönetimlerde performans ölçümü ve benzer tip belediyelerde malî performans uygulamaları. *Sosyoekonomi Dergisi*, Ocak-Haziran (1), s. 27-46.
- Akın, F. (), “1924 Anayasası’nın modernleşme açısından anlamı”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, s. 1-12.
- Altıntaş, A. (2008). Mahalli idarelerde performans yönetimi ve riskleri. *Sayıştay Dergisi*, Nisan, Sayı 69, s. 1-14.
- Andrew, W. P., Damitio, J. W. ve Schmidgall, R. S. (1993). *Financial management for the hospitality industry*. Lansing, MI: Educational Institute of the American Hotel & Lodging Association
- Apak S. ve Demirel E. (2010). *Finansal yönetim*. İstanbul: Papatya Yayıncılık Eğitim. s:104
- Arda M, Göğebakan C, (2003) Yeniden değerlendirme oranının finansal analiz üzerindeki etkisi, *Bankacılık Dergisi*, Sayı: 45 s. 61-65
- Arslan, M, Biniş. M, (2014), Amerika Birleşik Devletleri’nde mahalli idarelerin malî yapısı ve merkezi idare ilişkileri, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 9(1), s: 149 – 173
- Aydın, N, Ceylan, A, Başar M, Çoşkun M (2003). *Finansal yönetim*, Anadolu Üniversitesi Yayınları ,Web Ofset, 1. Baskı ,Eskişehir
- Aydın, N. Başar M, Çoşkun M, (2014), *Finansal yönetim* (Güncellenmiş 4.baskı) Ankara, : Detay Yayıncılık,
- Bakır H. ve Şahin C. (2009). *Yöneticiler için finansal tablolar analizi*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Bartle, J.R., Hildreth, W, R ve Marlowe, J (2014), *Management policies in local government finance*, Six Edition, ICMA Press
- Bilgin, K. U. (2007). Kamuda ölçülebilir denetime hazırlık – performans yönetimi. *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 65 (Nisan-Haziran), s.53-87
- Bingöl, D. (1990). *Performans yönetimi ve beşeri ilişkiler*. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Yayınları, No. 676, s. 170.
- Brown, K. W (1993). ‘The 10-Point Test of Financial Condition: Toward on Easy-to-Use Assessment Tool for Smaller Cities’, *Government Finance Review*, December, s.21-26
- Ceylan A. ve Korkmaz T. (2008). *İşletmelerde finansal yönetim*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım
- Çabuk A. ve Lazol İ. (2010), *Malî tablolar analizi*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım

- Çabuk, A (2013), Finansal Analiz Teknikleri, S.Önce(Ed), *Finansal tablolar analizi*, s. 46-79, Eskişehir: Web Ofset
- Çetiner, E. (2002). *Konaklama işletmelerinde muhasebe uygulamaları*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Demir, H. ve Karakütük, M. (2003). Yerel yönetimler ve hizmette yerellik: subsidiyarite ilkesi; *Bilgi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 7, Şubat 2003, s. 63-75.
- Dere, A (2006). Mahalli idareler bütçe ve muhasebe yönetmeliğinde faaliyet ve bütçe hesapları. *Mali Hukuk Dergisi*, Sayı 123, Mayıs-Haziran, s. 47-59
- Erbay. Y, (1999). Fransa’da idari sistem ve yerel yönetimler, *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi* 8(2), s. 65-66
- Falay, N. (2000). Yerel yönetimlerde performans ölçümü: bir ön çalışma. *15. Türkiye Maliye Sempozyumu*, 15-17 Mayıs, Antalya.
- Ghobadian, A ve Ashworth, J (1994). *Performance Measurement in Local Government – Concept and Practice*, London: MCB UP Ltd.
- Göçer, K. (2015). Mali Tablolar Analizi: Pendik Belediyesi Örneği. *Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi*, 10(1), s. 140-161.
- Güler, A. B, Karasu, K ve Ak, Ö.(2009), *Kamu Yönetimi Ülke İncelemeleri*, 2.Baskı, Ankara: İmge Kitabevi
- Haftacı, V. ve Badem, C. (2006). Tahakkuk esaslı muhasebe ve belediyelerde yeni muhasebe düzeni. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(2), 83-107.
- International Encyclopaedia of the Social Science, s.451’den aktaran Ruşen Keleş, *Yerinden Yönetim ve Siyaset*(1994) Cem Yayınevi, 2.Baskı, s:17
- Jagels, M. G., & Coltman, M. M. (2004). *Hospitality Management Accounting* (Eighth Edition). Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc
- Karapınar, A. ve Ayıkoğlu Z, F. (2012). *Finansal analiz*. Ankara: Gazi Kitabevi
- Kaygusuz, S. Y, (2015), *Finansal Tablolar*, K. Banar ve V. Ekergil (Editörler), Genel Muhasebe I, s.24-45, Eskişehir: Web Ofset.
- Kırışik, F. ve Sezer, Ö. (2006). Türk Anayasalarında Yerel Yönetimler, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, Cilt 12(15), s. 5-30.
- Kittredge, W, P, (2012). *Local Government Financial Condition Analysis: A Step-By-Step Guide with Spreadsheet Tools : CreateSpace Independent Publishing Platform*
- Koçak, S. ve Ekşi, A., (2010). Katılımcılık ve Demokrasi Perspektifinden Türkiye’de Yerel Yönetimler, *SDÜ Fen Edebiyat Fakültesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 21, s. 295-307
- Köse, D. A. (2005). Finansal Tabloların Oranlar Yoluyla Analizi. *Meslek İçi Sürekli Eğitim Dergisi*, s. 39-44

- Köseoğlu, Ö. (2005). "Belediyelerde Performans Yönetimi", *Türk İdare Dergisi*, Sayı: 447, Dönem: Haziran, s. 211-234.
- Kubalı, D. (1999). Performans Denetimi. *Amme İdare Dergisi*, 32(1), s. 32-62.
- Nalbant, A.(1997). *Üniter Devlet*, İstanbul: Yapı Kredi Yayınları,
- Orhan, S, M. ve Yazarkan, H. (2011). Küresel finansal krizin İMKB 30 şirketlerine etkilerinin belirlenmesi üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 33, s. 18-29
- Ortaylı, İ., (1985). *Tanzimat'tan Cumhuriyet'e Yerel Yönetim Geleneği (1840- 1878)*, İstanbul: Hil Yayınevi
- Osborne, D. ve Gaebler, T. (1993). *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, New York: Plume.
- Önal, Y. B, Karadeniz E. ve Koşan L. (2006). Finansal analiz tekniklerinin otel işletmelerinde stratejik yönetim aracı olarak kullanımına ilişkin teorik bir değerlendirme. *Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi*, 2, s.16-25
- Özer M. A, ve Akçakaya M, 2014, *Yerel Yönetimler Teorisi*, Ankara: Gazi Kitabevi
- Özmen, A. (2012). Osmanlı'dan Cumhuriyet'e Anayasalarda Merkezi Yönetim- Yerel Yönetim İlişkisi, *Uluslararası Sosyal ve Ekonomik Bilimler Dergisi*, s. 171-175.
- Sağlam, N. (2017). *Örneklerle Tek Düzen Hesap Planı*, Ankara: Özbaran Ofset Matbaacılık
- Sayan, İ. Ö. (2013). Türkiye'de İdari Sistem ve Örgütlenme, Konrad-Adenauer-Stiftung Türkiye Temsilciliği Yayınları
- Songur, H. M. (1995). *Mahalli İdarelerde Performans Ölçümü*, Ankara :Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü Yayınları
- Şentürk, H. (2008). Belediyeler İçin Performans Yönetim Rehberi. *Belediye Yönetim Dizisi*: s.8-9.
- Tekeli İ .(1983) Yerel Yönetimlerde Demokrasi ve Türkiye'de Belediyelerin Gelişimi, *Amme İdaresi Dergisi* Cilt:6(2), s. 3-22
- TOKİ-IULOA-EMME (1959), *Karşılaştırmalı Yerel Yönetim Yapıları Araştırması*, İstanbul: Kent Basımevi
- Tortop, N, Aykaç, B, Yayman, H, ve Özer, M. A, (2006). *Mahalli İdareler*, Ankara: Nobel Yayınları
- Tosunoğlu Ş. (2013). Kamu Mali Yönetiminin Genel İlkeleri. Ş.Tosunoğlu, C.Dülger(Editörler) *Kamu mali yönetimi içinde* (s. 3-9). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Yayınları
- Tümer M.(1975) *Yönetim ve Yönetici*, İstanbul: Üçler Matbaası

- Türker, M (1999), ‘Amerika Birleşik Devletlerinde Mahalli İdareler’, *Dünya’da Mahalli İdareler*, T.C. İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü Yayınları, Yayın No:27 Ankara,
- Türkyener, C, M. ve Altıntaş, A.(2012) *Belediyelerde Mali Analiz*, Ankara: Pozitif Matbaacılık
- U.S. Cencus Bureau (2000). *Finances Of Special District Government (1997)*. Washington: U.S Cencus Bureau.
- Ulusoy A, Akdemir T.(2012), *Mahalli İdareler Teori – Uygulama- Maliye*, Ankara: Seçkin Yayınevi
- Urhan, V. F. (1997). Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Yeniden Yapılandırılması, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 70, s. 85-102
- Uyargil, C. (2012). *Performans ve Kariyer Yönetimi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları
- Ünal, F. (2011). Tanzimat’tan Cumhuriyete Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Yasal ve Yapısal Dönüşümü, *Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 30, s. 241- 248
- Üstünişik B, (1992), *Bazı Ülkelerde Yerel Yönetim Modelleri*, Ankara: DPT Sosyal Planlama Dairesi Genel Müdürlüğü Planlama Dairesi Yayını
- Williams, W, D. (2002). Before Performance Measurement. *Administrative Theory and Praxis*, Vol. 24 (3), s. 457-486
- Williams, W, D. (2003). Measuring Government in the Early Twentieth Century. *Public Administration Review*, Vol. 63 (6), s. 643-659
- Yalçındağ S,(1989), Federal Almanya’da Yerel Yönetimler, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 22, Sayı 1, s. 33-66
- Yamada, Y. (2007). Objectives of Financial Reporting and Their Problems in Governmental Accounting. *Government Auditing Review*, 14, s. 3-12.
- Yeter E, Koçdemir K (1997) *Federal Almanya’da Mahalli İdarelerin Bütçe Yapısı*, Ankara: T.C. İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü Yayınları, Yayın No: 14,
- Zeren, H. E. (2007). *Yerel Yönetimlerde Halk Katılımı: Tokat İl Merkezinde Uygulamalı Bir Çalışma*, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Tokat.

http-1:

(http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&kelime=mahall%C3%AE%20idare&uid=34223&guid=TDK.GTS.59c4d0f175a144.66607584), Erişim Tarihi: 22.09.2017).

http-2:(<http://www.mfa.gov.tr/almanya-siyasi-gorunumu.tr.mfa>, Erişim Tarihi: 26.09.2017).

http-3:

<https://pdfs.semanticscholar.org/3fef/1677a53aafd28add9d55a720986c3a3677ca.pdf>,

Erişim Tarihi: 19.06.2018

http-4: (<http://tureng.com/tr/turkce-ingilizce/county>, Erişim Tarihi: 23.11.2017).

http-5: (<http://www.tbb.gov.tr/belediyelerimiz/bagli-idareler>, Erişim Tarihi: 03.04.2018).

http-6: (<https://www.e-icisleri.gov.tr/Anasayfa/MulkiIdariBolumleri.aspx>, Erişim Tarihi: 19.03.2018).

http-7: (<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=27587>, Erişim Tarihi: 28.05.2018).

http-8: (<http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2012/tarihce.html>, Erişim Tarihi: 08.12.2017).

http-9: (<http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2012/tarihce.html>, Erişim Tarihi: 08.12.2017).

http-10: (<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/07/20080705-6.htm>, Erişim Tarihi: 19.01.2018).

http-11: (<http://peb.bumko.gov.tr/Eklenti/4587,performansrehberfinalpdf.pdf?0>, Erişim Tarihi: 10.12.2017, s:1).

http-12: (<http://peb.bumko.gov.tr/Eklenti/4587,performansrehberfinalpdf.pdf?0>, Erişim Tarihi: 08.12.2017, s:11).

http-13: (<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/4587,performansrehberfinalpdf.pdf?0>, Erişim Tarihi: 08.12.2017 s:29).

http-14: (<http://www.migm.gov.tr/kurulus-ve-gorevler>, Erişim Tarihi: 15.03.2018).

http-15: (<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>, Erişim Tarihi: 29.01.2018).

http-16: (<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>, Erişim Tarihi: 29.01.2018)

http-17:

(<http://www.resmigazete.gov.tr/main.aspx?home=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/02/20080222.htm&main=http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/02/20080222.htm>, Erişim Tarihi: 01.02.2018).

http-18: (<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/04/20080405-14.htm>, Erişim Tarihi: 06.02.2018).

http-19: (<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/02/20080222-7.htm>, Erişim Tarihi: 06.02.2018).

http-20:

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5ac47fcb41b481.82418857, Erişim Tarihi: 04.04.2018).

EKLER

EK -1 Bilanço Tablosu (GYMY, 2015)

.....BİLANÇOSU

	N-2 Yılı		N-1 Yılı		Cari Yılı (N)			N-2 Yılı		N-1 Yılı		Cari Yılı (N)	
	TL	₺	TL	₺	TL	₺		TL	₺	TL	₺	TL	₺
AKTİF							PASİF						
I DÖNEN VARLIKLAR							III KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR						
A Hazır Değerler							A Kısa Vadeli İç Mali Borçlar						
1							1						
...							...						
B Menkul Kıymet ve Varlıklar							B Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar						
1							1						
...							...						
C Faaliyet Alacakları							C Faaliyet Borçları						
1							1						
...							...						
D Kurum Alacakları							D Emanet Yabancı Kaynaklar						
1							1						
...							...						
E Diğer Alacaklar							E Alınan Avanslar						
1							1						
...							...						
F Stoklar							F Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri						
1							1						
...							...						
G Ön Ödemeler							G Odenecek Diğer Yükümlülükler						
1							1						
...							...						
H Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri							H Borç ve Gider Karşılıkları						
1							1						
...							...						
I Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları							I Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları						
1							1						
...							...						
J Diğer Dönen Varlıklar							J Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar						
1							1						
...							...						
II DURAN VARLIKLAR							IV UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR						
A Menkul Kıymet ve Varlıklar							A Uzun Vadeli İç Mali Borçlar						
1							1						
...							...						
B Faaliyet Alacakları							B Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar						
1							1						
...							...						
C Kurum Alacakları							C Faaliyet Borçları						
1							1						
...							...						
D Mali Duran Varlıklar							D Diğer Borçlar						
1							1						
...							...						
E Maddi Duran Varlıklar							E Alınan Avanslar						
1							1						
...							...						
F Maddi Olmayan Duran Varlıklar							G Borç ve Gider Karşılıkları						
1							1						
...							...						
G Özel Tükenemeye Tabi Varlıklar							H Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları						
1							1						
...							...						
H Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları							I Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar						
1							1						
...							...						
I Diğer Duran Varlıklar							V ÖZ KAYNAKLAR						
1							A Net Değer						
...							1						
							...						
							B Değer Hareketleri						
							1						
							...						
							C Yeniden Değerleme Farkları						
							1						
							...						
							D Yedekler						
							1						
							...						
							E Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları						
							1						
							...						
							G Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları						
							1						
							...						
							H Dönem Faaliyet Sonuçları						
							1						
							...						
AKTİF TOPLAMI							PASİF TOPLAMI						

Bilanço Dipnotları:

.....
.....
.....

EK-4 Nakit Akış Tablosu (GYMY, 2015)**NAKİT AKIŞ TABLOSU**

NAKİT AKIŞLARI	N-2 Yılı		N-1 Yılı		Cari Yıl (N)	
	TL	Kr	TL	Kr	TL	Kr
Faaliyetlerden Sağlanan Nakit Akışları						
A-) Faaliyetlerden Sağlanan Nakit Girişleri						
.....						
.....						
.....						
B-) Faaliyetlerden Kaynaklanan Nakit Çıkışları						
.....						
.....						
C-) Faaliyetlerden Sağlanan Net Nakit Girişi (A-B)						
Yatırımlardan Sağlanan Nakit Akışları						
D-) Mali Olmayan Duran Varlık Alımları						
.....						
.....						
.....						
E-) Mali Olmayan Duran Varlık Satışları						
.....						
.....						
.....						
F-) Yatırımlardan Sağlanan Net Nakit Çıkışı (D-E)						
G-) Nakit Açık / Fazlası (C-F) ¹						
Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Nakit Akışları						
H-) Nakit Dışında Net Mali Varlık Edinimleri						
.....						
.....						
.....						
I-) Net Yabancı Kaynak Artışları						
.....						
.....						
.....						
K) Finansman Faaliyetlerinden Sağlanan Net Nakit Girişleri (H-I)						
L-) Nakit Stokundaki Net Değişim (G-K) ²						

G.Y.M.Y. Örnek:6

(1) Faaliyetlerden sağlanan net nakit girişleri eksi yatırımlardan sağlanan net nakit çıkışlarını ifade eder.

(2) Nakit açık / fazlası eksi finansman faaliyetlerinden net nakit girişlerini ifade eder. Nakit stokundaki net değişim dönem başı ve dönem sonu nakit stokunun farkına eşittir.

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Gürkan ÖZSALTIK
Yabancı Dil : İngilizce
Doğum Yeri ve Yılı : Eskişehir / 1985
E-Posta : grkn_saltik@hotmail.com

Eğitim ve Mesleki Geçmişi

- 2013, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Yönetimi, İşletme Anabilim Dalı (Tezsiz Yüksek Lisans)
- 2010, Anadolu Üniversitesi, İşletme Fakültesi, İşletme (Lisans)
- 2015 – 2017, Strateji Geliştirme ve Pazarlama Yöneticisi, 2N İnovasyon Ar-Ge Ltd. Şti.
- 2011 – 2013, Satış Yöneticisi, Novus İlaç Sanayi ve Tic. A.Ş.

