

BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE MALİ YAPI ANALİZİ

Emre KAÇAN

**Yüksek Lisans Tezi
Maliye Anabilim Dalı**

Danışman: Doç.Dr. Ayhan GÖRMÜŞ

2020

T.C.
TEKİRDAĞ NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE MALİ YAPI ANALİZİ

Emre KAÇAN

MALİYE ANABİLİM DALI

DANIŞMAN: DOÇ.DR.AYHAN GÖRMÜŞ

TEKİRDAĞ-2020
Her hakkı saklıdır.

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Hazırladığım Yüksek Lisans Tezinin bütün aşamalarında bilimsel etiğe ve akademik kurallara riayet ettiğimi, çalışmada doğrudan veya dolaylı olarak kullandığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, yazımda enstitü yazım kılavuzuna uygun davranıldığını taahhüt ederim.

02 /07/ 2020

Emre KAÇAN

T.C.
TEKİRDAĞ NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

Emre KAÇAN tarafından hazırlanan “Büyükşehir Belediyelerinde Mali Yapı Analizi” konulu YÜKSEK LİSANS Tezinin Sınavı, Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Öğretim Yönetmeliği uyarınca günü saat’da yapılmış olup, tezin OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUĞU ile karar verilmiştir.

Jüri Başkanı:	Doç. Dr. Ayhan GÖRMÜŞ	Kanaat:	İmza:
Üye:	Dr. Öğr. Üyesi Ferimah YUSUFİ	Kanaat:	İmza:
Üye:	Dr. Öğr. Üyesi Gencay KARAKAYA	Kanaat:	İmza:

Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu adına
...../...../20.....
Dr. Öğr. Üyesi Ali Faruk AÇIKGÖZ
Enstitü Müdür V.

ÖZET

Kurum, Enstitü, : Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü,
ABD : Maliye Anabilim Dalı
Tez Başlığı : Büyükşehir Belediyelerinde Mali Yapı Analizi
Tez Yazarı : Emre KAÇAN
Tez Danışmanı : Doç. Dr. Ayhan GÖRMÜŞ
Tez Türü, Yılı :Yüksek Lisans Tezi, 2020
Sayfa Sayısı : 142

Büyükşehir belediyeleri, mali ve idari kaynaklar açısından en büyük yerel yönetim birimleridir. Türkiye nüfusunun büyük çoğunluğu büyükşehir belediyeleri sınırlarında yaşamaktadır. 6360 sayılı kanun ile birlikte on dört büyükşehir belediyesi kurulmuş olup, görev ve sorumluluk alanları ile gelir ve kaynak yapısı büyük ölçüde değiştirilmiştir. Büyükşehir belediyelerinin bütçe açıkları 2015 yılından itibaren sürekli olarak artmaktadır. Çalışmanın temeli, bütçe açıklarına sebep olduğu düşünülen olguların tespiti ile büyükşehir belediyelerinin mali sürdürülebilirliğinin ne ölçüde sağlandığının araştırılmasına dayanmaktadır. Ayrıca, mali yapı ve planlamanın temel dayanağı olarak stratejik yönetim araçlarının uygulanması ve başarısına ilişkin durum da literatür üzerinden ele alınacaktır. Böylelikle, büyükşehir belediyelerinin mali yapısına ilişkin durum planlama sürecini de kapsayacak şekilde analiz edilecektir.

Anahtar Kelimeler: Büyükşehir Belediyeleri, Mali Analiz, Stratejik Plan

ABSTRACT

Institution, Institute,	:Tekirdağ Namık Kemal University, Institute of Social
Department	Sciences, Department of Public Finance
Thesis Title	:Financial Structure Analysis In Metropolitan Municipalities
Thesis Author	:Emre KAÇAN
Thesis Adviser	:Assoc. Prof. Ayhan GÖRMÜŞ
Type of Thesis,Year	:MA Thesis, 2020
Total Number of	:142
Pages	

Metropolitan municipalities are the largest local government units the terms of financial and administrative resources. The majority of Turkey's population, live in metropolitan municipal areas. With the law numbered 6360, fourteen metropolitan municipalities have been established, their duties, responsibilities, income and resource structure have been changed to a great extent. Budget deficits of metropolitan municipalities have been constantly increasing since 2015. This study based on financial analysis to determine the facts that are thought to cause budget deficits and examine to fiscal sustainability for metropolitan municipality. In addition, the situation regarding the implementation and success of strategic management tools as the main basis of financial structure and planning will be discussed through the literature. In this way, the situation related to the financial structure of metropolitan municipalities will be analyzed to include the planning process.

Keywords: Metropolitan Municipalities, Financial Analysis, Strategic Planning

ÖNSÖZ

Bu tez çalışmasında, Türkiye’de en büyük yerel yönetim birimleri olan Büyükşehir Belediyelerinin mali yapılarının analiz edilmesi ve ortaya çıkacak durumlara ilişkin görüş, öneri ve tedbirlerin sunulması amaçlanmıştır.

Öncelikle, tez çalışmasının başından beri benden desteklerini esirgemeyen danışmanım Doç. Dr. Ayhan GÖRMÜŞ’e, destek ve ilgisini sürekli hissettiğim ve varlığından güç aldığım aileme, mesleki bilgi ve tecrübelerinden sürekli yararlandığım Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi Mali Hizmetler Dairesi Başkanı Müveddet IŞIK’a teşekkürlerimi sunarım.

İÇİNDEKİLER

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

ÖZET

ABSTRACT

ÖNSÖZ.....	i
İÇİNDEKİLER	ii
TABLolar LİSTESİ.....	iv
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	vi
KISALTMALAR LİSTESİ.....	vii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

1.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİ	4
1.1.Büyükşehir Belediyeleri ve Büyükşehir Belediyesine Dönüşüm Süreci	4
1.1.1.Kuruluş ve Dönüşüm Süreci	5
1.1.2.6360 Sayılı Kanuna İlişkin Değerlendirmeler.....	12
1.1.3.Metropol Belediyeciliği Örnekleri	14
1.2.Büyükşehir Belediyeleri Organları	17
1.2.1.Büyükşehir Belediye Meclisi	17
1.2.2. Büyükşehir Belediye Encümeni	19
1.2.3.Büyükşehir Belediyeleri Başkanı	20
1.3.Büyükşehir Belediyeleri Gelir ve Kaynak Yapısı	20
1.3.1.Öz Gelirler.....	21
1.3.2.Transfer Gelirleri.....	23

İKİNCİ BÖLÜM

2.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE STRATEJİK YÖNETİM YAPISI VE ARAÇLARI	25
2.1.Strateji Kavramı ve Stratejik Planlama	26
2.1.1. Stratejik Planlamayla İlgili Literatür İncelemesi	28
2.1.2.Tarihsel Süreç İçerisinde Stratejik Planlama	31
2.1.3.Stratejik Planlamanın Temel Özellikleri.....	33
2.1.4. Stratejik Planlama Hazırlık ve Uygulama Aşamaları	36
2.2.İç Kontrol Sistemi	41
2.2.1.İç Kontrol ile İlgili Literatür İncelemesi	41
2.2.2.İç Kontrol Amaçları	44
2.2.3. İç Kontrol Sistemi Bileşenleri.....	45
2.2.4.Büyükşehir Belediyelerinde İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi	51
2.3. Kurumsal Risk Yönetimi ve Büyükşehir Belediyeleri.....	52
2.3.1.Kurumsal Risk Yönetimi Temel Kavramları	52
2.3.2. Riskler ile Stratejik ve Mali Yönetim İlişkisi	54

2.3.3.Kurumsal Risk Yönetiminin Önemi ve Sağlayacağı Faydalar	56
---	----

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE BÜTÇESİ VE BÜTÇE UYGULAMALARI..... 58

3.1.Bütçe Sistemlerinin Gelişimi ve Bütçe İlkeleri.....	59
3.1.1.Temel Bütçeleme İlke ve Esasları.....	60
3.1.2.Klasik Bütçeleme Sistemi	62
3.1.3.Modern Bütçe Sistemleri ve Performans Esaslı Sisteme Geçiş.....	63
3.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Büyükşehir Belediye Bütçesi	65
3.2.1. Performans Esaslı Bütçe Sistemi	66
3.2.2. Büyükşehir Belediye Bütçesi Hazırlık Süreci.....	69
3.2.3. Bütçenin Kodlama Sistemi: Analitik Bütçe Sınıflandırması	74
3.2.4.Performans Programı Uygulaması	78
3.2.5.Yatırım Programı Uygulaması	80
3.3.Büyükşehir Belediyelerinde Performans Değerlendirmesi.....	83
3.3.1. Performans Değerlendirmesi ile İlgili Literatür İncelemesi.....	84
3.3.2.Büyükşehir Belediyelerinde Performans Denetimi.....	87
3.3.3.Faaliyet Raporları.....	89

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

4.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE MALİ YAPI ANALİZİ..... 90

4.1.Büyükşehir Belediyelerinin Konsolide Mali Yapısı	91
4.2.Bütçe Uygulama Sonuçları	96
4.2.1.Büyükşehir Belediyelerinin Gelir Yapısı	98
4.2.2.Büyükşehir Belediyelerinin Harcama Yapısı.....	104
4.2.3.Değerlendirme.....	111
4.3.Büyükşehir Belediyelerinde Borçlanma	112
4.3.1.Büyükşehir Belediyelerinde Borçlanma Türleri, Sınırı ve Kapasitesi	113
4.3.2.Büyükşehir Belediyelerinin Borç Durumu.....	114
4.4. Büyükşehir Belediyelerinin Mali Tablo Analizi.....	118
4.4.1. Mali Analiz Teknikleri ve Temel Bilgiler.....	119
4.4.2.Uygulama	121
4.5.Büyükşehir Belediyeleri ve Mali Yerleşme	126

SONUÇ VE ÖNERİLER..... 130

KAYNAKÇA..... 134

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Büyükşehir Belediyesi Kuruluş Tarihleri	6
Tablo 2: Büyükşehir Belediyeleri Görev ve Sorumluluk Sınırları.....	9
Tablo 3: Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yaşayan Nüfus (2018)	11
Tablo 4: Büyükşehir Belediyesi Yüzölçümleri	11
Tablo 5: Avrupa Ülkeleri Metropol Belediyeleri Benzerlik veya Farklılıkları.....	16
Tablo 6: Büyükşehir Belediye Meclisinin Oluşturulması	17
Tablo 7: Büyükşehir Belediye Meclisi Görevleri	18
Tablo 8: Büyükşehir Belediye Encümeni Görevleri	19
Tablo 9: Büyükşehir Belediyelerinin Öz Gelirleri	22
Tablo 10: Büyükşehir Belediyelerine Aktarılan Transferlerin Hesaplanma Yöntemleri.....	24
Tablo 11: Stratejik Planlama Hazırlık ve Uygulama Esasları.....	37
Tablo 12: İç Kontrol Bileşenleri ve Faktörleri	45
Tablo 13: Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi Finansal Risk Yönetim Belgesi.....	56
Tablo 14: Türk Bütçeleme Sisteminin Yıllar İçindeki Dönüşüm Uygulamaları	60
Tablo 15: Yerel Yönetim Bütçeleme İlkeleri	61
Tablo 16: Büyükşehir Belediyesi Bütçe Hazırlık Süreci	69
Tablo 17: Kamu ve Özel Sektör Farklılıkları.....	73
Tablo 18: Kurumsal Sınıflandırma Düzeyleri.....	76
Tablo 19: Belediyelerin Yatırım Programı Hazırlamasına İlişkin Mevzuat Düzenlemeleri	81
Tablo 20: Belediyeler İçin Yatırım Programı Hazırlık Şablon Modeli.....	82
Tablo 21: Sayıştay Başkanlığı Performans Denetimi Temel Bulguları (2018)	87
Tablo 22: Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri İçinde Transferlerin Durumu ..	93
Tablo 23: Büyükşehir Belediyelerinin 2016-2018 Dönemi Konsolide Edilmiş Gider Bütçe Gerçekleşmeleri	94
Tablo 24: Büyükşehir Belediyelerinin 2016-2018 Dönemi Konsolide Edilmiş Gelir Bütçe Gerçekleşmeleri	95
Tablo 25: Büyükşehir Belediyelerinin 2016-2018 Dönemi Bütçe Dengesi.....	95
Tablo 26: Büyükşehir Belediyeleri 2018 Yılı Bütçe Gerçekleşme Sonuçları.....	96
Tablo 27: Büyükşehir Belediyelerinin Gelirlerinin Türlerine Göre Toplam Gelirlerine Oranı.....	99
Tablo 28: Büyükşehir Belediyelerinin 2018 yılı Gelir Bütçe Tahmin ve Gerçekleşmeleri.....	101
Tablo 29: Merkezi İdare Paylarının Kişi Başı Dağılımı (2018).....	103
Tablo 30: Büyükşehir Belediyelerinin Giderlerinin Türlerine Göre Toplam Giderlerine Oranı	105
Tablo 31: Büyükşehir Belediyelerinin 2018 Yılı Kişi Başı Harcama Düzeyleri	109
Tablo 32: Büyükşehir Belediyelerinin 2018 yılı Gider Bütçe Tahmin ve Gerçekleşmeleri.....	110
Tablo 33: Milyon ABD Doları Cinsinden Hazine Garantisi Sağlanan Krediler.....	115

Tablo 34: Milyon ABD Doları Cinsinden Hazine Garantili Kredilerin Geri Ödemeleri	115
Tablo 35: Büyükşehir Belediyelerinin Borçlarının Nüfuslarına Oranı (2018)	115
Tablo 36: Büyükşehir Belediyelerinin Borçlarının Gelirlerine Oranı.....	117
Tablo 37: Likidite Oranları ve Hesaplama Yöntemleri.....	120
Tablo 38: Büyükşehir Belediyeleri 2018 yılı Bilançoları	121
Tablo 39: Büyükşehir Belediyeleri Nakit Oran Değerleri	122
Tablo 40: Büyükşehir Belediyeleri Cari Oran Değerleri	123
Tablo 41: Büyükşehir Belediyeleri Asit-Test Oranı Değerleri	124
Tablo 42: Büyükşehir Belediyeleri Finansal Kaldıraç Oranı Değerleri.....	125

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Belediye Türleri.....	5
Şekil 2: 6360 sayılı Kanun Öncesi Büyükşehir Sınırları	10
Şekil 3: 6360 sayılı Kanun Sonrası Büyükşehir Belediyelerine Aktarılan Transferlerin Paylaşımı	23
Şekil 4: 6360 sayılı Kanun Sonrası Belediyelere Aktarılan Transferlerin Paylaşımı. 24	
Şekil 5: Stratejik Yönetim Döngüsü	27
Şekil 6: Misyon ve Vizyon Çerçevesi	39
Şekil 7: Risk Yönetim Stratejisi	55
Şekil 8: Yerel Hizmetler ve Bütçe Dengesi	71
Şekil 9: Performans Programı Temel Kurgusu.....	78
Şekil 10: Performans Değerlendirme Süreci	85
Şekil 11: Büyükşehir Belediyelerinin Gelirlerinin Kaynağına Göre Dağılım Oranları	92
Şekil 12: Büyükşehir Belediyeleri 2018 Yılı Gelir Bütçesi Gerçekleşmeleri Dağılımı	98
Şekil 13: Büyükşehir Belediyeleri 2018 Yılı Gider Bütçesi Gerçekleşme Dağılımı	105

KISALTMALAR LİSTESİ

ABD	:Amerika Birleşik Devletleri
COSO	:The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
GFS	: Government Finance Statistics
İKEP	:İç Kontrol Eylem Planı
KRY	:Kurumsal Risk Yönetimi
OECD	:Organisation for Economic Co-operation and Development
PEB	:Performans Esaslı Bütçeleme
SP	:Stratejik Plan
TL	:Türk Lirası
YY	:Yüzyıl

GİRİŞ

Artan kentleşme düzeyi ve nüfusun belirli alanlarda yoğunlaşması, zaman içerisinde kentsel ihtiyaçların farklılaşmasına yol açmıştır. Kentin özelliklerine bağlı olarak ortaya çıkan bu durumlara ilişkin geliştirilen en temel çözüm, yerel idarelerin yapılandırılması ve yeni yerel idarelerin oluşturulması olmuştur. Küçük ölçekli yerel idarelerin kurumsal kapasite ve kaynaklarının yetersiz olması nedeniyle, artan ihtiyaçları karşılayabilecek daha büyük ölçekli yerel idarelere ihtiyaç duyulmuştur. Dünya’da metropol belediyeleri olarak oluşturulan bu yapılarla birlikte, kentin bütününe ilişkin yerel hizmetlerin daha etkin olarak yürütülmesi amaçlanmıştır. Benzer olarak Türkiye’de de büyükşehir belediye yapısı geliştirilmiştir.

Büyükşehir belediye statüsü ilk olarak 1984 yılında İstanbul, Ankara ve İzmir illeri için oluşturulmuştur. Büyükşehir belediye statüsünde, ilk kuruluş sürecinden itibaren farklı tarihlerde görev ve sorumluluk alanları ile kaynak yapısına ilişkin olarak yapısal değişiklikler yapılmıştır. Son olarak 6360 sayılı kanun ile on dört ilde daha büyükşehir belediye statüsü oluşturularak, toplam büyükşehir belediye sayısı otuza çıkarılmıştır. Bu kanun kapsamında büyükşehir belediye sınırlarında bulunan belde belediyeleri kapatılmış ve illerin merkezinde yeni ilçe belediyeleri oluşturulmuştur. Ayrıca bu kanun ile birlikte büyükşehir belediyelerinin genel bütçe vergi gelirleri üzerinden aldıkları payların hesaplanma yöntemleri de değiştirilmiştir. Büyükşehir belediyelerinin şehir içi ulaşım, yol yapım, itfaiye, zabıta hizmetleri, çevre temizlik hizmetleri, park ve bahçe hizmetleri, mezarlık ve defin hizmetleri gibi ölçek ekonomisi niteliğinde birçok görevi bulunmaktadır. Bu görevlerin bir kısmında tek görevli büyükşehir belediyeleri iken, bazı yerel hizmetler coğrafi sınırlar ayırımında ilçe belediyeleri ile koordineli olarak yürütülmektedir.

Son yıllarda, büyükşehir belediyelerinin gelir ve kaynak yapısına ilişkin öz gelirlerin düşüklüğü, transfer gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki payının artışı gibi konular tartışılmaktadır. Yerel hizmetlerin sunumunda kaynaklar ile harcamaların dengesi, bu alanlarda yaşayan vatandaşların ihtiyaçlarını karşılama noktasında son derece önemli olmaktadır. 2018 yılı için Türkiye nüfusunun yaklaşık % 77’sinin büyükşehir belediye sınırları içerisinde yaşadığı düşünüldüğünde, bu durumun önemi daha da artmaktadır. Büyükşehir belediyelerinin sürekli olarak artan bütçe açıklarının

sürdürülebilirliği ve açıkların sebepleri, büyükşehir ölçeğinde çözümlenmesi gereken bir konu olmaktadır.

Büyükşehir belediyeleri ile ilgili olarak literatürde yer alan çalışmalarda, çoğunlukla büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumluluk alanları ile stratejik plan, iç kontrol sistemi gibi uygulamaların ele alındığı görülmektedir. Planlama ve sistem açısından önemli katkılar sağlayacak bu araçların değerlendirilmesinin yanı sıra, performans ölçümünün mali veriler üzerinden de ele alınması da önemli olacaktır. Bu açıdan, çalışmada büyükşehir belediyelerinin mali yapısı analiz edilerek, eksik olduğu düşünülen bu boşluğun doldurulması amaçlanmaktadır. Yapılacak analizin ulaşmaya çalıştığı sonuç, sürdürülebilirlik kavramının ne ölçüde sağlandığını saptamak ve sürdürülebilirliği etkileyen olay ve olguların tespitini yapmaktadır. Bu bağlamda, mali analiz kapsamında temel dönem olarak 2018 yılı seçilmiş olup, gelecek açısından fikir vermesini sağlamak üzere geçmiş dönem verileri de kullanılmaktadır.

Çalışma dört temel bölüm üzerinden yürütülmektedir. Çalışmanın her bölümünde mali analize temel teşkil eden kavram ve yapılara ilişkin literatürde yer alan çalışmalar verilmektedir. Böylelikle, mali analiz kapsamı genişletilerek, ortaya çıkacak sonucun daha anlamlı hale geleceği düşünülmektedir.

Çalışmanın ilk bölümünde büyükşehir belediyelerinin tarihsel süreçteki kuruluşu, dönüşümü, temel gelir, kaynak yapısı ve 6360 sayılı kanun ile değiştirilen büyükşehir belediye modeli ele alınmaktadır. Ayrıca bu bölümde metropol belediyeciliği örnekleri verilerek, Türkiye'deki durum ile karşılaştırılacaktır.

İkinci bölümde stratejik yönetim yapısı kapsamında; stratejik planlama, iç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetimine ilişkin kavramsal yapı ve uygulamalar üzerinden bilgi ve değerlendirmelerde bulunulacaktır. 5018 sayılı kanunla birlikte mali yapının gerek planlama gerekse harcama temelleri stratejik yönetim çerçevesine oturtulmuştur. Stratejik yönetim araçlarının etkin uygulanmasının kamu idarelerine mali ve idari açıdan katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Beş yıllık dönem için hazırlanan stratejik plan ve yönetim sistemi aracı olarak iç kontrol ve risk yönetimi kapsamında, büyükşehir belediyelerinin uygulamalarına ilişkin literatürden elde edilen veriler de verilmektedir.

Üçüncü bölümde performans esaslı bütçeleme sistemi, bütçe uygulamaları ve performans değerlendirmesine yer verilmekte olup, mali analiz öncesinde temel yapıya ilişkin kavram ve metodoloji verilerek, genel yapının ortaya konması amaçlanmaktadır. Ayrıca, konu ile ilgili verilecek iyi uygulama örneklerinin uygulayıcılara yarar sağlayacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde, mali analiz yapılacaktır. Mali analiz kapsamında; temelde bütçe uygulama sonuçları, finansman sağlama noktasında borçlanma durumu ve mali yapının sürdürülebilirliğine ilişkin olarak da mali tablo analizi yapılarak, büyükşehir belediyelerinin mali yapısı konularında uygulayıcıların yararlanabileceği teorik ve pratik değerlendirmelerin yanı sıra, sorunların çözümüne ilişkin bir takım öneri ve tedbirler sunulacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİ

Büyükşehir belediyeleri, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nda; görev ve sorumluluk alanları ilin mülki sınırlarının tamamından sorumlu olan, ilçe belediyeleri ile koordinasyonu sağlayan, karar organları seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip yerel yönetim birimi olarak tanımlanmıştır. İlk olarak 1984 yılında çıkarılan kanun ile İstanbul, Ankara ve İzmir illerinde büyükşehir belediyeleri kurulmuş ve 2014 yılında çıkarılan kanun ile sayıları otuza çıkarılmıştır (Yıldırım vd.,2015). 1984 yılından bugüne kadar geçen süre içinde, büyükşehir belediyelerinin gerek görev ve sorumluluklarına, gerekse yapısal durumuna ilişkin farklı düzenlemeler yapılmıştır (Ulusoy & Akdemir, 2014). 2018 yılı verilerine bakıldığında, Türkiye nüfusunun yaklaşık 77'sinin bir büyükşehir belediyesi sınırlarında yaşamakta olduğu görülmektedir.

Bu bölümde büyükşehir belediyelerinin tarihsel süreçteki kuruluş ve dönüşümü, organları, görev ve sorumlulukları, temel gelir kaynakları ve gelir yapısı incelenecektir. Ayrıca dünyadaki metropol belediyelerinin genel yapısı hakkında bilgilendirmelerde bulunularak, Türkiye'deki büyükşehir modeli ile benzerlik ya da farklılıkları değerlendirilecektir.

1.1.Büyükşehir Belediyeleri ve Büyükşehir Belediyesine Dönüşüm

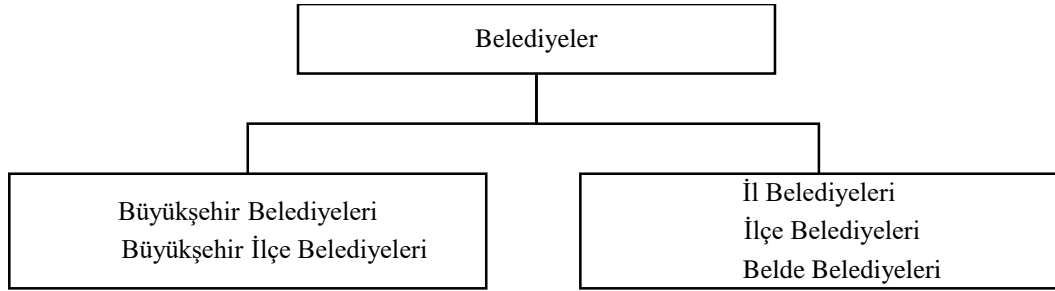
Süreci

Büyük kentlerde kent ölçeğine uygun yerel hizmet üretecek yapıları oluşturma ihtiyacı uzun yıllardır tartışılan bir konu olmuştur. Dünya'da özellikle sanayi devrimi sonrasında nüfusun belirli bölgelerde toplanması, bu alanlar için farklı idarelerin kurulmasına yol açmıştır (Tobin, 1960). Dünya'da bu tipteki yerleşim alanlarına metropol ya da metropoliten bölge denilmekte ve bu bölgelere özgü yerel idareler bulunmaktadır (Lefevre, 1998). Türkiye'de de bu nitelikli alanlarda yerel hizmetler üretmek üzere büyükşehir belediye statüsü geliştirilmiştir. Nüfusu artan ve dolayısıyla yaşam alanları genişleyen büyük nitelikteki şehirlerin, sınırları içerisinde ortaya çıkan büyük ölçekli çevre, ulaşım temelli sorunların çözümünde küçük ölçekli

belediyelerin kendi başlarına verimli olamayacaklarının anlaşılması büyükşehir belediye statüsü gerekliliğini ortaya çıkarmıştır (Derdiman, 2012).

Büyükşehir belediyeleri, diğer yerel yönetim birimlerine oranla birçok açıdan farklılık gösteren yerel idarelerdir. Hizmet verilen nüfus ve coğrafi alanın büyüklüğü nedeniyle gelir ve kaynak yapıları bakımından diğer yerel yönetim birimlerinden farklı bir statüde bulunmaktadır (Keser & Gökmen, 2012). Özellikle kırsal alandan kentlere göçün artması ve nüfusun bu bölgelerde çoğalması nedeniyle büyükşehir belediyelerinin hem sayısı hem de görev ve sorumluluk alanları genişlemektedir (Tekin, 2018).

Şekil 1: Belediye Türleri



Kaynak:(10/7/2004 tarih 5393 sayılı Belediye Kanunu)

Türkiye’de belediye yapısı yukarıda yer alan şekilde görüleceği üzere, temelinde büyükşehir belediyesi ve il belediyesi olarak ikiye ayrılmaktadır. Büyükşehir belediyesi statüsü bulunan illerde alt kademe olarak ilçe belediyesi bulunmaktadır. İl belediyeleri olarak ayrılan diğer yapıda da il belediyesi, ilçe belediyesi ve belde belediyeleri yer almaktadır.

1.1.1.Kuruluş ve Dönüşüm Süreci

Büyükşehir belediyelerine yönelik ilk yasal düzenleme ve dayanak 1982 Anayasası’nın 127. maddesinde yer alan “Büyük yerleşim merkezleri için özel yönetim biçimleri getirilebilir.” hükmüdür (Tekin, 2018). Bu hükme dayanarak, 1984 yılında 3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun ile İstanbul, Ankara ve İzmir illerinde büyükşehir belediyeleri kurulmuştur.

Aşağıda yer alan tabloda görüleceği üzere, 1984 yılı sonrasında farklı dönemlerde çıkarılan kanun veya kanun hükmünde kararnamelerle sayısı 30’u bulan büyükşehir belediyeleri kurulmuştur. Büyükşehir belediyeleri, son olarak 2014 yılında çıkarılan 6360 sayılı kanun ile getirilen hükümler çerçevesinde belirlenmiş mevzuata uygun olarak hizmetlerini yürütmektedir. Devam eden bölümlerde bahsedilecek olan bu yapıya gelene kadar farklı zamanlarda yapılan düzenlemelerle büyükşehir belediyelerinin yetki alanları ile görev ve sorumlulukları belli dönemlerde değiştirilmiştir.

Tablo 1:Büyükşehir Belediyesi Kuruluş Tarihleri

Tarih	Mevzuat	İl
1984	3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun	İstanbul, Ankara, İzmir
1986	3306 sayılı Adana İlinde Seyhan ve Yüreğir Adıyla İki İlçe Kurulması Hakkında Kanun	Adana
1987	3391 sayılı Bursa İli Merkezinde Osmangazi, Yıldırım ve Nilüfer Adıyla Üç İlçe Kurulması Hakkında Kanun	Bursa
1987	3398 Sayılı Gaziantep İli Merkezinde Şehitkamil ve Şahinbey Adıyla İki İlçe Kurulması Hakkında Kanun	Gaziantep
1987	3399 sayılı Konya İli Merkezinde Karatay, Selçuklu ve Meram Adıyla Üç İlçe Kurulması Hakkında Kanun	Konya
1988	Kayseri İl Merkezinde Melikgazi ve Kocasinan Adıyla İki İlçe Kurulması Hakkında Kanun	Kayseri
1993	504 sayılı Yedi İlde Büyükşehir Belediyesi Kurulması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname	Antalya, Diyarbakır, Erzurum, Eskişehir, İzmit (Kocaeli), Mersin, Samsun
2000	593 sayılı Sakarya İlinde Büyük Şehir Belediyesi Kurulması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname	Sakarya
2014	6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	Aydın, Balıkesir, Denizli, Hatay, Malatya, Manisa, Kahramanmaraş, Mardin, Muğla, Ordu, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa, Van

Kaynak: (www.mevzuat.gov.tr)

Zengin (2014) büyükşehir belediye yapısının değişimini ve dönüşümüne yol açan unsurları konjonktürel nitelikteki gelişmeler ve idari yapılanma ile ilgili nedenler olarak ikiye ayırmıştır. Konjonktürel gelişmeler; metropol niteliğindeki şehirlerin küresel dünyaya uyumu, ticaret kapasitesinin geliştirilmesi, ulaşım ve iletişim ağının yoğunluğu ve bu metropol şehirlerin etrafındaki uydu kentlerle olan ilişkilerinin geliştirilmesini sağlamaktır. İdari yapı ile ilgili nedenler ise, kaynak bölüşümünün optimum düzeyde sağlanması, görev ve sorumlulukların eşit ve uygun dağıtılmasının sağlanması ihtiyacıdır.

Sosyolojik nitelikteki gereklilikler kadar ekonomik anlamda da belli nedenler büyükşehir düzeyinde yapılanmayı gerektirmektedir. Yıldırım ve arkadaşlarının çalışmasında (2015), büyükşehir belediye yapısının kurulma gerekliliği olarak belirli bir coğrafi alanda birden fazla belediyenin görev ve sorumluluğunun bulunmasının planlama ve koordinasyon problemlerine yol açtığı ve ölçek ekonomisinden faydalanılmadığı ve böylelikle de kaynak israfına yol açılmasından kaynaklandığı belirtilmektedir.

Nüfusun belli bölgelerde toplanması hususu, Türkiye için 1950'li yıllardan itibaren kırsal alanlardan kentlere göç ile başlamıştır. Türkiye'de, 1980 yılına kadar kırsal alanlarda yaşayanların sayısı daha fazlayken, bu tarihten sonra kentlerde yaşayanların sayısı daha fazla olmaya başlamıştır. 2012 yılına gelindiğinde ise, kentlerde yaşayanların toplam nüfusa oranı yaklaşık %75'e ulaşmıştır (Bekdemir vd.,2014). Büyükşehir belediyelerinin kurulmasına ilişkin son düzenlemenin de 2012 yılında yapıldığı düşünüldüğünde, nüfus yoğunluğu ve hareketliliğinin bunun bir sonucu olduğu düşünülebilir.

Arıkboğa (2013) Geçmişten Geleceğe Büyükşehir Belediye Modeli adlı çalışmasında büyükşehir belediyelerinin kuruluş sürecini: 1960-1982 yılları arayış dönemi, 1982-2012 yılları il merkezinde büyükşehir dönemi ve 2012 yılı sonrasında mülki ölçekte büyükşehir modeli olmak üzere üç döneme ayırmıştır. Arıkboğa'nın çalışmasından hareketle, büyükşehir belediyelerinin kuruluş dönemleri, görev ve yetki çerçeveleri esasına dayanarak üçlü bir dönem ayrımı ile incelenecektir.

a)İlk Dönem: 1984-2004

Büyükşehirlerde özel yerleşim birimi oluşturma arayışı, 1982 Anayasasının 127. maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde 3030 sayılı kanun ile sonuçlandırılmıştır. 3030 sayılı kanunda büyükşehir belediyesi oluşturulmasında yüzölçümü, nüfus gibi nesnel kriterler yer almamıştır. Bu kanun ile İstanbul, Ankara ve İzmir illerinde büyükşehir belediyesi kurulmuştur. 2004 yılına kadar farklı tarih ve zamanlarda on üç büyükşehir belediyesi daha kanun veya kanun hükmünde kararnameler ile kurulmuştur. Bu illerde büyükşehir belediye başkanı ve ilçelerde ilçe belediye başkanları için ayrı seçim yapılması öngörülmüştür (Tekin, 2018).

Yoğun göç alan yerleşim yerlerinde altyapı, üst yapı, sosyokültürel ihtiyaçların karşılanması gibi pek çok ihtiyaca cevap verme yönüyle belediyeler arasında koordinasyon ve görev, yetki karmaşası ortaya çıkmaktaydı. Bu sorunun çözülebilmesi amacıyla, belediye sınırlarında yer alan birden fazla ilçe belediyesinde büyükşehir belediyesi kurularak iki kademeli bir sistem inşa edilmiştir. Böylece yerel alanda bulunan kamusal hizmetler ölçek esasına dayanarak büyükşehir belediyesi ve il belediyeleri arasında paylaştırılmıştır (Arıkboğa, 2013).

2004 yılında çıkarılan 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'na kadar büyükşehir belediye yapısı ile ilgili düzenlemeler 3030 sayılı kanun hükümlerine göre yapılmaktaydı (Özgür & Yavuzçehre, 2016). Büyükşehirlerin görevleri 1984 yılında çıkarılan uygulama yönetmeliğinde belirlenmiştir. İlgili hükümlere göre büyükşehirler;

- İmar alanında: İmar planları, imar uygulamaları, imarla ilgili kontrol ve denetim yetkisi,
- Ulaşım ve trafik alanında: Ulaşım ve trafik, yol ve meydanlar, terminaller ve katlı otoparklar, toplu taşıma,
- Altyapı alanında: Altyapı hizmet ve yatırımları
- Sağlık ve esenlik alanında: Zabıta hizmetleri ve koordinasyonu, temizlik hizmet ve faaliyetleri, gayri sıhhi müesseseler, mezarlıklar
- Afet alanında: İtfaiye hizmetleri
- Sosyo-kültürel alanda: Sosyo-kültürel hizmetler, yeşil alanlar
- Ekonomik ortak görevler olarak da toptancı halleri ve mezbahalar büyükşehir belediyelerince işletilen alanlar olarak görev ve sorumlulukları bulunmaktaydı.

Büyükşehir belediyeleri bu dönemde diğer dönemlerdeki duruma nazaran daha dar bir kentsel alanda yerel hizmet yürütmüşlerdir. İki kademeli olarak büyükşehir ve ilçe belediye yapısı yetki ve kaynak bölüşümü kriterleri üzerinde farklı modeller benimsenmesine yol açmıştır (Arıkboğa, 2013). Yine bu modelde üst kademe olan büyükşehir belediyesi yerel görev ve sorumlulukları ölçek ekonomisine dayalı olarak alt kademe ile paralel olarak yürütmüştür. Fakat ilçe ve büyükşehir belediyeleri

arasında net bir sorumluluk paylaşımı düzenlemesi belirlenmediğinden belirli çatışmalara yol açılmıştır (Yeter, 1993).

b)İkinci Dönem: 2004-2012 Dönemi

2004 yılında çıkarılan 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu ile büyükşehir belediye yapısını, görev ve sorumlulukları ile sorumluluk alanlarında önemli değişiklikler yaşanmıştır (Arıkboğa, 2013). Bu dönemde toplamda 16 büyükşehir belediyesi bulunmaktadır. Nüfus yoğunluklarına bakıldığında ise, en kalabalık il olan İstanbul ile Erzurum arasında yaklaşık 35 katlık bir nüfus farkı bulunmaktadır (Polatoğlu, 2015).

Tablo 2: Büyükşehir Belediyeleri Görev ve Sorumluluk Sınırları

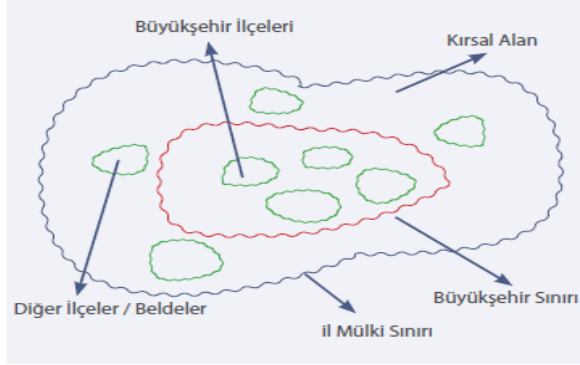
Sınır	Büyükşehir Belediyesi
Mülki Sınır	İstanbul, Kocaeli
50 Km yarıçap	Ankara, İzmir
30 Km yarıçap	Bursa, Adana
20 Km yarıçap	Konya, Kayseri, Antalya, Diyarbakır, Erzurum, Eskişehir, Mersin, Samsun, Sakarya, Gaziantep

Kaynak:(Arıkboğa, 2013).

5216 sayılı kanunun geçici 2. maddesinde: “*Bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihte; büyükşehir belediye sınırları, İstanbul ve Kocaeli ilinde, il mülki sınıridir. Diğer büyükşehir belediyelerinde, mevcut valilik binası merkez kabul edilmek ve il mülki sınırları içinde kalmak şartıyla, nüfusu birmilyona kadar olan büyükşehirlerde yarıçapı yirmi kilometre, nüfusu birmilyondanikimilyona kadar olan büyükşehirlerde yarıçapı otuz kilometre, nüfusu ikimilyondan fazla olan büyükşehirlerde yarıçapı elli kilometre olan dairenin sınırı büyükşehir belediyesinin sınırını oluşturur.*” hükmü yukarıda yer alan tabloda da görüldüğü üzere 2004-2012 arası olarak değerlendirilen bölümün temel noktasıdır.

Bu kanun ile birlikte, İstanbul ve Kocaeli illerinde büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumluluk alanı il mülki sınırına eriştirilmiş, diğer iller için ise sorumluluk alanları nüfuslarına göre kilometre alanları ile sınırlandırılmıştır.

Şekil 2:6360 sayılı Kanun Öncesi Büyükşehir Sınırları



Kaynak: (Çelikyay, 2014)

Yukarıda şekilde 5216 sayılı kanunla getirilen ve 2004-2008 yılları arasında uygulanan büyükşehir belediye sınırları verilmiştir. Görüleceği üzere büyükşehir belediye sınırları il mülki sınırlarının içerisinde daha az bir alanda kalmaktadır. Büyükşehir belediyesi sınırları dışında ilçe ve belde belediyeleri de bulunmaktadır (Çelikyay, 2014).

Bu dönemde büyükşehir belediyeleri için bir başka düzenleme de 2008 yılında çıkarılan 5747 sayılı kanun ile yapılmıştır. Bu kanun ile büyük ilçelerin bölünmesi ve küçük beldelerin birleştirilmesi ile birçok yeni ilçe kurulmuştur (Arıkboğa, 2013).

c) Üçüncü Dönem: 2012 sonrası

Büyükşehir belediyelerinin yapısı hakkında köklü değişiklikler, 2012 yılında Türkiye Büyük Millet Meclisi'nce kabul edilen 6360 sayılı kanun ile yapılmıştır. Bu kanun ile on dört ilde büyükşehir belediyesi kurulmuş, bu illerdeki il özel idareleri, belde belediyeleri kaldırılmış ve köyler mahalleye dönüştürülmüştür (Güneş, 2017). Ayrıca bu illerde merkezi yönetim yatırımlarından sorumlu olarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları kurulmuştur (Çapar & Demir, 2017). Kanunda ayrıca büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumlulukları genişletilmiş ve genel bütçe vergi gelirleri üzerinden alınan payların hesaplanma yöntemi de değiştirilmiştir (Yüksel, 2016).

Büyükşehir belediye statüsü kazandırılan on dört il için temel etken ve koşul olarak nüfus kriteri belirlenmiştir. Toplam nüfusu 750.000'i geçen illerdeki il

belediyeleri, il ile aynı adla büyükşehir belediyesine dönüştürülmüştür. 6360 sayılı kanunun ile birlikte büyükşehir belediyelerinin sınırları, il mülki sınırlarının tamamından sorumlu olacak şekilde genişletilmiştir (Polatoğlu, 2015).

Tablo 3:Büyükşehir Belediyesi Sınırlarında Yaşayan Nüfus (2018)

Türkiye Nüfusu(2018)	Büyükşehir Belediyelerinde Yaşayan Vatandaşların Sayısı (2018)	Büyükşehir Belediye Sınırlarında Yaşayanların Toplam Nüfusa Oranı (%)
82.003.882	63.495.314	77,43

Kaynak:(Tuik, 2018)

Yukarıda yer alan tabloda, 2018 yılı için büyükşehir belediyelerinde yaşayanların toplam nüfusa oranı verilmiştir. Görüleceği üzere, 6360 sayılı kanun ile on sayıları otuza çıkarılan büyükşehir belediyelerinde yaşayan vatandaşların toplam nüfusa oranı %77,43'e ulaşmıştır.

Tablo 4:Büyükşehir Belediyesi Yüzölçümleri

Türkiye Yüzölçümü (km ²)	Büyükşehir Belediye Yüzölçümleri (km ²)	Büyükşehir Belediyelerinin Yüzölçümünün Ülke Yüzölçümüne Oranı (%)
780.043	399.270	51,19

Kaynak: (Harita Genel Müdürlüğü, 2019)

Yukarıda yer alan tabloda, Türkiye'nin toplam yüzölçümü ve büyükşehir belediyelerinin sorumlu oldukları alanlar verilmiştir. 6360 sayılı kanun ile yeni büyükşehir belediyelerinin kurulması ve büyükşehir sınırlarının il mülki sınırlarının tamamından sorumlu olacak şekilde genişletilmesi ile birlikte, büyükşehir belediyeleri Türkiye'nin toplam yüzölçümünün %50'sinden fazla bir alandan sorumlu olmuşlardır.

6360 sayılı kanun ile birlikte, büyükşehir belediye yapısında meydana gelen değişiklikler aşağıda sıralanmıştır (Yıldırım vd.,2015).

- On dört ilde büyükşehir belediyesi ile yirmi yedi adet ilçe kurulmuştur.
- Büyükşehir olan illerde il özel idareleri ve belde belediyeleri kaldırılmış, köyler ise mahalleye dönüştürülmüştür.
- Büyükşehir belediyelerinin sorumluluk alanları, il mülki sınırlarının tamamını kapsayacak şekilde genişletilmiştir.
- Büyükşehir belediyesi bulunmayan illerde 2000'in altında nüfusu olan belde belediyeleri köylere dönüştürülmüştür.

- Genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere aktarılan payların hesaplanma yöntemi değiştirilmiştir.

1.1.2.6360 Sayılı Kanuna İlişkin Değerlendirmeler

Büyükşehir belediyeleri, yıllar itibariyle farklı görev ve sorumluluklara ve bunlara ilişkin olarak da farklı yetkilere sahip olmuşlardır. Son olarak 6360 sayılı kanun ile il mülki sınırlarından sorumlu olarak hizmetlerini sürdüren büyükşehir belediyelerinin, bu kanun sonrasındaki durumu da farklı parametreler üzerinden tartışmalara yol açmıştır. Literatürde yer alan bu çalışmalarda, 6360 sonrası ortaya çıkan yeni yapının getirdiği sonuçların olumlu veya olumsuz yönleri değerlendirilmiştir.

Özgür ve Yavuzçehre (2016) çalışmalarında yeni büyükşehir sistemini, belde belediyelerinin kapanması ve köylerin mahalleye dönüştürülmesi üzerinden incelemişlerdir. Büyükşehir belediyelerinin kapanan yerlerdeki yetki ve görevleri devralması ile yerel hizmetlerin daha iyi yürütülmesinin sağlanacağı ifade edilmiştir. Ayrıca geçiş sürecinin zorluklarına rağmen, büyükşehir belediyelerinin sahip oldukları otuz yıllık tecrübenin bu süreci kolaylaştıracak etki gösterebileceği belirtilmiştir.

Yıldırım ve arkadaşlarının (2015) çalışmasında, yeni büyükşehir sistemiyle mekânsal bir yönetim modeline geçildiği ifade edilmiştir. Bu durumun, ölçek ekonomisi işlevi ile kaynakların optimum şekilde kullanılmasını sağlayacağı ve kentsel planlama üzerinde olumlu etkiler ortaya çıkaracağı vurgulanmıştır.

Gül ve arkadaşlarının (2017) çalışmalarında, büyükşehir belediyelerinin il mülki sınırlarının tamamından sorumlu olması, il merkezli yeni durumun hizmet sunma kapasitesini artıracığı vurgulanmıştır. Ancak, belirli hizmetlerde büyükşehir ve ilçe belediyeleri arasındaki paylaşımın coğrafi alan ile sınırlı olmasından dolayı belediyeler arası koordinasyonun iyi yapılarak, yerel hizmetlerin etkinliğinin sağlanması vurgulanmıştır.

Yüksel (2016) çalışmasında, yeni sistem ile birlikte değişen transfer yapısını ele almıştır. 6360 sayılı kanunla öz gelirlere ilişkin düzenlemelerin yapılmadığı ve payların hesaplanmasında değişikliklere gidildiği belirtilmiştir. Genel bütçe vergi gelirleri üzerinden yapılan transferlerin hesaplanma kriterlerinin değiştirilmesinin

sonucunda, toplam gelirler içerisindeki artışın büyükşehir belediyelerinin merkezi yönetime bağımlılığını artıracakını ifade etmiştir.

Keser ve Gökmen'in (2012) yaptıkları çalışmada mevcut büyükşehirler ile nüfusu 750.000'in üstündeki illerin hangilerinin 5216 sayılı kanunda yer alan ekonomik gelişmişlik düzeyi kriterleri üzerinden şartları taşıyıp taşımadıkları incelenmiş ve sadece Manisa ile Şanlıurfa illerin ekonomik gelişmişlik kriterine uyduğu saptanmıştır. Bu bakımdan, yeni büyükşehir belediyelerinin kurulmasında nüfus kriterinin tek başına yeterli olamayacağı ifade edilmiştir.

Zengin'in (2015) konuya ilişkin çalışmasında ise, yeni büyükşehir sisteminin ilçe belediyelerinin yetkisi azaltarak vatandaşa en yakın birimin hizmetleri sunma işlevine uygun olmadığını belirtmektedir. Ayrıca, transfer sisteminde ilçe belediyelerine aktarılacak tutar üzerinden büyükşehir belediyelerine de pay verilmesinin, ilçe belediyelerinin mali yapısını olumsuz etkileyeceği değerlendirilmiştir.

Sadioğlu ve arkadaşlarının (2015) çalışmasında ise büyükşehir belediye olma kriterinin sadece nüfusla ilişkilendirildiği, ancak büyükşehir belediye olmanın nüfusun dışında birçok faktörü kapsadığı ve bu nedenle nüfusu dışında metropoliten bir yapıya sahip olmayan iller için sakıncalı bir durum oluşturduğu ifade edilmiştir. Öte yandan büyükşehirlerin ilin tamamından sorumlu olmasının yüzölçümü kriterlerine göre hizmetin uzaktan götürülmesine ve yerelleşme ilkesine uygun olmadığına değinilmiş olup, illerin optimal sınırlarının belirlenmesinin belediyelerin hizmet kapasitesini artırılacağı vurgulanmıştır. Benzer şekilde Polatoğlu'nun (2015) çalışmasında da, coğrafi alanların büyüklüğü nedeniyle, kentin her noktasında ihtiyaçların tespitinin zorlaşabileceği ifade edilmiştir. Bu alanlarda, köylerin ve belde belediyelerinin kapatılmasının yerel ihtiyaçları tespit etme ve çözümlenmesinde etkinliği azaltacağı belirtilmiştir.

Büyükşehir belediyesi kurulan illerde köy tüzel kişiliklerinin mahalleye dönüştürülmesi ve belde belediyelerinin kapatılması hususu dönüşümün kırsal kesime etkisi açısından bir takım eleştirilere yol açmıştır. Ayyıldız ve arkadaşlarının (2016) yaptıkları çalışmada belediyelerin hizmet sunma kapasitesinin köy tüzel kişiliklerine

kıyasla çok daha iyi durumda olduğu ancak coğrafi açıdan uzak teşkilatlanmanın hizmetleri aksatabileceği değerlendirilmiştir. Ayrıca belediyelerin tarımsal faaliyet konularında yeterince tecrübesinin bulunmadığı ve köy tüzel kişiliğinin arazilerinde veya hazine arazilerinde sürdürülen tarımsal faaliyetlerin bu taşınmazların belediyeye geçmesi durumunda problemlere sebep açabileceği vurgulanmıştır.

1.1.3. Metropol Belediyeciliği Örnekleri

Eski Yunan ve Roma'daki şehir yapısı günümüz belediyecilik kavramına karşılık gelmektedir. İngilizce'de "municipality" olarak geçen belediye kavramı Roma şehrinin eski adını ifade eden "municipe" kavramından türetilmiştir. Nüfusun kentlerde toplanması metropol belediyeciliği kavramını ortaya çıkarmıştır. Metropol niteliğindeki şehirlerin isimlerinin önüne metropol kelimesinin eklenmesi ilk olarak 1800'lü yılların ortasında İngiltere ve Amerika Birleşik Devletleri'nin büyük kentlerinde gerçekleşmiştir (Gül & Batman, 2013). Metropol veya metropoliten kent kavramı da günümüzde büyük ölçekli şehirleri tanımlamak üzere kullanılmaktadır. Oktay'a göre (2016) dünyadaki genel eğilim kentlerdeki nüfusun hızlı bir şekilde artması ve nüfusun büyük ölçekli kentlerde toplanmasına yönelmiştir. Kentsel alan olarak nitelendirilebilecek alanın yüzde 41'inde de bir milyonu aşan metropollerde yaşamaktadır.

Metropol niteliğindeki kentlerin yönetim yapısı bağlı oldukları ulusal sistemlerine uygun olarak özgün bir şekilde biçimlenmiştir (Tekel, 2009). Metropoliten alanların yönetimine ilişkin çalışmalarda temel olarak, devletlerin üniter ya da federal nitelikte olması, tek ya da iki kademeli yapı, nüfus kriteri gibi ölçütler temel alınmıştır. Dünya'da metropoliten bölge olarak kabul edilen temel ölçüt nüfus yoğunluğu ve nüfusun bir milyondan fazla olmasıdır (Polatoğlu, 2015).

Avrupa belediyeciliğinin tarihsel süreçte bugünkü niteliğine ulaşması, 18.yy'ın sonunda sanayi devrimine geçiş ile başlamıştır. Sanayi devrimi ve akabindeki kentsel alanlara göç süreci, bu alanlardaki yerel hizmet çeşitliliğini de artırarak yerel yönetim yapısına yeni bir anlam kazandırmıştır (Uyar, 2004).

a) Almanya

Almanya’da yerel yönetimler belediyeler ve ilçelerden oluşmaktadır. Belediyeler de kendi aralarında iki sınıfa ayrılmaktadır. İlk gruptaki belediyeler, ilçe yönetimlerine bağlı daha küçük ölçekli yerel hizmetler sunmaktadır. İkinci gruptaki belediyeler ise, herhangi bir ilçeye bağlı olmayan bağımsız yapıdaki büyükşehir belediyelerinden oluşmaktadır (Ulusoy & Akdemir, 2014). Eyaletlere göre değişse de büyükşehir veya metropol belediyesi denilecek bu belediyeler, mali açıdan güçlü ve karar alma yetkisine sahiptirler. Nüfusu 100.000 ve üzeri bölgelerde kurulmuşlardır (Erkul vd.,2016). Nüfusun yanı sıra Almanya’daki metropol belediyelerinin diğer bir özelliği de ekonomik olarak gelişmiş alanlarda kurulmasıdır. Bu alanlarda ortaya çıkan ihtiyaçların giderilmesi amacıyla, daha büyük ölçekteki yerel ihtiyaçların karşılanmasında etkinliği sağlamak adına küçük belediyelerden daha etkili olacakları düşünülmüştür (Stein, 2003).

Almanya’da metropol belediyelerinin görev ve sorumluluk alanları, buldukları eyalet yapısına göre değişebilmektedir (Blatter, 2006). Belediye başkanı tüm eyaletlerde doğrudan halk tarafından seçilmektedir. Almanya’da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri bulunmamaktadır. Bölgeler arası farklılığın önüne geçmek amaçlı olarak, merkeziyetçi bir düşünce ile vergi koyma yetkisi sadece merkezi hükümette bulunmaktadır (Ulusoy & Akdemir, 2014).

b) İngiltere

İngiltere yazılı bir anayasaya sahip olmayan ancak yerel birimlere ilişkin yasal düzenlemelerin açıkça yapıldığı bir ülkedir (İnaç & Ünal, 2006). 1980 ile 1990 yılları arasında yerel yönetim yapısında önemli değişiklikler yapılmıştır. Hizmetlerin daha etkin yürütülmesi açısından belediye sayıları ve türlerinde önemli değişiklikler yapılmıştır (Hartley vd.,2002).

Yerel yönetim yapısında; il yönetimleri, bölge yönetimleri, köy yönetimleri ve Londra şehri için büyükşehir belediyesi olmak üzere dörtlü bir ayırım bulunmaktadır (Arslan, 2018). Bölge yönetimleri büyükşehir belediyeleri olarak düşünülmektedir. Ancak, Londra şehrindeki büyükşehir belediyesi farklı bir yapı olarak kurulmuştur (Usta vd.,2017). Sunulan yerel hizmetler belediyelerin türlerine göre

değişebilmektedir. Sunulan hizmetlerin ölçeği büyüdükçe, hizmeti yürüten belediyenin de yapısı büyümektedir.

c) Fransa

Fransa'da diğer Avrupa ülkelerine kıyasla yerel birim sayısının çok olduğu görülmektedir. Fransa'da yerel yönetimler temel olarak üç kademeye bölünmüştür. Bunlar; belediyeler, iller ve bölgelerden oluşmaktadır. Büyükşehir belediyesi veya metropol belediyesi statüsünde olan yerel yönetim birimi ise, bölge olarak adlandırılan yerel birimlerdir. Fransa'da 2000 ve altı nüfusa sahip belediyeler, toplam belediye sayısının yaklaşık % 90'ını oluşturmaktadır (Şengül, 2012).

21 adet metropol bölge yönetimi bulunan Fransa'da aynı zamanda küçük ölçekli belediyeler de bulunmaktadır (Ulusoy & Akdemir, 2014). Metropol niteliğindeki yerleşim alanlarında yerel hizmetlerin tespiti ve katılımı sağlama adına, belediyeler arası ilişkilerin yeterli düzeyde olması gerekmektedir. Özellikle şehir merkezlerin kırsal alanlara gidildikçe ortaya çıkan coğrafi farklılıklardan kaynaklı aksamaların önüne geçilmek istenmektedir (Nicholls, 2005). Türkiye'de 6360 sayılı kanun ile belde belediyelerinin kapatılması ve büyükşehir belediyelerinin ilin mülki sınırlarından sorumlu olmasının aksine, Fransa'da metropol belediyeleri ile küçük ölçekli belediyeler bir arada bulunarak, koordineli olarak hizmetlerini sürdürmektedir.

Tablo 5:Avrupa Ülkeleri Metropol Belediyeleri Benzerlik veya Farklılıkları

Kriterler	Türkiye	Almanya	İngiltere	Fransa
Başkan seçimi	Doğrudan halk tarafından seçilmektedir.	Doğrudan halk tarafından seçilmektedir.	Meclis üyeleri arasından seçilmektedir.	Meclis içinden seçilmektedir.
Vergi koyma yetkisi	Yoktur.	Yoktur.	Kısmi olarak bulunmaktadır.	Vardır.
Merkezi Yönetim ilişkisi	İdari vesayet	İdari vesayet	İdari vesayet	İdari vesayet
Belediyeler arası hiyerarşik üstünlük	Yoktur.	Yoktur.	Yoktur.	Yoktur.
Mali ve İdari Özerklik	Sınırlıdır.	Sınırlıdır.	Sınırlıdır.	Vardır.
Özel Statülü Belediye	Yoktur.	Yoktur.	Londra Büyükşehir Belediyesi	Paris Büyükşehir Belediyesi

Kaynak: (yazar tarafından oluşturulmuştur.)

1.2.Büyükşehir Belediyeleri Organları

Büyükşehir belediyeleri 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nda yer aldığı şekliyle karar organları seçmenler tarafından oluşturulan kamu tüzel kişilikleridir. Bu organlar; büyükşehir belediye meclisi, büyükşehir belediye encümeni ve büyükşehir belediye başkanıdır. Bu başlık altında büyükşehir belediyesi karar organlarının oluşturulma şekli ve yapısından bahsedilecektir.

1.2.1.Büyükşehir Belediye Meclisi

Büyükşehir belediye meclisi büyükşehir belediyesinin temel karar organı olup, 2972 sayılı Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun'da yer alan hükümlere göre oluşturulur. Büyükşehir belediye başkanı büyükşehir belediye meclisinin başkanlığını yürütmektedir. İlçe belediye başkanları da büyükşehir belediye meclisinin doğal üyeleridir (Köken, 2016).

Tablo 6:Büyükşehir Belediye Meclisinin Oluşturulması

İlçe Nüfusu	İlçe Üye Sayısı	Büyükşehir Belediye Meclisine Katılacak Üye Sayı	İlçe Belediye Başkanları (Doğal Üye)	Toplam Katılacak Üye
10.000'den az	9	1	1	2
10.001-20.000	11	2	1	3
20.001-50.000	15	3	1	4
50.001-100.000	25	5	1	6
100.001-250.000	31	6	1	7
250.001-500.000	37	7	1	8
500.001-1.000.000	45	9	1	10
1.000.000 ve üzeri	55	11	1	12

Kaynak:(Köken, 2016)

Yukarıda yer alan tabloda görüldüğü üzere büyükşehir belediye meclislerinin için ayrıca bir seçim yapılmamakta, üyeler ilçe belediye meclis üyelerinden ve ilçe belediye başkanlarından oluşmaktadır. Bu noktada temel kriter ilçe belediyelerinin bulunduğu ilçenin toplam nüfusedir. 2972 sayılı kanuna göre büyükşehir belediye meclis üyeleri; ilçe seçim çevreleri için seçilecek ilçe belediye meclis üyelerinin her ilçe için beşte biri olarak belirtilmiştir. 5216 sayılı kanuna göre, büyükşehir belediye

meclisleri, her ayın ikinci haftası olağan meclis toplantısı için toplanmaktadır. Alınan kararlar, en geç yedi gün içinde ilin en büyük mülki amirine sunulmaktadır.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nda, büyükşehir belediyelerinin görevleri ayrı bir madde olarak sayılmamış, farklı maddeler içerisinde gösterilmiştir. Ancak, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda yer alan belediye meclisi görevlerine ilişkin hükümler büyükşehir belediyeleri için de geçerlidir (Ulusoy & Akdemir, 2014).

Tablo 7:Büyükşehir Belediye Meclisi Görevleri

Yasal Dayanak	Hüküm
5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu madde/21	Büyükşehir belediyesinde birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesini yapmak.
5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu madde/24	Büyükşehir belediye bütçesi ile ilçe belediye bütçeleri görüşmek ve onaylamak.
5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu madde/27	Büyükşehir belediyesi mücavir alanlarının ilçe belediyeleri arasındaki bölüşümü yapmak. Büyükşehir ilçe belediyelerine aynı veya nakdi yardım yapılmasına karar vermek.
5393 sayılı Belediye Kanunu madde/18	Stratejik plan, yatırım ve çalışma programını kabul etmek. Bütçe kesin hesabını kabul etmek. İlgili düzeylerdeki bütçe aktarımlarını yapmak. Borçlanma kararı almak. Ücret tarifesini belirlemek. İmtiyaz, yap-işlet devret, yap-işlet gibi uygulamaların yapılmasına karar vermek.
Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik madde/11	Faaliyet raporunu görüşmek ve onaylamak.
Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik madde/6	Performans programını görüşmek ve onaylamak.

Kaynak:(www.mevzuat.gov.tr)

1.2.2. Büyükşehir Belediye Encümeni

Büyükşehir belediye encümeni, belediyenin yürütme organı niteliğinde görev yapan karar organıdır. 5126 sayılı kanunun 16. maddesinde büyükşehir belediye encümeninin seçilmesine ilişkin hükümler yer almaktadır. Buna göre, büyükşehir belediye encümeni, büyükşehir belediye başkanıdır. Mali hizmetler birim amiri ile genel sekreter encümenin doğal üyesidir. Toplamda on bir üyesi bulunmaktadır. Beş üyeyi belediye meclisi kendi üyeleri arasından seçmektedir. Diğer üç üyeyi de büyükşehir belediye başkanı birim amirleri arasından seçmektedir. Büyükşehir belediye başkanının katılmadığı toplantılara, genel sekreter başkanlık yapmaktadır (Yılmaz vd.,2017).

5216 sayılı kanun öncesinde büyükşehir belediye yapısını düzenleyen 3030 sayılı kanunda büyükşehir belediye encümeni; başkan veya başkan tarafından görevlendirilen kişinin başkanlığında genel sekreter ile altı birim başkanından oluşmaktaydı. Bu yapıda halk tarafından seçilmiş olarak nitelendirilebilecek tek görevli büyükşehir belediye başkanıydı (Üzmez, 2012).

Büyükşehir belediye encümeninin görevleri, büyükşehir belediye meclisinde olduğu gibi 5216 sayılı kanunda ayrı bir madde olarak sayılmamıştır. Buna göre, 5393 sayılı kanun ve diğer kanunlarda yer alan encümenin temel görevleri aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 8:Büyükşehir Belediye Encümeni Görevleri

Yasal Dayanak	Hüküm
5393 sayılı Belediye Kanunu madde/34	Stratejik plan ve kesin hesabı inceleyerek görüş bildirmek. Kamulaştırma kararı almak ve uygulamak. Fonksiyonel düzeydeki sınıflandırmada ikinci düzeydeki ödenekler arasında aktarma yapmak. Kanunlarda yer alan cezaları vermek. Süresi üç yılı geçmeyecek kiralamaları yapmak.
Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği madde/26	Bütçe tasarısını incelemek ve üst yöneticiye sunmak.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği madde/38	Yedek ödenekten diğer ödenek tertiplerine aktarma yapmak.
Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği madde/40	Kesin hesabı incelemek ve üst yöneticiye sunmak.

Kaynak:(www.mevzuat.gov.tr)

1.2.3.Büyükşehir Belediyeleri Başkanı

Büyükşehir belediye başkanı, büyükşehir belediye idaresinin başıdır ve belediyenin tüzel kişiliğinin temsilcisidir. Büyükşehir belediye başkanı büyükşehir sınırları içindeki seçmenler tarafından doğrudan seçilmektedir (Ulusoy & Akdemir, 2014). Büyükşehir belediye başkanlarının en üst idari amir olarak birçok yetki ve sorumluluk alanları bulunmaktadır. Büyükşehir belediye başkanının görev ve sorumlulukları doğrudan 5216 sayılı kanunda bulunmaktadır.

Büyükşehir belediye başkanı, belediyenin gelir ve kaynak yönetiminden belediye meclisine karşı sorumludur. Stratejik plan ve bütçelerin hazırlanmasından, meclis onayına kadar geçen süredeki hazırlık sürecinde temel yetkilidir (Can & Gündüzöz, 2011). Hesap verme sorumluluğu kapsamında, faaliyet raporu ve ilgili dokümanların hazırlanarak kamuoyu ile paylaşılmasını sağlamak da görevleri arasında yer almaktadır. Ayrıca, bağlı kuruluş olarak örgütlenen su ve kanalizasyon idarelerinin kanuni olarak yönetim kurulu başkanlığı görevini yürütmektedir. Bu bağlamda, mali ve idari açıdan büyükşehir belediye başkanı temel sorumlu olarak gösterilebilir.

1.3.Büyükşehir Belediyeleri Gelir ve Kaynak Yapısı

Büyükşehir belediyelerinin ulaşım, kültürel ve sosyal hizmetler, imar ve şehircilik hizmetleri, itfaiye ve zabıta hizmetleri gibi çok çeşitli alanlarda görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bunların yürütülmesine ilişkin olarak, Anayasa'nın 127. maddesinde yer alan mahalli idarelere görevleri ile orantılı olarak gelir kaynakları sağlanır hükmüne istinaden, belirli kaynaklar üzerinden gelir elde etme yetkisi verilmiştir.

Türkiye'de belediyelerin gelirleri temelde ikili bir ayrımla incelenmektedir. İlk grupta, yasal dayanaklar kapsamında tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsilat işlemleri

belediyelerce yapılan öz gelirler yer almaktadır. İkinci grupta ise, merkezi yönetim vergi gelirlerinden alınan paylar ile merkezi yönetim bütçesinden yapılan transferler olarak sınıflandırılan transfer gelirleri bulunmaktadır (Agun & Güler, 2017).

Gelir türlerinin kategorize edilmesi, mali yapının değerlendirilmesinde birtakım yararlar sağlamaktadır. Hizmetlerle kaynaklar arasındaki uyumu göstermesi, yetki kullanılabilir alanların sınırı belirlemesi ve nüfus artışı ile kaynak kullanımının uyumlaştırılması konuları buna örnek olarak verilebilir. Bahsedilen bu durumların ortaya çıkardığı sonuç, belediyelerin mali yapısı hakkında bilgi vermektedir. Ayrıca, belediyelerin mali yapıları merkezi yönetimin tutumunu da göstermektedir. Üniter yapıli devletlerde transfer gelirleri ağırlıkta iken, federal nitelikli devletlerde öz gelirler ağırlıklıdır (Sivrekli, 2015). Belediyelerin buldukları illerin yapıları ve gelir potansiyelleri de mali yapıları üzerinde etkili bir unsur olmaktadır. İllerin coğrafi durumu, turizm ve tarım potansiyeli, sanayi altyapısı ve üretim kapasitesi gibi unsurlar illerin gelişim durumunu göstermesinin yanı sıra bu illerde bulunan belediyelerin gelir yapılarına etki etmektedir. Bu bakımdan, büyükşehir belediyelerinin gelir ve kaynak yapıları, illerin bahsedilen özellikleri üzerinden değişiklik gösterebilmektedir. Bu durum da büyükşehir belediyelerinin gelirleri ve mali yapılarının farklılık göstermesine neden olmaktadır.

1.3.1.Öz Gelirler

Öz gelirler temelde vergi gelirleri olmak üzere; katılma payları, taşınır veya taşınmaz satış gelirleri ya da kiralama gelirleri, bağış ve yardımlar ile faiz gelirlerinden oluşmaktadır. Belediyelerin vergi, harç gibi gelir kaynakları üzerinde oran, tarife veya matrah belirleme yetkisi sınırlıdır. Ancak, satış veya kiralama gelirleri kapsamında usulüne uygun olarak fiyat belirleme yetkisi bulunmaktadır (Arıkboğa,2016). Büyükşehir belediyelerinin öz gelirleri, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanununun 23. maddesinde sıralanmıştır.

Tablo 9:Büyükşehir Belediyelerinin Öz Gelirleri

Gelirler
Çevre ve temizlik vergisi
Yangın sigorta vergisi
İlan ve reklam vergisi
Eğlence vergisi
Kira, faiz ve ceza gelirleri
Yol, su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payları
Bağlı idarelerin kesin hesaplarında yer alan gelir fazlalıkları
Taşınır ve taşınmaz mal satış veya kiralama geliri
Diğer gelirler

Kaynak: (10/07/2004 tarih ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu)

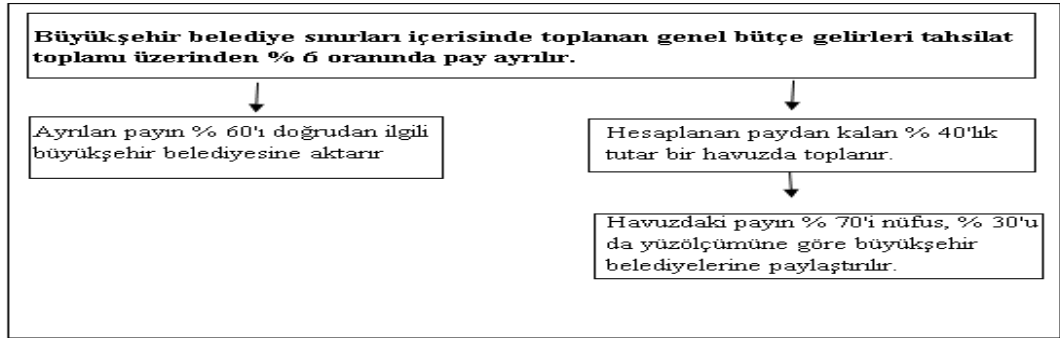
5216 sayılı kanunda büyükşehir belediyelerinin idari ve mali özerkliğe sahip yerel yönetim birimleri oldukları ifadesi yer almaktadır. Yerel yönetimlerin öz gelirlerinin kapsamı ve toplam gelirler içerisindeki büyüklüğü, o ülkedeki mali yerelleşme veya mali özerkliğin boyutunu göstermektedir. Korlu ve Çetinkaya (2015) mali özerkliği; yetkinin devredilmesi, yetkilendirme ve yetki genişliği olarak üç kategori üzerinden tanımlamaktadır. Buna göre, gelirlerin toplama yetkisinin verilmesi, toplanacak gelirlerin miktar veya oranlarının değiştirilmesi ile belli hizmetler için yetkilendirilme hususları bütün olarak mali özerkliği ifade etmektedir.

Türkiye Belediyeler Birliği'nin faaliyet raporunda yer alan bilgilere göre, Türkiye'de büyükşehir belediyelerinin öz gelirlerinin toplam gelirleri içerisindeki oranı 2007 yılında % 42 iken, 2017 yılında % 28 oranına düşmüştür. Özellikle 6360 sayılı kanun sonrası değişen transfer hesaplama yöntemleri neticesinde, öz gelirlerin toplam gelirler içerisindeki oranı azalma eğilimine girmiştir. Bu durumun, büyükşehir belediyelerinin mali yapılarına olan etkileri de birçok çalışmanın konusunu oluşturmuştur. Sonuç olarak, büyükşehir belediyelerinin sınırlı da olsa öz gelir elde etme yetkileri olduğu söylenebilir. Bu bağlamda, çalışmanın mali analiz bölümünde öz gelir ve transfer gelirleri mali sürdürülebilirlik açısından incelenecektir.

1.3.2. Transfer Gelirleri

Transfer gelirleri, genel bütçe vergi gelirleri üzerinden büyükşehir belediyelerine verilen paylardan oluşmaktadır (Ulusoy & Akdemir, 2014). Bu paylara ilişkin dayanak ve hesaplama yöntemleri 5779 sayılı kanunda yer almaktadır. Genel bütçe vergi gelirleri üzerinden büyükşehir belediyelerine iki farklı şekilde pay verilmektedir. İlk olarak, büyükşehir belediyesinin sınırları içinde tahsil edilen genel bütçe vergi gelirleri üzerinden büyükşehir belediyelerine aktarılan paylar yer almaktadır. Aşağıda yer alan şekilde hesaplama yöntemi verilen bu paylar, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından takip eden ayın sonuna kadar ilgili büyükşehir belediyesinin hesabına aktarılmaktadır (Arıkboğa, 2015).

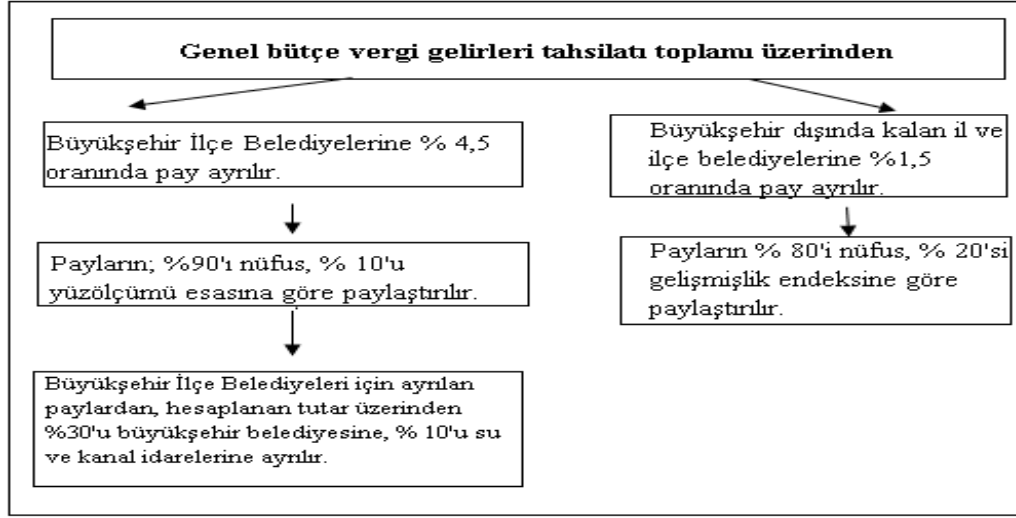
Şekil 3:6360 sayılı Kanun Sonrası Büyükşehir Belediyelerine Aktarılan Transferlerin Paylaşımı



Kaynak: (Yılmaz vd.,2017)

Büyükşehir belediyelerine aktarılan payların ikincisi de aşağıda yer alan şekilde verilmiştir. Buna göre, büyükşehir ilçe belediyelerine aktarılan payların, hesaplanan tutarı üzerinden % 30'luk kısmı İller Bankası aracılığı ile büyükşehir belediyelerine aktarılmaktadır.

Şekil 4:6360 sayılı Kanun Sonrası Belediyelere Aktarılan Transferlerin Paylaşımı



Kaynak: (Yılmaz vd., 2017)

Türkiye’de transfer sistemi, ilk büyükşehir belediyelerinin kurulduğu 1984 yılından 2012 yılına kadar üç defa değişmiştir (Arıkboğa, 2015). Özellikle 6360 sayılı kanun ile doğrudan büyükşehir belediyelerine aktarılan payların hesaplanma yönteminde büyük değişiklikler yapılmıştır.

Tablo 10:Büyükşehir Belediyelerine Aktarılan Transferlerin Hesaplanma Yöntemleri

2014 Öncesi	2014 Sonrası
Büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde toplanan genel bütçe vergi gelirlerinin; % 5’lik kısmının % 70’i doğrudan, % 30’ u ise nüfus esasına göre büyükşehirler arasında paylaştırılmaktadır.	Büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde toplanan genel bütçe vergi gelirlerinin; % 6’lık kısmının % 60’ı doğrudan, kalan % 40’lık kısmının ise, % 70’i nüfus, % 30’u yüzölçümüne göre büyükşehir belediyeleri arasında paylaştırılmaktadır.

Kaynak: (Arıkboğa, 2015)

Yukarıda yer alan tabloda görüleceği üzere, büyükşehir belediyelerine aktarılan transferlerin hesaplanma yöntemleri, 2014 yılından sonra 6360 sayılı kanuna dayanarak önemli ölçüde değiştirilmiştir. Doğrudan aktarılan paylarda büyükşehirler lehine artış sağlanmıştır. Havuza alınan ve büyükşehir belediyeleri arasında paylaştırılan paylarda da, yeni dönem için nüfusun yanı sıra yüzölçümü kriteri de eklenmiştir.

İKİNCİ BÖLÜM

2.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE STRATEJİK YÖNETİM YAPISI VE ARAÇLARI

Stratejik yönetim; strateji belirleme, stratejik karar alma, uygulama ve uygulama sonucunun değerlendirilmesi aşamalarının toplamını ifade etmektedir. Firmalar, işletmeler, kamu kurumları ve çeşitli organizasyonlar küreselleşme ile birlikte düşünce yapılarını, değişen zamana ve çeşitlenen ihtiyaçlara uygun olarak değiştirerek, stratejik yönetim yapısını yönetim anlayışının bir parçası haline getirmişlerdir (Kırılmaz & Gül, 2013).

5018 sayılı kanunla birlikte Türk kamu yönetiminde stratejik yönetimi de içeren birçok reform gerçekleştirilmiştir. Bu reformların içerisinde stratejik yönetime ilişkin olarak stratejik plan, performans esaslı bütçeleme, risk yönetimi ve iç kontrol sistemi ile iç denetim gibi kavram ve uygulamalar ön plana çıkmıştır (Songür, 2015). Böylelikle, bu yapıların etkili bir şekilde yürütülerek mali disiplinin, hesap verilebilirliğin ve sürdürülebilir bir yönetimin oluşturulması amaçlanmıştır. Ayrıca geliştirilen sistemlerle kaynakların sürdürülebilirliğine ilişkin izleme ve değerlendirmelerin yapılması ile performans denetimine de önem verilmesi, kamuda stratejik yönetim kavramının oluşmasına ve kök salmasına temel sağlamıştır (Eralp & Bozbaş , 2014).

Büyükşehir belediyelerinin mali yapısının inceleneceği bu çalışmada, yönetsel ve mali planlamanın temel unsuru olan ve plan, program ile harcama dengesi arasındaki bağlantıların yapıldığı stratejik yönetim araçları incelenerek, yapılacak mali analizin daha geniş perspektifle sunulması amaçlanmaktadır. Bu bağlamda, stratejik düzeyde plan, program, kontrol ve risk yönetimine ilişkin olarak kullanılan araçların teori ve pratikte ele alınması, mali analizde ortaya çıkacak bulguların sebep sonuç ilişkisinin açıklanması bakımından son derece önemli olacaktır.

Bu bölümde stratejik yönetimin birer parçası ve aracı olan stratejik plan, iç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetim sistemi incelenecektir. Yönetsel gelişime doğrudan ve dolaylı birçok araçla etki edecek ve iyi yönetim felsefesini idarelere kazandıracak bu kavramların yapısı, genel çerçevesi, tarihi ve uygulamalarına ilişkin

sonuçlardan bahsedilecektir. Ayrıca bu uygulamalara ilişkin literatür üzerinden stratejik yönetim araçlarının daha etkin kullanılmasına yönelik çözüm, öneri ve tedbirler sunulacaktır.

2.1.Strateji Kavramı ve Stratejik Planlama

Strateji kavramı tarihsel süreç içerisinde pek çok farklı alanda kullanılmıştır. Ancak strateji kavramının ilk kullanımının askeri alanda olduğuna ilişkin birçok görüş bulunmaktadır. Askeri anlamda strateji kavramı; savaşta orduların, birliklerin ve ilgili teşkilatların hareketlerinin planlanması ve yönetilmesi olarak tanımlanmaktadır. Harekete geçme anlayışı savaşma hali olarak değil de plan ve program içerisinde ordunun nizami hale gelmesini sağlayarak, savaşa hazır duruma getirmek olarak görülmüştür (Mütercimler, 2016).

Savaş Sanatı kitabının yazarı olan Sun Tzu kitabında strateji kelimesinin 4. yüzyıldan beri kullanıldığını belirtmiştir. Etimolojik olarak bakıldığında, Yunanca’da ordu ve yönetmek anlamlarına gelen “stratos” ve “ago” kelimelerinin birleşmesi sonucu oluşturulduğu belirtilmektedir. Bazı yazarlar tarafından ise Latince’de yer alan ve yol, çizgi anlamına gelen “stratum” kelimesinden türetildiği düşünülmektedir (Mütercimler, 2016).

Strateji kavramı askeri alanda taşıdığı önemle birlikte yönetmek ve yöneticilik kavramlarını temelinde taşımaktadır. Askeri alandan günümüze gelene kadar siyaset, ekonomi, sanat, uluslararası ilişkiler ve günlük faaliyetlerde konuşma diline kadar kullanım alanı bulmuştur. Radyo, televizyon, internet, gazete gibi kitle iletişim araçlarında sıkça duyulan “stratejik ortak, stratejik güç, stratejik konum” gibi ifadelerle günlük hayatın içine yerleşerek kullanım amacına göre yeni anlamlar ifade etmiştir (Bircan, 2002).

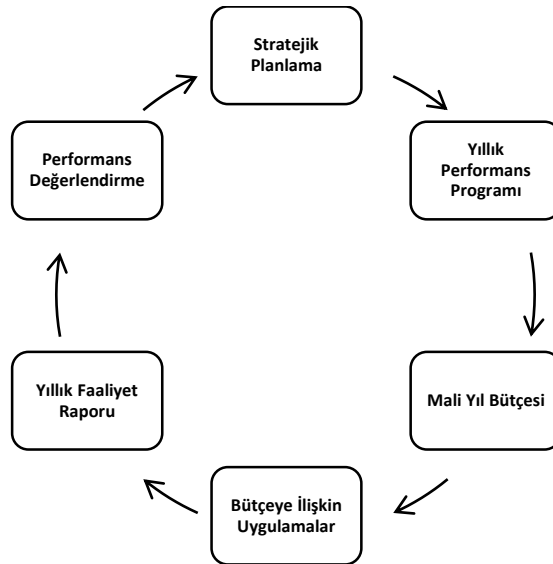
Bilimsel bir disiplinle birlikte günümüzde strateji kavramı; ileriye yönelik hedefler koymak, uygun amaç ve araçlarla hedefin gerçekleşmesini desteklemek, kaynakları etkin ve etkili kullanarak karşılaşılabilecek engellere karşı tedbirli olmak, çevre ile uyumlu hareket ederek fırsatları gözetmek gibi amaçlar için kullanılmaktadır. Gelişen ve dönüşen dünya düzeni ile birlikte firmalar, işletmeler ve nihayetinde kamu sektörü içerisinde bulunduğu sorunları tespit etmek, çözmek, kaynak israfından

kaçınmak amacıyla strateji kavramını yönetim süreçlerinin temel yapı taşı olarak görmüşlerdir (Bircan, 2002).

Stratejik yönetim; kaynakların etkin, ekonomik ve verimli kullanılarak belirlenen amaçlara ulaşma yolunda etkili stratejiler oluşturma, uygulama ve sonuçları izleyerek karar oluşturma döngüsüdür (Dinçer, 2007). Bu döngünün temelinde planlı hareket etme olgusu yer almaktadır. İç ve dış çevre analizleri sonucunda kurumun şu anda bulunduğu yerin tespiti yapılarak, gelecekte bulunması istenilen konuma ulaştırmak için yapılacak iş ve faaliyetlerin planlanması, uygulanması, değişen iç ve dış etkenlere karşı sürekli kontrolün sağlanması gerekli görüldüğü takdirde de yeniden tasarlanmasını sağlayan bütünlük bir süreci kapsamaktadır (Aktan, 2005).

Stratejik düzeyde karar alma ve uygulama sistematığı, sürece dahil olan araçlar ile birlikte somut bir yönetim felsefesi ve bu felsefeye bağlı yönetim planı oluşturmaktadır (Kaplan & Norton, 2000). Aşağıda yer alan şekilde de görüleceği üzere stratejik yönetim döngüsü, stratejik plan temelinde birbirine bağlı araçlardan oluşmakta ve idarenin karar alma sürecini dizayn etme anlamında sistemin bütününe etki etmektedir.

Şekil 5:Stratejik Yönetim Döngüsü



Kaynak: (Yılmaz, 2011).

Şekilde görüleceği üzere stratejik yönetim döngüsü, aynı amaca hizmet eden uygulamaların bir arada kullanıldığı bir yapıdır. Yapının temelinde stratejik düzeydeki hedeflerin bulunduğu stratejik plan yer almaktadır. Devam eden başlıklarda yapısı, hazırlanması ve kavramlarından bahsedilecek olan stratejik plan, idarelerin uygulama dönemi boyunca yol haritası olarak kullanacakları temel belge niteliğindedir. İlgili planda idarelerin mevcut durumu, misyon ve vizyonu, temel ilke ve politikaları, amaç ve hedefleri ile kaynak tahsis öngörülerini yer almaktadır (Özer & Bozkurt, 2017). Bu noktada, hedefler ve kaynak tahsis öngörülerinin plan dönemi boyunca performans programı ve bütçelerle yıllık hale getirecek idarelerin, stratejik planlarını mevcudu ve vizyonu en iyi yansıtacak şekilde hazırlamaları gerekmektedir. Orta ve uzun vadeli hedeflerin gerçekleşme düzeylerini ölçen performans göstergelerinin de performans değerlendirmesine imkan verecek şekilde belirlenmiş olması gerekmektedir.

Temelinde stratejik planının yer aldığı stratejik yönetim döngüsü, stratejik planlamayı destekler nitelikteki diğer araçların da sürece dahil olmasıyla işlerlik kazanacak bir yapıdır (Nutt & Backoff, 2007). Stratejik planlamadaki kaynak tahsis öngörülerini ile bütçelerin uyumlu olması, bütçe açık veya fazlalarının stratejik plan uygulama dönemi ve sonrası için efektif olarak kullanılması hususları mali yönden gelişim sağlarken, hedeflerin gerçekleşme düzeyleri ve program süresindeki ilerlemenin yer aldığı performans göstergeleri de yönetsel gelişimin etkinliğinin ölçülmesini sağlamaktadır. Ancak bu düzeydeki gelişimlerin sağlanması, döngünün referans noktası olan stratejik planın iyi hazırlanmasına bağlıdır. Bu amaçla, devam eden başlıklarda stratejik planın belediyeler için tarihsel süreçteki yapısı, hazırlanma ve izleme süreci ile uygulamada yaşanan durumlara ilişkin literatürde yer alan çalışmalara yer verilecektir.

2.1.1. Stratejik Planlamayla İlgili Literatür İncelemesi

Stratejik yönetimin temel unsuru olan stratejik planlama etkinliğinin sağlanması, stratejik yönetim için son derece önemlidir. İyi bir öz değerlendirme, doğru hedeflerin belirlenmesi ve buna uygun kaynak öngörüsü her bir uygulama döneminde yol haritası olarak kullanabilecektir. Bu da iyi hazırlanmış bir stratejik plan ile mümkün olmaktadır. Ancak, yapılan çalışmalarda görüleceği üzere stratejik planlamadaki yapısal uyumsuzluklar ve uygulamada yaşanan aksaklıklar nedeniyle

özellikle kamu alanında yeterince iyi uygulanmamaktadır. Bu nedenle, literatürde yer alan çalışmalar üzerinden stratejik planlama yapısına ilişkin değerlendirmelerin verilmesi, çalışmanın bütünlüğü açısından önemli olacaktır.

İdare, belirlediği misyon ve vizyon çerçevesinde stratejik amaç ve hedeflerini belirlemektedir. Belirlenen hedefler üzerinden performanslarını net ve ölçülebilir göstergelere bağlı olarak ölçmek, izlemek ve değerlendirme yaparak idarenin etkinliğini, verimliliğini sağlamak sürecin gereklerindedir (Çomaklı, 2007).

Songür (2015) yeni bir kavram olan stratejik planlamada edinilen tecrübelerin, idarelerin yeni yapıya uyumunu kolaylaştıracağını ifade etmektedir. Ayrıca idarelerin plan sürecini öğretici ve faydalı olarak gördüğünü değerlendirmektedir. Benzer görevleri yürüten büyükşehir belediyelerinde stratejik plan sürecindeki etkileşimlerin, uygulamada ortak bir dil oluşturduğu ve veri toplama, analiz aşamalarının etkinliğini artırdığı vurgulanmıştır.

Kamu yönetimde geleneksel yaklaşımlardan yeni kamu yönetimine geçişte en önemli araçlardan biri olarak da stratejik plan kavramından söz edilebilir (Bağdigen & Avcı, 2013). Stratejik planlama kamu yönetiminde dönüşümün temeli olarak ele alınmaktadır. Ancak, uygulama çeşitliliği ve uygulamada yaşanan aksaklıklar gibi nedenlerden dolayı birçok çalışmanın öznesi olmuştur. Merkezi yönetim idareleri, belediyeler, üniversiteler gibi farklı yapıdaki kamu idarelerinin bu yeni yönetim aracı olan stratejik plan uygulamalarında farklı sorunlar yaşadığı söylenebilir. Ancak yapılan çalışmalara bakıldığında sorun olarak nitelendirebilecek durumların tüm idarelerde benzer şekilde yaşandığı görülmektedir.

İlk olarak Kalkınma Bakanlığı tarafından 2015 yılında hazırlanan Kamuda Stratejik Yönetim Çalışma Grubu Raporu'nda stratejik yönetime merkezi yönetim ve yerel idarelere ilişkin uygulamada yaşanan zorluklar ve sorunlar mikro ve makro boyutta ele alınmıştır. Makro boyutta planın sahiplenilmesi, koordinasyon, iç ve dış denetim, üst politika belgeleri ile uyum, bütçe ve performans programı ilişkisinin kurulamaması gibi unsurların olmaması veya eksik uygulanması faktörleri sorun olarak değerlendirilmiştir. Mikro boyutta ise, üst yönetim desteği, katılımın sağlanamaması, kurumlar arası koordinasyon eksikliği, izleme sisteminin

kurulamaması gibi faktörler uygulamanın etkinliğini azaltan nedenler olarak sıralanmıştır. Ayrıca raporda stratejik planlamanın başarılı bir şekilde uygulanmasının iç kontrol sisteminin kurulmuş olmasına bağlı olduğu ifade edilmiştir. Diğer taraftan stratejik planın başarısına ilişkin olarak önemli bir husus da Sayıştay Başkanlığı tarafından değerlendirilmiştir. Sayıştay Başkanlığı'nın, yayınladığı denetim raporlarında kurum içi iç denetim mekanizmasının kurularak, gerekli kontrol ve denetim yapıları ile birlikte stratejik planlama sürecinin etkinleştirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bağdıgen ve Avcı (2013) tarafından yapılan çalışmada stratejik planların uygulaması sürecinin etkinliğini ölçmek amacıyla anket uygulaması geliştirilmiştir. Çalışmada üst yöneticilerin planın sahiplenilmesi konusunda yeterli katkıyı sağlamadığı, personelin nitelik ve nicelik olarak eksik olduğu ve stratejik plan bütçe bağlantısının kurulmadığı sonuçlarına ulaşılmıştır.

Karasu (2012) tarafından yapılan yedi büyükşehir belediyesinin stratejik planları üzerine yapılan çalışmada, stratejik planlar üzerinde ilgili belediyelerin belli noktalarda yeterli düzeyde iken, belli noktalarda eksikleri oldukları saptanmıştır. Buna göre, eksik noktalar olarak belediyelerin kaynak tahsis öngörülerine planda yer vermedikleri, vizyon tanımlamalarının geleceğe ilişkin beklentilerden uzak olarak belirlendiği ve izleme değerlendirme yapısının kurulmadığı sonuçlarına ulaşılmıştır.

Songür (2015) tarafından kamu idareleri için genel bir stratejik planlama uygulamalarının değerlendirilmesine ilişkin çalışmada da kurumsal düzeyden çok tüm idareler için ortak problemler olduğu belirtilmiştir. Uygulama eksikliklerinin temelinde sahiplenme olgusunun eksikliği olduğu belirtilen çalışmada siyasi unsur göz ardı edilen stratejik planların personel seviyesine indirgenerek katılımcılık ve sahiplenmeyle etkinleştirilebileceği ifade edilmiştir. Çalışmada stratejik yönetimin beklenen başarısının zamanla artacağına ve bunun bir iş yükü değil de düşünme pratiği olarak kabul edilmesinin zaman alacağına değinilmiştir.

Yazıcı (2014) tarafından yapılan çalışmada stratejik planlamanın başarısız olma sebeplerine yer verilmiştir. Temelde özel sektör çıkışlı bu yapının siyasi ve bürokratik süreçlerin egemen olduğu kamu sektörüne yapısal olarak uyarlanması

gerektiği belirtilmiştir. Yöneticilerin sık değişimi ve vizyonun yöneticilerin kişisel hedeflerine bağlı olabilmesi gibi durumları birer başarıyı engelleyen durumlar olarak belirtmiştir.

Elbanna ve arkadaşları (2015) tarafından yapılan Kanada'daki kamu kuruluşlarının stratejik planlama yapısının incelendiği çalışmada, konunun kamu yöneticileri üzerinden değerlendirilmesi yapılmıştır. Çalışmada, stratejik planlamanın strateji, hedef ve sonuç alma çerçevesinde oluşturacağı yönetsel hakimiyetin, kamudaki yöneticilerin yönetim becerilerini de geliştireceği ifade edilmiştir. Ancak bunun sağlanabilmesi için planlama sürecinin aktif katılım, doğru tespit ve stratejiler ile etkin bir izleme mekanizmasının oluşturulması ile mümkün olacağı belirtilmiştir.

Türkiye'de görece yeni uygulanmasından dolayı yönetsel alışkanlık haline gelmesi zaman alacağı düşünölen bu yapının, uygulama tecrübeleri arttıkça etkinliği de artacaktır. Çalışmalardan yola çıkarak stratejik planlamanın başarısızlık unsurlarından ziyade etkinliğini artıracak unsurları şöyle sıralanabilir;

- Üst yönetim ve çalışanların sahiplenmesi,
- Katılımcılığın artırılması,
- Dış paydaşlarla etkileşimin artırılması,
- Mevcut durum analizinin gerçekçi yapılması,
- Teknolojik imkanlardan yararlanılması,
- Spesifik konularda alanlarında uzman kişilerle alıştay, eğitim gibi organizasyonlar düzenlenmesi,
- Kaynak tahsisi ve maliyetlendirmenin doğru yapılması,
- İzleme ve değerlendirme sisteminin kurulması,
- Kurumsal hedeflerle ilişkilendirilmesi.

2.1.2.Tarihsel Süreç İçerisinde Stratejik Planlama

Küreselleşme ve küreselleşmenin getirdiği rekabet, yaşanan hızlı gelişmeler ve teknolojinin gelişimi gibi nedenler örgütleri stratejik düşünmeye yöneltmiştir. Özellikle endüstriyel devrim sonrasında, hammaddeleri çıktılara dönüştürme süreci, şirketlerin hedefler ve sonuçlar üzerinden düşünmesini gerektirmiştir. Bunun yanında, piyasada benzer faaliyet gösteren şirketlerin birbirleri karşısında üstünlük sağlama ve

rekabet gücü elde etme istekleri de stratejiler oluşturarak, bu doğrultuda hareket etmeyi zorunlu hale getirmiştir (Kaplan & Norton, 2000).

Stratejik yönetim ve planlamada; iç ve dış çevre analizi, orta ve uzun vadeli hedefler ve gelecek dönemler için olası senaryolar analitik şekilde tasarlanarak, örgüt veya şirketin avantajlı konuma geçmesi amaçlanmaktadır (Ansoff vd.,2018). Başlangıçta özel sektörde uygulanan bu stratejik yönetim anlayışı, zamanla kamu sektöründe de uygulanmaya başlanmıştır (Söyler, 2007). Kamu alanında stratejik yönetim ve stratejik plan kavramlarının uygulanması, kaynaklar, hedefler ve uzun vadeli politikaların birlikte düşünülmesiyle birlikte sistemsal bir şekilde uygulama alanı bulmuştur (Poister & Streib, 1999). Kamu alanında yasal sınırlar içerisinde uygulanmaktayken, özel sektörde kar ve rekabet temelli olarak serbest bir düzen içinde uygulanır (Ring & Perry, 1985).

Dünya’da ilk olarak 1960’lı yıllarda ABD ve İngiltere’deki kuruluşlarda uygulanan stratejik planlama, zamanla birçok ülkede benzer yaklaşım üzerinden, farklı metotlar geliştirilerek uygulanmıştır. İkinci dünya savaşı sonrası uzun vadeli planlama yaklaşımının somut bir ürünü olarak, başlangıçta askeri düşünce tarzına uygun olan stratejik planlama, zamanla tüm kuruluş için uygulanabilecek yapıya evrilmiştir. ABD’deki kamu kuruluşları içinde de özellikle son 40 yıldır geniş bir çerçevede, stratejik yönetim aracı olarak stratejik planlama uygulanmaktadır (Bryson & Edwards, 2017).

Dünya’daki kamu kuruluşlarında uygulanma geçmişi uzun yıllara dayanan stratejik planlama, Türk kamu yönetiminde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile uygulanmaya başlanmıştır. İlgili kanun ve bu kanuna dayanarak çıkarılan ikincil ve üçüncül mevzuatta, stratejik planlama ve bu yapının birlikte uygulanacağı diğer düzenlemelerin yapısı ve uygulama alanları belirlenmiştir. İlgili kanunda stratejik plan, orta ve uzun vadeli amaç hedefler ile kaynak dağılımlarının ve bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemlerin yer aldığı plan olarak tanımlanmıştır.

İlk olarak 2003 yılında yapılan yasal düzenlemelerle kamu yönetimine dahil olan stratejik planlama, 2004 yılında pilot seçilen kurumlarda uygulamaya konulmuştur. Yüksek Planlama Kurulu Karar’ına göre pilot idarelerden biri de Kayseri

Büyükşehir Belediyesi'dir. Pilot uygulamalar ile nihai hale gelen mevzuat kapsamında belediyeler ilk stratejik planlarını 2006 yılında hazırlamışlardır. İlk bölümde tablo 1'de kuruluş yılları verilen büyükşehir belediyelerine bakıldığında, 2006 yılından 2018 yılına kadar üç dönem stratejik plan hazırlayan ve uygulayan belediyelerin olduğu görülmektedir.

Stratejik planlama sürecinin hazırlık ve uygulamalarında kamu idarelerinin kaynak olarak kullanması amacıyla, Stratejik Planlama Kılavuzu (2006) hazırlanmış ve kamu idarelerinin kullanımına sunulmuştur. Kılavuzda planın esasları, idarelerin uymaları gereken kurallara yer verilmiştir. Ancak ilgili kılavuz tüm kamu idareleri için hükümler getirmiştir. Merkezi yönetim idareleri, yerel yönetimler, bağlı ve ilgili kuruluşların tek bir kılavuz üzerinden hareket etmeleri uygulama açısından bazı sorunlar teşkil etmekteydi. Görev ve sorumlulukları ile idari yapısı farklı olan belediyeler için ayrı bir kılavuz ihtiyacına karşılık olarak, belediyelerin esas alındığı, Stratejik Planlama Rehberi (2018) çıkarılmıştır. Rehberde performans göstergelerinin yer alması, raporlama ve hedef kartı formatları getirilmesi, sadece hazırlık değil tüm süreçlere ilişkin yol ve yöntemlerin yer alması ile belediyelerin stratejik plan hazırlamalarında kolaylık sağlanmıştır.

Rehber ile orta ve uzun vadede ulaşılmak istenilen hedeflerin önceliklendirilmesi, mali disiplin ve kaynakların etkin kullanımı gibi temellere dayanan, şeffaf ve hesap verilebilirliğin sağlandığı bir yönetim anlayışının devamlılığın amaçlandığı görülmektedir. Stratejik planlama belediyeler için kaliteli, iyi hizmet sunma anlayışı, iyileştirme ve geliştirmeye açık alanların tespiti, paydaş beklentilerini karşılama ve katılımcı bir yönetim sağlamak için fırsat olarak görülmelidir.

2.1.3.Stratejik Planlamanın Temel Özellikleri

Stratejik planlama, idarelere hedef ve sonuçlara odaklanma, analiz edilebilme ve alternatif seçenekler arasında en iyisini seçmeyi sağlayabilecek yönetsel kabiliyet vermektedir. Orta ve uzun vadeli hedefler belirlemek ve bu doğrultuda sistematik süreç yönetimi, stratejik planlamanın temel özelliğidir. İdareler, bu yapının sağladığı avantajlar üzerinden, öncelikle öz değerlendirme, strateji üretme ve mevcut durum

hakkında yeterli bilgi ile hedeflenen noktaya mesafeyi anlık olarak görebilmektedir (Bryson J. M., 2017).

Beş yıllık dönem için belirlenen stratejik planın, hazırlık sürecinin etkinliği idare bütçesinin doğruluğu ve tutarlılığı açısından önem arz etmektedir. İdarenin hedeflerinin, hedeflere uygun organizasyon yapısının ve kaynak tahmininin doğru şekilde belirlendiği stratejik plan, uygulama döneminde de bütçe, yatırım programı gibi uygulamalar için yol gösterici olmaktadır.

Stratejik planlama kamu sektöründe uzun dönemde stratejik düşünme metodolojisinin yerleşmesini sağlar. Gelecek temelli düşünme, objektif kararlar verebilme, risk ve sonuç odaklı yaklaşımlar olarak sayılabilecek bu düşünme sistemi, günlük kararlarda da uygulanır ve kamu idarelerinin yönetsel gelişimini sağlar (Poister T. H., 2010).

Stratejik planlamada, idareler başladığı noktayı tespit ederek plan dönemi sonunda ulaşmak istediği noktayı ve aradaki farkın kapanması için izlenecek yolları belirler. Stratejik planlama, bugün alınan kararlar ile geleceği şekillendirme süreci olarak kurumun tüm dinamiklerine etki eden, üst yöneticiden en küçük birime kadar sistematik olarak işleyişe dahil bir yönetim şeklidir (Poister & Streib, 1999).

Stratejik planlama süreklilik arz eden bir süreçtir. Süreç içerisinde bir yandan iç ve dış çevre analiz edilmekte, diğer yandan da kurum kendini tanımaktadır. Kurumlar varmak istedikleri yolu ne kadar sürede varılabileceğini ve yolda karşısına çıkabilecek engelleri tespit etmek edebilmek için stratejik planlamaya başvurmaktadır. Buradan hareketle stratejik planlar kurumlar için bir yol haritası işlevi görmektedir denilebilir. Başlangıç noktası hedeflerin tespit edilmesi ile başlamakta ve stratejilerin belirlenmesi ile yol haritası oluşturulmaktadır. Planlama sürecine tüm katılımcılar dahil edilmekte ve böylece katılımcıların enerji ve yaratıcılığı ile farklı bakış açıları, yenilikçi çözümler ortaya çıkmaktadır. Kurum için varılacak bu yolun paylaşılması ve katılımcıların dahil edilmesi sürecin sahiplenilmesine yardımcı olacak ve sürece proaktif bir yönelim kazandıracaktır (Yalçınkaya, 2010). Etkin bir stratejik yönetim modeli, öncelikle paydaş ihtiyaçlarının doğru tespiti, bu ihtiyaçların giderilmesi için

rasyonel kaynak dağılımı ve tüm bu döngünün sürekli olarak izlenmesini gerektirmektedir (Williams & Duncan, 2008).

Geleceğe yönelik tahminlerin sistemsal bir şekilde tasarlandığı stratejik planlama yapısında, öncelikle stratejilerin oluşturulması gerekmektedir. Kaplan ve Norton (2000) yaptıkları çalışmalarında, stratejilerin oluşturulması için öncelikle strateji haritalarının çıkarılarak, yönetici ve çalışanların geleceğe ilişkin bir amaç ve hedeflerin şekillenebileceği bir yapının gerekli olduğunu belirtmişlerdir. Stratejilerin; finansal yaklaşımlar, paydaş/müşteri memnuniyeti ve iç süreç yapısının gelişimi üzerine kurularak, amaç ve hedeflerin bu doğrultuda belirlenmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

Stratejik planlama ile belediyeler hizmet sunduğu vatandaşın beklentisini belirleme, değerlendirme ve geleceğe yönelik olarak tahminler yaparak hizmet kalitesi ve sunumunu iyileştirmeye geliştirmeye yönelik hareket edebilmektedir. Stratejik yönetim açısından bütüncül bir yaklaşımla hareket etmenin temelinde bulunan planlama ile yöneticiler kurumun bugünkü resmini görme ve resim üzerinde arzu ettikleri değişikliği yapma imkanı sunmaktadır. Amaç ve hedeflerini gerçekçi olarak belirleyebilen belediyeler için risk yönetimi güçlenerek kaynak dağılımının etkinliği sağlanacaktır. Kaynaklarını stratejik olarak öncelikli ihtiyaç noktasına uygun kullanabilen belediyeler, mali disiplini sağlayacak ve politika oluşturma kapasitesini güçlendirecektir (Çomaklı vd., 2007).

Mevzuat, tanımlar ve literatürden yola çıkarak stratejik plan temelde üç kategoriye ayrılabilir. İlk kategoride mevcut durum analizi, amaç ve hedefler, ikinci kategoride izleme ve değerlendirme mekanizmaları ile performans göstergeleri ve üçüncü kategoride de amaç ve hedeflere yönelik kaynak tahsis öngörülerini yer almaktadır. Yasal yükümlülükleri yerine getirirken paydaş beklentilerini ölçmek, bu beklentilere yönelik hedefler belirlemek ve bu hedeflerin gerçekleşme düzeylerinin ölçülebileceği performans göstergeleri belirlemek, stratejik planın temel yapısı olarak söylenebilir. Bu yapının önemli bir unsuru da bahsedilen bu süreçlere uygun kaynak tahsisinin yapılmasıdır. Bütün bu nesnel kriterlere uygun stratejik planın hazırlanmasının ön şartı da iyi bir hazırlık dönemi geçirilmesi ve izleme kurgusunun yeterliliğine bağlıdır.

2.1.4. Stratejik Planlama Hazırlık ve Uygulama Aşamaları

Dünya’da kamu sektöründe stratejik planlama farklı hazırlık, uygulama ve raporlama ölçütlerine ve uygulamalarına sahip olsa da, yaklaşım olarak öz değerlendirme, hedef belirleme ve ölçme üzerine kurgulanmıştır (Bryson & Edwards, 2017). Türkiye’de de kamu sektörü için, stratejik planlamaya ilişkin temel mevzuat ve yaklaşım bu değerler üzerine oluşturulmuştur. Mevzuat açısından, orta ve uzun vadeli hedefler belirlemek ve bunu bir plan dahilinde yürütmek, metodolojik açıdan birçok unsuru sürece dahil etmeyi gerektirmektedir (Özer & Bozkurt, 2017). Bu açıdan, geleneksel kamu yönetimi çizgisinden stratejik plan temelli bir yaklaşıma geçiş sürecinde, en kritik konu hazırlık ve uygulama süreçlerinin etkinliğidir.

Kamu sektörünün stratejik planlamaya geçişi, özel sektör uygulamalarından hareketle başlamıştır. Kar amacı güden özel sektör ile kamusal hizmet sunan kamu idarelerinin stratejik plan hazırlama amaçları farklıdır. Özel sektör büyüme, rekabet, pazar payını artırma gibi konulara odaklanırken, kamu sektörü ülkelere göre farklılık gösterse de, kaynakları etkin kullanma ve vatandaş memnuniyetini artırma üzerine odaklanmıştır. Bundan dolayı planların hazırlık ve uygulama aşamaları özel sektör ve kamu idareleri arasında farklı metotlar üzerinden yürütülmektedir (Joyce, 2015).

Stratejik planlamanın başarısı için en önemli aşamanın hazırlık süreci olduğu söylenebilir. Hazırlık sürecinde yapılacak öz değerlendirme ve mevcut durum analizleri, gelecek senaryolarının şekillenmesini sağlamaktadır (Poister T. H., 2010). Kamu idarelerinin hedef kitlesinin vatandaşlar olduğu düşünüldüğünde, plan hazırlık aşamasında vatandaş ihtiyaç ve taleplerinin doğru tespiti ve kaynakların bu temelde önceliklendirilmesi hazırlık sürecinin önemini daha da artırmaktadır (Iglesias, 2015).

Kamu yönetimi ve mali reformlar çerçevesinde uygulanan stratejik yönetim süreci, çalışmanın temelini oluşturan büyükşehir belediyeleri baz alınarak incelenecektir. Belediyeler için stratejik planlamanın yapısı, hazırlık ve uygulama süreçlerinin esasları, 2018 yılında çıkarılan Belediyeler İçin Stratejik Planlama Rehberi’nde belirlenmiştir. Belediyeler de 2020 ve 2024 yıllarını kapsayan stratejik planlarını bu rehber kapsamında hazırlamışlardır. Ancak, rehber ve rehberin sunduğu bu yapının görece yeni olmasından kaynaklı olarak, literatürde bu yapı hakkında

yeterli çalışma bulunmamaktadır. Bu nedenle, devam eden bölümde rehberdeki yapı ve uluslararası literatür üzerinden, büyükşehir belediyelerindeki stratejik plan süreci değerlendirilecektir.

Büyükşehir belediyelerinde stratejik planın hazırlık sürecine ilişkin, 5393 sayılı kanunun 41.maddesinde yer aldığı şekliyle mahalli idareler genel seçimlerinin tamamlanmasından başlayarak, en geç altı aylık süre içinde hazırlanarak meclis onayına sunulması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Hazırlık süreci için, stratejik planlamaya ilişkin yönetmelikte belediye başkanının genelge ile çalışmaları başlatacağı ve plan hazırlama kurullarını oluşturacağı belirtilmiştir. İlgili yönetmelikte strateji geliştirme birimlerinin koordinasyonunda, üst yönetim ve harcama birimlerinden yeteri kadar personelin katılımcı bir anlayışla bir araya gelmeleri gerektiği ifade edilmiştir.

Stratejik planlama, farklı görev ve statüdeki pek çok kişiyi bir araya getiren, başta belediye başkanı olmak üzere katılımcı ve uyumlu bir ekip ile içselleştirilmesi ve sahiplenilmesi gereken geleceğe yön verme sürecidir. Aşağıdaki şekilde de görüldüğü üzere stratejik yönetim süreci, stratejik planın hazırlanması aşamasından başlanarak izleme ve değerlendirmeye ulaşana kadar bir bütün olarak ele alınmıştır.

Tablo 11: Stratejik Planlama Hazırlık ve Uygulama Esasları

Süreç	Yapılacaklar
Stratejik Plan Genelgesi	<ul style="list-style-type: none">Hazırlık Programı ve PlanlamaHazırlık Takvimi BelirlenmesiHazırlık Kurullarının Belirlenmesi
Mevcut Durum Analizi	<ul style="list-style-type: none">Mevcut Durumun Saptanmasına İlişkin Çalışmaların Yürütülmesi (Tarihçe, Kuruluş içi Analiz, Hizmet ve Faaliyetlerin Listelenmesi, Paydaş Analizi, GZFT Analizi, PESTLE Analizi, Mevzuat Analizi)
Geleceğe İlişkin Değerlendirmeler	<ul style="list-style-type: none">Misyon, Vizyon ve Temel Değerlerin Belirlenmesi
Stratejilerin Belirlenmesi	<ul style="list-style-type: none">Stratejik Amaç, Hedef ve Göstergelerin BelirlenmesiHedef Kartlarının Oluşturulması

Kaynak: (Strateji ve Bütçe Başkanlığı,2018)

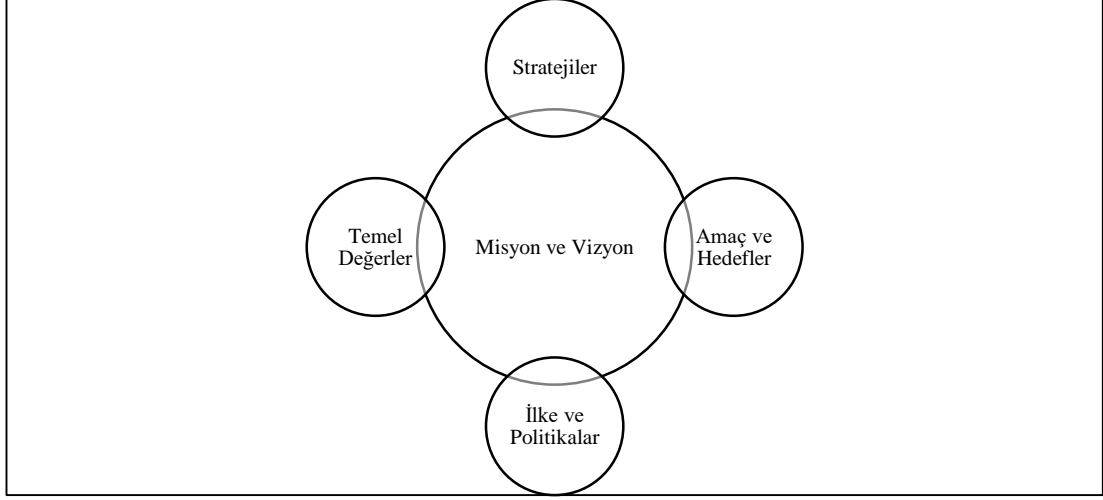
Tabloda görüleceği üzere, stratejik planlama süreci hazırlık çalışmalarının planlanması ile başlamaktadır. Stratejik planın hazırlık takvimi ve hazırlık sürecinde

görev alacak personel çalışmaların başlangıcında belirlenmektedir. Stratejik planın başarısında önemli noktalardan biri olan katılımcılığın ve planın sahiplenmesinin sağlanmasında, görevli personel seçimi ve teşviki son derece önemlidir. Elbanna (2008) çalışmasında, stratejik planlama başarısı ve katılımcılık faktörünü incelemiş, yöneticiler ve personelin aktif katılımının stratejik yönetim ve planlamanın başarısını artırmasının yanı sıra bir zorunluluk olduğu sonucuna ulaşmıştır. Gerçekten de, aktif katılım ve sahiplenme kurumun kapasitesi ve olanaklarının tespiti için son derece önemlidir. Planın başlangıç noktasında bunu sağlayacak şekilde çalışma gruplarının oluşturulması, plan sürecinin devam eden dönemlerdeki başarısını da etkileyecektir. Katılımcılık ve stratejik plan başarısını inceleyen bir başka çalışmada, Dyson ve Foster (1982) tarafından yapılmıştır. Birleşik Krallık'taki kamu idarelerinin stratejik plan süreçlerinin değerlendirildiği çalışmada, en kritik noktalardan birinin yöneticilerin plan sürecine katılımı olduğu tespit edilmiştir. Yöneticiler, strateji ve politikaların belirlenmesinde aktif rol oynayarak, personelin sahiplenmesi ve motivasyonunu artırma rolü üstlendikleri, böylelikle de stratejik planın gerçeği yansıttığı sonucuna ulaşmışlardır.

Çalışma ekipleri ve hazırlık takvimi oluşturulduktan sonraki aşama, mevcut durumun analiz edilmesidir. Bu süreçte öncelikle kurumsal yapı analiz edilerek, belirlenecek stratejilerin boyutu belirlenmektedir. Belediyeler için bu süreçte, stratejilerin temel dayanağı olan mevzuattaki görev ve sorumluluklar da bu aşamada tespit edilerek, amaç ve hedeflerin çerçevesi oluşturulmaktadır. Mevcut durum analizi yeterince iyi yapılmadan belirlenecek hedefler, gerçeği yansıtmayacağı gibi kaynakların da yanlış kullanılmasına neden olacaktır (Ramanujam vd.,1986). Tabloda görüleceği üzere, mevcut durum analizinde kullanılacak yöntemler rehberde sayılmıştır. Bu bakımdan, sonraki aşama olan hedeflerin belirlenmesi öncesinde bu aşamayı yeterince iyi yapan belediyelerin, plan dönemi boyunca daha başarılı bir stratejik plan yapısına sahip olacağı söylenebilir.

Mevcut durum analizi ile geçmiş ve bugünün değerlendirilmesinin ardından, gelecek döneme ilişkin projeksiyonların temeli olan misyon, vizyon ile temel değerler belirlenir.

Şekil 6: Misyon ve Vizyon Çerçevesi



Kaynak: (Chun ve Davies,2001)

Misson ve vizyon, aslında geleceğe ilişkin stratejiler ile hedeflerin birer özeti olarak düşünülebilir. Misyon ve vizyon çerçevesi, daha sonraki aşamada amaç ve hedeflerin de temelini belirleyecektir. Misyonun kısaca kuruluş amacı ve vizyonun da olmak istenen yer olduğu düşünülünce, stratejik amaç ve hedefler ile bağlantısı daha net anlaşılmaktadır (Chun & Davies, 2001).

Stratejik plan hazırlık sürecinde misyon ve vizyon belirlendikten sonraki aşama, amaç ve hedeflerin belirlenmesidir. Bu aşamada bahsedilen rehberde ilk defa kamuda uygulanacak olan hedef kartı şablonu ile birlikte, hedef belirleme yapısı sistemsal bir zemine oturtulmuştur. Rehberde, belirlenecek her bir hedef için, hedef kartı şablonunun doldurulması gerektiği belirtilmiştir. Hedef kartında;

- Stratejik amaç ve hedef,
- Performans göstergesi, göstergenin stratejik hedefe olan etkisi ve beş yıllık dönem için hedef değerleri,
- Sorumlu birim veya birimler ile işbirliği yapılacak birimler,
- Hedef kapsamında yürütülecek faaliyet ve projeler,
- Hedefe ilişkin riskler,
- Hedefin beş yıllık dönem boyunca maliyeti,
- Hedefe ilişkin tespitler ve bu kapsamdaki ihtiyaçlar,

belirlenmesine ilişkin yapı oluşturulmuştur. Yukarıda sayılan her bir madde hedef kartı şablonunda yer alacak şekilde, her bir hedef için belediyelerce doldurulacaktır. Bu noktada, geliştirilen sistem ile birlikte stratejik plan ve iç kontrol yapısı ile balans skor kart uygulamaları arasındaki ilişkiler de somutlaştırılmıştır. Görüleceği üzere, hedefe ilişkin performans göstergelerinin, hedefe olan etkisi yüzdesel olarak belirlenmekte ve hedefin gerçekleşme durumu dönemler arası takip edilmektedir.

Öncelikle, balans skor karta ilişkin literatürde en çok kabul gören tanım olan, Kaplan ve Norton'ın tanımına göre balans skor kart "Performansın değerlendirilmesi için kullanılan, hedeflerin gerçekleşmesinin birden çok parametre üzerinden ölçüldüğü ve böylelikle izleme ve kontrolün yapıldığı bir mekanizma" olarak tanımlanmıştır (Kaplan & Norton, 1993). Bu bakımdan, yeni hedef kartı uygulamasının balans skor kart uygulamasına paralellik gösterdiği söylenebilir.

Hedef kartının getirdiği bir diğer yenilik de, hedeflerin risklerinin belirlenmesidir. Stratejik planlama ile iç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetim mekanizması arasındaki ilişki de, hedef risklerinin belirlenmesi ile kurulmaktadır. Hedeflerin plan dönemi boyunca maruz kalabilecekleri riskler, stratejik plan hazırlık sürecinde belirlenmekte ve bu doğrultuda da izlenmektedir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde verilecek olan performans programı, stratejik planın yıllık uygulama aracıdır. Bu bakımdan, plan hazırlık ve uygulama süreci devam ederken, aynı zamanda performans programı da hazırlanmaktadır. Performans programlarının da yıllık değerlendirmesi faaliyet raporları üzerinden yürütülmektedir. Ancak, stratejik plan beş yıllık dönemi kapsayan ve bu sürede olağanüstü bir durum olmadıkça bir defa hazırlandığından, izleme ve değerlendirmesi, bir sistem üzerinden sürdürülmesi fayda sağlayacaktır. Bu açıdan, stratejik plana ilişkin rehberde, stratejik planların izleme ve değerlendirmesine ilişkin iki farklı rapor hazırlanması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bunlardan stratejik plan izleme raporu, her yılın ilk altı ayına ilişkin gerçekleştirmeler üzerinden hazırlanmaktadır. Diğer rapor olarak da, stratejik plan değerlendirme raporu, yılsonunda hazırlanan ve yıllık süreçteki gerçekleşme sonuçlarının izlendiği rapor olarak hazırlanmaktadır.

2.2.İç Kontrol Sistemi

Türkiye’de Avrupa Birliği’ne üyelik süreci kapsamında başlatılan reform süreci ile birlikte temellenen iç kontrol sistemi, diğer stratejik yönetim araçlarında olduğu gibi ilk olarak 5018 sayılı kanunda yer almıştır. Hesap verebilirlik ve denetimin yanı sıra kamu faaliyetlerinin etkinliğinin de sağlanması amacıyla, iç kontrol sisteminin kapsamı genişletilmiş ve ikincil, üçüncül düzenlemelerle kamu yönetimine girmiştir (Güner, 2009).

Bu kapsamda, uluslararası anlamda iç kontrol sisteminin referans noktası olan COSO raporu ve AB iç kontrol esasları gibi uygulamalardan yararlanarak iç kontrol sisteminin uygulama çerçevesi hazırlanmıştır. Uygulayıcı kamu idarelerine yol göstermesi amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından iç kontrol rehberi hazırlanarak idarelerin kullanımına sunulmuştur (Sevil, 2019).

İç kontrol sisteminde amaç ve hedeflerine ulaşma yolunda hem mali hem de mali olmayan tüm iş ve işlemler yönetsel sürece dahil edilmektedir. Sistemin yapısı ve işleyişine bakıldığında ise, etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için mesleki değer ve dürüst yönetim anlayışına sahip bilgili ve yetkin personelin görev aldığı, mevzuata ve belirlenmiş standartlara uyum sağlayan, üst yönetici ve diğer yönetim kadrosunda bulunan kişilerin görev, yetki ve sorumlulukları çerçevesinde saydam ve kapsamlı bir yönetim anlayışı benimsenmelidir (Eralp & Bozbaş , 2014).

İç Kontrol Standartları Genel Tebliği’nde stratejik yönetimi doğrudan kapsayan standart ve genel şartlar bulunmaktadır. Bu bakımdan, Planlama ve Programlama ile Raporlama standartlarında yer alan genel şartların makul güvence sağlanacak şekilde yerine getirilmesi, stratejik yönetim sürecini de etkinleştirecektir. Bu başlık altında iç kontrol sisteminin genel çerçevesi, yapısı, işleyişi ile iç kontrol bileşenlerinden bahsedilecektir. Stratejik yönetim sürecinin önemli bir parçası olduğu düşünülen iç kontrol sistemi ile risk yönetim sistemi uygulamalarının sağlayacağı faydalar değerlendirilecektir.

2.2.1.İç Kontrol ile İlgili Literatür İncelemesi

1970’li yıllarda Amerika Birleşik Devletleri’nde finansal durumun hileli olarak raporlandığının tespit edilmesi ile birlikte raporlamaların güvenilirliği, meslek

ahlakı, etik kurallar gibi pek çok konu gündeme gelmiştir. Hileli raporlamaya engel olmak amacıyla gönüllülerden oluşan bir komisyon oluşturulmuştur. İç kontrol sisteminin etkinliği ve değerlendirilmesinin sağlanması noktasında birleşen komisyon sisteme dair farklı yorumlamaların ortadan kaldırılması gerekliliğini savunarak bir rehber hazırlama yoluna başvurmuştur. Komisyona dahil olan üyelerden birer temsilci katılımıyla oluşturulan COSO 1992 yılında “İç Kontrol: Bütünleştirilmiş Yapı” adıyla bir rapor yayımlamıştır (Balyemez, 2016). Komisyonun içerisinde bulunan kuruluşların yanında uluslararası alanda saygınlığı bulunan Avrupa Birliği, Uluslararası Yüksek Denetim Kuruluş Örgütü gibi pek çok kurum, kuruluş ve birliklerden de destek görmüştür (Baykara, 2014).

Çıkış noktası finansal kayıpların önlenmesi ve hatalı işlemlerin düzeltilmesi olan iç kontrol sistemi, zamanla bir yönetim sistemi haline gelmiştir (Mukhina, 2015). Bu açıdan, gerek Türkiye’de gerekse uluslararası boyutta iç kontrolün sosyal bilimler içerisinde birçok disiplinin inceleme alanına girdiği söylenebilir. Sistemin içerisinde barındırdığı düzenlemeler neticesinde de, literatürdeki çalışmalarda iç kontrolün farklı özellikleri değerlendirilmiştir. Bu nedenle, bu başlık altında iç kontrol sistemi ile ilgili yapılmış çalışmalara ilişkin değerlendirmelerin verilmesinin, bu çalışmanın ana konusu olan mali analiz ve iç kontrol sisteminin ilişkisini daha net göstereceği düşünülmektedir (Sevil, 2019). Başlangıçta hileli işlemlerin önlenmesi, faaliyet ve süreçlerin hesap verilebilir bir şekilde sunulması için oluşturulan bu sistem, zamanla tüm süreçlerin geliştirilebileceği ve böylelikle de yönetsel kabiliyetin artırılacağı bir yönetim sistemine evrilmiştir.

İç kontrol sistemi, Türk kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması sürecinde de son derece etkili olmuştur. Stratejik yönetime odaklı geliştirilen yeni sistemde, iç kontrol mekanizması kilit bir rol oynamaktadır (McMullen vd.,1996). Strateji ve hedeflerin belirlenmesi ve kamusal faaliyetlerin bu doğrultuda planlaması, kontrol ve risk takibini de zorunlu kılmaktadır. Bu kapsamda; kurumsal gelişimi sağlamak, bilgi ve iletişim kanallarını geliştirmek, hedefe ilişkin risklerin belirlenmesi ve kontrol faaliyetlerinin oluşturulması bakımından, iç kontrol sisteminin stratejik yönetimin olmazsa olmazı olduğu söylenebilir (Türedi, 2011).

Kurumsal gelişim için personel verimliliği son derece önemlidir. İç kontrol sisteminin de amaçlarından biri olan personel yönetimi kapsamında, sistem içerisinde birçok standart ve genel şartlar düzenlenmiştir. Rae ve Subramaniam'in (2008) iç kontrol ve organizasyonel yapının ilişkisini temel alan çalışmalarında, sistemin personel gelişimi, kurumsal etik ve görev bilinci konularında da pozitif etkileri bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada, sistemin belli prosedürler üzerinden yürütülmesi dolayısıyla, çalışanların kendilerini güvende hissettikleri ve verimliliklerinin arttığı değerlendirilmiştir.

İç kontrol sisteminin stratejik yönetim araçları içerisindeki rolü son derece önemlidir. Kurumsal yapıya ilişkin düzenlemeler, risk yönetimi, bilgi ve iletişim ağının etkinleştirilmesi gibi 79 genel şartın yer aldığı bu sistemde, yapılacak düzenlemeler stratejik yönetim sürecini de doğrudan etkilemekte ve stratejik yönetim performansını artırmaktadır. Bu niteliği ile genel şartlar ve subjektif düzenlemelerin yer alacağı iç kontrol sistemi, stratejik yönetim araçlarının ve dolayısıyla mali ve idari sistemin bütünü için bir ihtiyaç olarak görülmelidir (Kaçan, 2017).

İç kontrol sistemi iyi mali yönetim kriterleri olan; mali saydamlık, hesap verebilme, veri ve raporlamaların doğruluğu gibi unsurların sağlanması açısından son derece önemlidir. Bunlara yönelik olarak, iç kontrol sisteminde yer alan standartlar ve bu standartların sağlanması açısından belirlenen genel şartlar kapsamında yapılacak düzenlemeler, iyi mali yönetimin sağlanmasını ve bu doğrultuda da mali açıdan yeterli bir kurumsal performans düzeyine ulaşılmasını sağlayacaktır (Bozkurt, 2010).

Etkin bir iç kontrol sistemi ve iç denetim mekanizması, kurumun stratejik hedeflerine ulaşması açısından, gerekli kontrol mekanizmalarının oluşturulmasına yardımcı olur. Kritik seviyedeki unsurlar kapsamında tanımlanacak kontrol sistemleri, hedefe olan uzaklığın ölçülmesi ve olabilecek engellere karşı önleyici birer yapı olarak değerlendirilebilir (Yaman, 2008).

İç kontrol sistemi finansal gelişimin sağlanması ve finansal nitelikteki problemlerin önlenmesi açısından birçok unsuru içinde barındırmaktadır. Altamuro ve Beatty (2010) tarafından yapılan çalışmada, finansal krizler ve iç kontrol sistemi arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışmada, iç kontrolün sağladığı kontrol mekanizması

ile raporlamalardaki yarattığı iyileştirici etkilerin finansal krizlerle mücadele konusunda olumlu etkileri olduğu sonucuna ulaşmışlardır (Altamuro & Beatty, 2010).

İç kontrol sistemi, idarelerde çalışan mali kontrol ve raporlama konularında görevli personelin gelişimi açısından da son derece faydalıdır. Mali raporlama ve tabloların, idarelerin mali yönetimi konusundaki durumunu en net gösteren unsurlar olduğu düşünüldüğünde, bu durumun önemi daha da artmaktadır. Bu açıdan, bu konularda görevli personel, iç denetçi veya muhasebe görevlilerinin gelişimi ve kontrol mekanizmaları ile daha doğru verilerin üretilmesini sağlaması açısından iç kontrol sistemi bir gereklilik olarak görülmektedir (Dickins & Fay, 2017).

2.2.2.İç Kontrol Amaçları

İç kontrol sisteminin yapısal olarak düzenlendiği İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'te, iç kontrol sisteminin amaçları sayılmıştır. Buna göre iç kontrolün amaçları, öncelikle kaynakları etkin kullanmak, faaliyetlerin mevzuata uygun yürütülmesini sağlamak, raporlama ve bilgi akışını güçlendirmek, varlıklar ve kaynakların israf edilmesini önlemek ile kötüye kullanılmasını engellemek olarak sayılmıştır.

İç kontrol sisteminin geliştirilme amacı, başlangıçta hatalı işlemler ile usulsüzlüklerin önlenmesi ve kaynakların korunması olarak düşünülmüştür (Badara & Saidin, 2013). Birbiri ile ilişkili yapıları bütüncül olarak ele alan iç kontrol sisteminde, temel olarak verimlilik artışını temel almış ve bunu sağlayacak düzenlemeleri belirlenmiştir. Bu düzenlemeler de temelde kurumsallaşma ve oryantasyon, amaç ve hedefler ile performans gelişimi olarak üç başlık şeklinde ayrılabilir (Mukhina, 2015). Hesap vermenin yanı sıra iyileştirmelerin de kapsama alındığı iç kontrol sistemi, farklı düzenlemelerin bir yapı içinde bütüncül ele alındığı bir yapıdır.

İç kontrol sistemi, yapısı itibariyle raporlama ve kontrol mekanizmalarının dışında, yönetsel bir rehber olarak da işlev yapmaktadır. İyi bir iç kontrol sistemine sahip kuruluşlar; rehber niteliğindeki bu yapının sağladığı kontrol, bilgi ve raporlama avantajlarıyla, iyi yönetime sahip olabilir (Feng, Li, & McVay, 2009). Planlama aşamasından başlayarak kurumsal gelişim ve koordinasyon konularında iç kontrol

sistemi makul düzeyde yeterlilik sağlayacak düzenlemelerin gerçekleştirilmesini amaçlamaktadır (Kaya, 2015).

Bu açıdan bakıldığında, günümüzdeki iç kontrol sistemi, organizasyonun tümüne etki eden bir yönetim sistemi haline gelmiştir (Feng, Li, & McVay, 2009) Örgütlerin yapısı büyüdükçe kurumsal kapasitesinin de kontrol faaliyetleri ile desteklenmesi gerekmektedir. Bu şekildeki idarelerin, iç içe geçmiş birden çok süreç ve faaliyetlerinin yönetilmesi, izlenmesi ve sonuçlarının raporlandırılmasında, iç kontrol sisteminin katkısı büyük olmaktadır (Jokipii, 2010). Bu bağlamda, yerel yönetim birimleri içinde hem görev ve sorumluluk çeşitliği hem de mali kaynakların büyüklüğü açısından kurumsal yapısı en büyük olan büyükşehirlerin, iç kontrol amaçlarında yer alan unsurlar kapsamında, iç kontrol sisteminin sağlayacağı avantajlara ihtiyacı olduğu söylenebilir.

2.2.3. İç Kontrol Sistemi Bileşenleri

İç kontrol sistemi, COSO modeline göre temelde beş ana bileşen üzerine kurgulanmıştır (Janvrin vd.,2012). Türkiye’de uygulanan iç kontrol sisteminde de, COSO modeli temel alınmış olup, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik’te yer aldığı üzere, beş ana bileşen bulunmaktadır (Karakaya vd.,2015).

Beş ana bileşen üzerine kurgulanan iç kontrol sisteminde, odak nokta idarelerin verimliliğinin artırılmasıdır. Bu temel üzerinde, kaynakların etkin kullanımı, mali hataların önlenmesi, faaliyet ve organizasyon etkilileştirilmesi ve bunlara ilişkin risklerin takibi önlenmesi yatmaktadır (Kaya, 2015). Strateji ve hedefler belirleyen idarelerin, bunları gerçekleştirmek için ihtiyaç duyacakları organizasyonel gelişim için, her bileşen farklı bir konuda gelişim sağlamayı amaçlamaktadır (Cendrowski & Mair, 2009).

Tablo 12:İç Kontrol Bileşenleri ve Faktörleri

Bileşen	Kurumsal Gelişim	Raporlama	Mevzuat Düzenlemelerine Uygunluk
Kontrol Ortamı	Örgütsel Gelişim Süreç İyileştirme İnsan Kaynakları Gelişimi	Raporlamaların Doğruluğunun Sağlanması	Yazılı İş Prosedürleri Etik Kurallar

	İş Analizi ve Geliştirme Yönetimi		
Risk Yönetimi	Risk Analizi Beyin Fırtınası	Hatalı Mali Raporlamaların Önlenmesi Veri Güvenliğinin Sağlanması	Mali İşlemlerin Mevzuata Uygunluğu
Kontrol Faaliyetleri	Görevler Ayrılığı Eğitimler Yetki ve Onaylar	Mali Kontroller Hesapların Doğruluğu	Yönerge, Politika ve Talimatlar
Bilgi ve İletişim	Fayda Maliyet Analizi Değişikliklerin Raporlanması	Raporlamalar Muhasebe Yazılımlarının Geliştirilmesi	Mevzuat Değişikliklerinin Bilgi Sistemleri ile Kontrolü
İzleme	Performans İzleme ve Değerlendirme İç Denetim	Finansal Denetim	Uygunluk Denetimleri Dış Denetim

Kaynak: (Kaya,2015)

Yukarıdaki tabloda iç kontrol sisteminin bileşenleri ve temel noktalar üzerindeki etkileri verilmiştir. Bu bağlamda, birçok araç ve uygulama standartları ile donatılan sistem, kurumsal yapının stratejik hedeflere ulaşma yolunda uygulayacağı en önemli araçlardan olmaktadır (Karakaya, 2018). Bu açıdan, iç kontrol sistemi stratejik yönetimin ayrılmaz bir parçasıdır. İdarenin amaç ve hedeflerine ulaşma yolculuğunda makul güvence sağlamaktadır (Ünsal & Tüm , 2012). İç kontrol sistemi ile stratejik yönetim bağının öneminin kavranması için yukarıda sayılan iç kontrol sistemi bileşenlerine kısaca değinme gerekliliği görülmektedir.

a) Kontrol Ortamı

Kontrol ortamı bileşeni, iç kontrol sisteminde çok önemli bir yer tutmaktadır. Kurumsallaşmanın ve iç kontrol bilincinin oluşmasını sağlamakla birlikte diğer bileşenlere de temel teşkil etme yönüyle kontrol ortamını bir binanın inşası aşamasında atılan temel olarak değerlendirebiliriz. Kontrol ortamı sistemin sağlam bir zemine dayanarak etkinliğini sağlayacak bir yapı dizayn etme aşamasıdır.

İç kontrol odağına insanı alan, sürekli yaşayan bir sistem olarak tanımlanabilir. Sistem; üst yöneticiden başlayarak gerek kurgulanma gerekse sistemin yürütülmesinde tüm çalışanların rol aldığı dinamik bir modeldir. Kontrol sisteminin tasarlanması ve uygulanması konusunda üst yöneticinin sorumlu tutulması iç kontrol sisteminin sahiplenilmesi ve anlaşılması açısından önem arz etmekle birlikte odağında insanın yer aldığı da bir göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunun yanında

kontrol ortamında yer alan ilk standart etik değerler ve dürüstlük kavramıdır. Sistemin içerisinde yer alan her bir bireyin gerek kişisel gerekse mesleki anlamda dürüst ve etik değerlere önem veriyor olması, görevinin getirdiği yasal yükümlülüklerle uygun hareket etmesi gereklidir. Sistemi tasarlayan, uygulayan ve değerlendirenlerin etik değerlere uygun dürüst bir yönetim anlayışı içerisinde bulunması sistemin içerisinde yer alan personelin de kurallara riayet etmesine katkı sağlayacaktır (Eralp & Bozbaş , 2014).

Kurumun organizasyon yapısının belirlenmesi ve buna uygun olarak kişilerin görev alanlarının yetki ve sorumluluk çerçevesinde çizilmesi ortamın gereklilikleri arasında yer almaktadır. Görev ve yetki dağılımının yazılı olarak yapılması ve personele bildirilmesi aynı bölümde çalışan personel arasında dengeli bir dağılım sağlayacağından iş yükü paylaşılmış olacaktır. Bunun yanında farklı bölümler arasındaki görev ve yetki çizgisi netleşeceğinden kargaşadan uzak, etkin bir çalışma ortamı oluşturarak personel verimliliğinin artması sağlanacaktır. Personelin ilgili mevzuat yeterlilikleri ve yetkinliğine uygun olarak görevlendirilmesi çalışanların performansını artıracaktır. Performans değerlendirmesi ile performansı düşük personel için destekleyici önlem ve tedbirler alınarak, çalıştığı birimde aidiyet ve sorumluluk duygusu içerisinde çalışması sağlayacaktır (Eralp & Bozbaş , 2014).

İş devamlılığının sağlanması için idari işlemleri yürütecek ve karar alacak makam yahut organların da belirlenmesi gerekmektedir. Yerel nitelikteki kamu hizmetlerinin şekilden iyi şekilde yürütülebilmesi ve yöneticilerin faaliyetleri izleme, uygun politikalar üretme noktasına odaklanabilmesi adına mevzuata uygun olarak yetki devri yapılabilmektedir. Yetki devrinde dikkat edilecek husus ise yetkiyi devralanın süreci yönetebilecek bilgi, deneyim ve donanıma haiz olmasıdır (Kamu İç Kontrol Rehberi , 2014).

Daha önce de bahsedildiği üzere iyi tasarlanan bir kontrol ortamı iç kontrol sistemi için temel teşkil etmekle birlikte tek başına yeterli olmamaktadır. Bu nedenle ikinci standart olarak risk değerlendirme yer almaktadır.

b) Risk Değerlendirme

Stratejik yönetim anlayışının kamu yönetimine entegre edilmesi 5018 sayılı kanun ile başlamıştır. Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılması, iç ve dış paydaşların belirlenmesi, kaliteli hizmet anlayışının oluşması ve devamlılığının sağlanması, beklentilerin tespiti ile belirlenen hedeflere ulaşılması amaçlananlar arasındadır. Şeffaf ve sorumluluk sahibi bir yönetim anlayışı içerisinde hizmetlerin sürdürülebilirliğini sağlamak içinse idarelerin amaç ve hedeflerini olumlu yahut olumsuz etkileyebilecek durumları tespit etmesi gerekmektedir.

İdare stratejik planında belirlediği hedeflere ulaşma yolunda karşılaşılabileceği riskleri tespit ederek analizini yapmakta ve buna uygun olarak alınacak önlemleri belirlemektedir. İdarenin, stratejik planında yer alan hedefleri, tüm personel ve ilgililerin anlayabileceği düzeyde açıkça belirlenmeli, her personel kendi görev ve sorumluluk alanında ilgili hedefle ilişkisini kavramalıdır (Eralp & Bozbaş , 2014).

Kısa ya da uzun vadede her kurumun karşılaşacağı risk, gösterdiği faaliyet alanına göre değişmektedir. Bu nedenle stratejik planlamayla başlayan risk yönetim süreci yürütülen faaliyetlerin izleme, değerlendirme ve raporlanması ile devam etmektedir. Risk değerlendirme standartlarına bakıldığında planlama ve programlama konusu öncelikli olarak ele alınmıştır. Yürütülecek olan faaliyet, program ve projelere ilişkin kaynak ihtiyacının tespitini sağlanması ve performans hedef, göstergelerini içeren performans programının hazırlanması standardın gereklilikleri arasında yer almaktadır. Kaynakların dağılımını mali yönüyle belirleyen bütçenin hazırlanması aşamasında stratejik plan ve performans programına uygunluk sağlanmalıdır. İdarenin karşılaşılabileceği riskler tespit edildikten sonra kurumun risk kapasitesi belirlenmelidir.

İdarenin karşılaşılabileceği riskler iç ve dış kaynaklı olarak farklı etki ve olasılıklarla kategorize edilebilir. Örneğin; personel kaynaklı, mali yönlü ya da maliyet esaslı iç riskler olabileceği gibi değişen teknoloji, mevzuat ya da politika kaynaklı dış riskler de oluşabilmektedir. Risk sürecinin değerlendirilmesinde ve kontrol faaliyetlerinin belirlenmesinde; idarenin maliyet ve risk yönlü analizin yapılması ve riskle ilgili yapısal durumunun ortaya konması sağlanmalıdır. İdarenin, değişen ve çeşitlenen risk türlerine karşı proaktif davranmasının sağlanması, potansiyel risklere karşı önlem alınması, olumlu gelişmelerin fırsata çevrilebilmesi yönüyle kısa vadede

aksiyon alınabilmesini sağlayan bu bileşen süreç içerisinde sürekli izlemeyi gerektirmekte ve stratejik yönetimin önemli bir parçasını oluşturmaktadır (Candan , 2006).

c) Kontrol Faaliyeti

Kontrol faaliyeti, risk değerlendirme aşamasında öngörülen bir riskin etki/ olasılığının azaltılması ya da tamamen ortadan kaldırılmasına yönelik oluşturulan politika ve prosedürler bütünüdür. Riske karşı nasıl bir yol izleneceğinin belirlenmesi politika olarak ifade edilirken uygulamaya geçilmesi ise, prosedür olarak tanımlanmaktadır (Eralp & Bozbaş , 2014). Kritik faaliyetlerin sürekliliğini sağlamak amacıyla sekteye uğratabilecek riskler spesifik olarak seçilebileceği gibi tüm işleyişi kapsayan genel prosedürler de uygulamaya konulabilmektedir. Kontrol faaliyeti fayda-maliyet analizine dayanmalı ve riske karşı uygulanan prosedürün riskin gerçekleşmesi durumunda üstlenilecek hasardan daha az maliyetli olması gerekmektedir. Risk değerlendirme ve kontrol faaliyeti, sistem dizayn ederken, işleyişe yerleştirilmesi gereken bir unsurdur. Kontrol faaliyetlerinin işleyen bir sistem içerisinde hayata geçirme çabası daha maliyetli ve ilk andan daha az etkili olacaktır (Candan , 2006).

d) Bilgi ve İletişim

Bilgi ve iletişim bileşeni idarenin tüm süreçleri içerisinde bilginin üretilmesi ve üretilen bilginin ihtiyaç duyan personel ve yöneticiye çeşitli iletişim araçları ile doğru, güvenilir, eksiksiz ve zamanında aktarılmasını kapsamaktadır. Bilgi ve iletişim bileşeni iç kontrol sisteminin bir parçası olmakla birlikte diğer bileşenler arasındaki ilişkinin kurulmasını da sağlamaktadır. Edinilen bilginin kurum amaç ve hedeflerine ulaşma noktasında fayda sağlayabilmesi için, güvenilir ve tam bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. İdarenin faaliyetlerine yönelik mali ve mali olmayan tüm bilgilerinin kapsamlı olarak hazırlanmalı ve personelin zamanında ulaşabileceği şekilde kaydedilmeli, sınıflandırılmalıdır. Bilginin güvenilirliği doğru raporlamayı da beraberinde getireceğinden idarenin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetleri ile bunların sonuçlarının değerlendirme aşaması karar alma mekanizması tarafından objektif olarak yorumlanmasını sağlayacaktır. Yeterli bilginin sağlandığı, iletişim kanalları açık bir idarede bilgi kalitesi de artacaktır. Hesap verilebilirlik ve saydamlık açısından

doğrudan karar alma mekanizmasını etkileyen bileşenin etkin olması iç kontrol sisteminin işlerliğini de artırmaya yardımcı olacaktır (Derici , 2015).

e) İzleme

İç kontrol sisteminin sağladığı katkının ölçülmesi aynı zamanda gelişen teknoloji, değişen politikalar vb. faktörlerin mevcut sistemlere entegre edilmesi amacıyla izlenmesi ve değerlendirilmesi aşaması izleme bileşeninde yer almaktadır. İzleme aşamasında idarenin amaç ve hedeflerine ulaşma yolunda gerekli kontrol ortamının sağlanması, risk yönetimi kapsamında tespit ve kontrol faaliyetlerinin oluşturulması, iletişimin açıklık ve yeterlilik açısından ele alınması yeterli bulunmayan alanların iyileştirilmesidir. İzleme süreci; sürekli izleme, özel değerlendirmeler ve iç denetimi kapsamaktadır. Sürekli izleme, faaliyetlerin devam ettiği esnada ilgili personelin gerçekleştirdiğidir. Bu yönüyle iş akışı sağlanırken sistem etkinliğini değerlendirmek mümkündür. Özel değerlendirmede ise, iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi önceden belirlenmiş prosedürlere uygun olarak yapılmaktadır. İç kontrol sisteminin izleme ve değerlendirilmesini sağlamak adına periyodik olarak değerlendirilmesi gerekmektedir (Cömert, 2002). Sistemin izlenmesinde temel sorumluluk üst yöneticiye verilmiştir. Üst yönetici yani belediyelerde belediye başkanı, izleme konusunda üç temel birimle birlikte hareket etmektedir. Bunlar varsa iç denetim birimi, mali hizmetler birimi veya strateji geliştirme birimi ile iç kontrol kapsamında faaliyetler yürüten harcama birimleridir. İç denetim birimi, kurumun işleyişine yönelik olarak faaliyetlerin incelenmesi ve değerlendirilmesi ile değerlendirmelerin objektif ve etik kurallar kapsamında belediye başkanı ve birim yöneticilerine raporlama görevini üstlenmektedir.

İç denetim mekanizması, iç kontrol sisteminin gelişimini ve etkinliğini değerlendirerek kurumun amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesi yönüyle katkı sağlamak, risk yönetiminin etkinliğini değerlendirmek, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu tespit etmek gibi birden fazla amacı bulunmaktadır. İç denetim birimi, yaptığı inceleme ve değerlendirmeler sonucunu üst yönetime raporlamaktadır. Böylece iç kontrol sisteminin işlerliğinin sağlanması sorumluluğu bulunan üst yöneticiye danışmanlık hizmeti sağlamaktadır (Eralp & Bozbaş , 2014).

2.2.4.Büyükşehir Belediyelerinde İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi

İç kontrole ilişkin olarak etkinliğin artırılmasına yönelik birçok çalışma yapılmıştır. Akyel (2010) çalışmasında, iç kontrolün tüm faaliyetleri kapsamına karşın, mali mevzuat içerisinde yer almasının iç kontrol yapısına uygun olmadığını belirtmiştir. Ayrıca iç kontrol sisteminin amaçladığı faydayı sağlamasının bir koşulu olarak da iç denetim birimi vurgulanmıştır. Ancak bazı büyükşehir belediyelerinde iç denetim biriminin bulunmaması bu noktada önemli bir eksiklik olarak göze çarpmaktadır.

Altınbaş ve Kocabay'ın (2011) tüm belediyeleri kapsayan ve iç kontrol sisteminin uygulamalarında karşılaşılan problemlere ilişkin yaptıkları çalışmada, iç kontrolün etkinliğini azaltan durumları belirlemiştir. Bunlar kısaca:

- Üst yöneticinin seçimle göreve gelmesi,
- İç kontrolün önemsenmemesi,
- Uzman personel eksikliği,
- Çalışanların eski alışkanlıkları,
- İç denetim biriminin bulunmaması veya sahiplenilmemesi,
- Strateji geliştirme birimlerinin üst yöneticiye bağlı olmaması,

gibi unsurlardan oluşmaktadır.

Büyükşehir ölçeğinde de yapılmış çalışmalarda benzer sonuçlara ulaşılmıştır. Çevik ve Ağmaz (2019) tarafından büyükşehir belediyelerinin iç kontrol sistemleri üzerine yapılan araştırmada, iç kontrol sisteminin etkinliği ve yapısı ölçülmüştür. Çalışmada büyükşehir belediyelerinin iç kontrol standartlarına genel uyumunun %48 olduğu, risk değerlendirme bileşeni için de bu oranın %22 olduğu değerlendirilmiştir. Ayrıca ilgili çalışmada iç kontrol ve stratejik plan bağlantısının yeterli düzeyde kurulmadığı belirtilmiştir.

Büyükşehir belediyelerinin il mülki sınırlarının tamamından sorumlu olması, kurumsal kapasitelerinin hizmetlerin yürütülmesine uygun olacak şekilde tasarlanmasını gerektirmektedir. Beş bileşendeki standartlar ve genel şartlarda bu

durumun sağlanmasına yönelik düzenlemeler bulunmaktadır. Her bir büyükşehir belediyesinin yapacakları düzenlemeler sübjektif unsurlar içermelidir. Bu standart ve genel şartlara ilişkin düzenlemeler iç kontrol eylem planları ile hayata geçirilmektedir. Ancak, bazı büyükşehir belediyelerinde iç kontrol eylem planı hazırlanmadığı, bazılarında ise birbiri ile aynı düzenlemelerin yer aldığı görülmektedir. Ayrıca iç kontrol sisteminin önemli bir basamağı olan risk yönetim mekanizmasının da kurulmamış veya yeterli düzeyde olmadığı düşünülmektedir (Kaçan, 2017).

2.3. Kurumsal Risk Yönetimi ve Büyükşehir Belediyeleri

Risk yönetim kavramı bütüncül olarak ilk kez ABD’de ele alınmıştır (Emhan, 2009). Kavramsal olarak özel sektör uygulaması gibi görünen risk yönetimi, değişen ve gelişen koşullar neticesinde dünyanın birçok yerinde kamu sektöründe de uygulanmaya başlamıştır. Özel sektördeki risk yaklaşımı kar ve şirket faaliyetlerinin sürekliliği üzerine yoğunlaşmakta iken, kamu sektöründe kaynakların korunması üzerinde kurgulanmıştır (Ahmeti & Vladi, 2017). OECD tarafından 2005 yılında yayınlanan devlet borçları ve risk yönetimine ilişkin raporda da, artan borç stoku gibi durumları kontrol altına alma adına, kamu sektörleri için tüm faaliyetleri kapsayan risk yönetim mekanizmasının kurulması gerektiğine dair tavsiyede bulunulmuştur(OECD, 2015). Bu kapsamda, iç kontrol sistemi ile birlikte risk yönetiminin kamu idarelerinde bir araç olarak kullanılması, hem kurumsal hem de finansal açıdan son derece yararlı olacaktır.

Bu başlık altında, risk yönetimine ilişkin temel kavramlar, risk ve stratejik yönetim ilişkisi ile risk yönetiminin büyükşehir belediyelerine sağlayacağı düşünülen yararlar değerlendirilecektir. Ayrıca, çalışmanın temel konusu olan mali yapı analizi ve mali yönetim kapsamında, kurumsal risk yönetimine destek olacak şekilde, finansal risk yönetimine ilişkin değerlendirmelerde de bulunulacaktır. Böylelikle, analiz bölümünde ortaya çıkacak sonuçlara ilişkin fikir vermesi ve finansal risk yönetim kavramının öneminin vurgulanması amaçlanmaktadır.

2.3.1. Kurumsal Risk Yönetimi Temel Kavramları

Risk, risk yönetimi ve riskle ilgili yapılar Türk Kamu Yönetimine 5018 sayılı kanun kapsamında iç kontrol sistemi ile girmiştir. İç kontrol sisteminde yer alan risk

değerlendirme bileşeninde risk yönetiminin bir yönetim aracı olarak kullanılmasına yönelik standartlar geliştirilmiştir. İlgili bileşende risk yönetimi; amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini engelleyecek nitelikteki durumların risk olarak tanımlanması ve kontrol faaliyetleri yürütülerek, bertarafının sağlanması olarak tanımlanmıştır. İç kontrol sisteminin hem içinde bir parça hem de yanında bir destek mekanizması olarak risk yönetiminin kurulması gerekmektedir.

COSO'ya (2013) göre risk yönetimi: İdarenin hedeflerinin gerçekleşmesi konusunda makul güvence sağlamak için oluşturulan, idarenin etkilenebileceği durumları tanımlayarak bunlardan kaynaklı olabilecek risklerin yönetimidir. COSO'nun kurumsal risk yönetimine ilişkin çalışmaları da kurumsal risk yönetimi konusundaki farkındalıkları artırmıştır. Moody's ve Standard & Poor's, gibi finans derecelendirme kuruluşları da COSO'nun risk yönetimi çalışmaları üzerinden değerlendirme kriterleri belirlemiştir. Kurumsal ve stratejik risk yönetiminin temel ilkeleri, COSO çalışması üzerinden altı madde toplulaştırılabilir (Frigo & Anderson, 2011). Bunlar:

- Stratejik hedeflere ulaşmayı engelleyecek iç ve dış kaynaklı durumlar kontrol altına alınır.
- Paydaşların çıkarları korunur ve kuruluşun sürdürülebilirliği sağlanır.
- Kuruluşun süreç ve faaliyetlerinin devamlılığı sağlanır.
- Farklı seçenekler arasında risk temelli karar vermeyi sağlar.
- Gelecek dönem stratejileri belirlenirken, risk odaklı düşünmeyi sağlar.

Kamu idarelerinde görev yapan iç denetim elemanlarının hazırlayacakları risk değerlendirme çalışmalarına esas olmak üzere İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanan risklere ilişkin rehberde göre risk: "İdarelerin amaç ve hedeflerine ulaşmasına ve görevlerini yürütmesine engel olabilecek veya beklenmedik zararlara neden olabilecek durum veya olaylardır." olarak tanımlanmıştır. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü de riski; belirlenmiş hedeflere ulaşma sürecinde etkili olabilecek bir olay ya durumun oluşmasına ilişkin belirsizlik olarak tanımlamıştır.

Sayıştay Başkanlığı tarafından hazırlanan Risk Yönetim Rehberi'nde (2006) de risk yönetimi; risklerin tanımlandığı, değerlendirildiği, riskle ilgili sorumluların

belirlendiği, risklerle ilgili tedbirlerin alınıp değerlendirildiği ve izlendiği sũreçlerin bũtũnũ olarak ifade edilmiştir.

Riskleri belirlemek, izlemek ve kontrol faaliyetleri yũrũtmek aynı zamanda da risk oluşturacak unsurları birer fırsat seğeneğine dũnũřtũrme imkanı da vermektedir. Risk yũnetimi ile birlikte yũnetim zafiyetine yol ağabilecek durumların kontrol altına alınması veya fırsata dũnũřmesi beraberinde örgũtsel başarıyı da getirmektedir (Spira & Page, 2003). Farklı idare ve kuruluşların yaptıkları risk yũnetimi tanımı temelinde aynı noktaya vurgu yapmaktadır. Tanımlardan yola ıkarak risk yũnetimi: “İdarelerin amaç ve hedeflerinin gerėekleřmesine engel olabilecek durum veya olayları belirlemek, izlemek ve risk fırsat dũnũřmũnũ sağlamak.” olarak ifade edilebilir.

2.3.2. Riskler ile Stratejik ve Mali Yũnetim İlişkisi

İç kontrol sisteminin temel alındığı COSO modelinde risk yũnetim ėerėevesine ilişkin genel yapı, 2004 yılında yayınlanan dũzenlemeler ¼zerinden yapılmaktadır. Tũrk kamu yũnetimindeki mevzuat dũzenlenmeleri kapsamında; Kamu İç Kontrol Rehberi ve İç Kontrol Standartları Genel Tebliği 2007 yılında yayınlanmıştır. Ancak, risk yũnetimine ilişkin COSO tarafından, 2017 yılında Riskler ile Stratejilerin Uyumlaştırılması başlıklı dũzenleme yapılmıştır (Karakaya, 2019). Belediyeler için hazırlanan stratejik plan rehberinde, strateji ve risklerin bir arada takip edileceği bir yapı oluşturulmuştur. Stratejik hedef kartı şablonunda, her bir stratejik hedefe yũnelik risklerin tanımlanacağı yapıya ilişkin dũzenleme yapılmıştır. Bu kapsamda, belirlenmiş her bir stratejik hedef için yeterli sayıda risk tanımlanması gerekmektedir. Stratejik plan ve risk yũnetiminin doğrudan bağlantısının kurulacağı bu yapıda, plan dũnemi boyunca uygulanacak kurumsal risk yũnetim yapısı da oluşturulmaktadır. Riskin temel alındığı bu yapı aynı zamanda stratejik hedefin kapsamını, boyutunu ve buna bağlı olarak gũstergelerin de belirlenmesi sũrecinin risk boyutunu da iğerecek şekilde ele alınmasını sağlamaktadır. Bu bakımdan risk kavramının doğrudan stratejik yũnetimin bir parėası olduğu sũylenbilir.

Şekil 7:Risk Yönetim Stratejisi



Kaynak: (İç Kontrol Rehberi, 2007)

Yukarıdaki tabloda, İç Kontrol Rehberi'nde yer alan risk yönetim stratejisi verilmiştir. Metodolojik olarak, belirlenmiş olan risk stratejisi kapsamında öncelikle risklerin tespiti ile başlayan süreç, değerlendirme ve kontrol işlemleri ile süreklilik arz edecek şekilde yönetilmelidir. Stratejik hedef düzeyinde, riskin kaynağına göre belirlenecek riskler; etki ve olasılıkları kapsamında sınıflandırılarak yönetilmesi sağlanmalıdır. Kurumsal risk yönetimi olarak tanımlanan bu süreç, plan ve programlarda belirlenmiş hedeflere ulaşma konusunda idarelerin kullanacakları stratejik yönetim araçlarından birisi olmaktadır (Karakaya, 2019).

Kurumsal risk yönetimi ile bütüncül olarak stratejik hedeflere yönelik risk yönetim yaklaşımları geliştirilmektedir. Finansal nitelikteki riskler ile stratejik hedeflerin gerçekleşmesine engel oluşturabilecek durumların kontrol ve yönetimine ilişkin olarak, kurumsal risk yönetiminin bir parçası olacak şekilde finansal risk yönetim uygulamaları da geliştirilebilir. Dünyanın birçok ülkesinde kamu sektöründeki risk yönetim sistemi başlangıçta sadece finansal risklere odaklı olarak düşünülmüştür. Ancak küreselleşme ile birlikte değişen ve gelişen yapılar, risk yönetiminin tüm süreçleri kapsayacak şekilde tasarlanmasını gerektirmiştir (Vincent, 1996).

Tablo 13:Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi Finansal Risk Yönetim Belgesi

Risk Kodu	Risk Adı	Risk Açıklama	Risk Kaynağı	Risk Sorumlusu	Risk Öncesi Alınacak Önlemler	Risk Gerçekleşmesi Durumunda Yapılacaklar

Kaynak:(Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi, 2019)

Yukarıda yer alan tabloda, iyi uygulama örneği olarak Tekirdağ Büyükşehir Belediye'sinin finansal risk yönetim uygulama yapısı verilmiştir. Kurumsal risk yönetimine destek olacak nitelikte yürüten bu yapı da, finansal nitelikteki riskler belirlenmiş ve risk öncesi alınacak önlemler ile riskin gerçekleşmesi halinde yapılacaklar tespit edilmiştir. Bu bağlamda, mali sürdürülebilirliğin sağlanması adına finansal nitelikteki olay ve durumlar ile mali nitelikte yasal sınırlar birer risk senaryosu şeklinde dizayn edilmiş yapıda yönetilmektedir. Böylelikle de karşılaşılabilecek finansal risklere ilişkin farkındalık ve öngörülerin gelişimi ve idarenin risklere hazır olması sağlanmaktadır.

İyi uygulama örneği olarak verilen bu yapı veya benzer uygulamaların büyükşehir belediyelerinin mali yönetimine katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Benzer olarak, Crawford ve Stein (2004) tarafından yapılan ve İngiltere'deki yerel yönetimlerin risk takip sistemlerini ele alan çalışmada, yerel yönetimlerin risklerin yönetimine ilişkin yeterli bir yapı kuramadığından hareketle, finansal durumlar başta olmak üzere, yönetsel anlamda etkinliklerinin azaldığı sonucuna ulaşılmıştır. Kısıtlı bir mali kaynak yapısına sahip Türkiye'deki büyükşehir belediyelerinin de benzer şekilde risk yönetim sistemlerini oluşturmaları ve finansal nitelikli riskler için de etkin bir yapı kurmaları gerekmektedir.

2.3.3.Kurumsal Risk Yönetiminin Önemi ve Sağlayacağı Faydalar

Risk yönetim sistemi kamu idarelerine birçok açıdan fayda sağlayabilmektedir. Ulusal ve uluslararası literatürdeki buna ilişkin çalışmalardan da görüleceği üzere, gerek kurumsallaşma gerekse de etkin bir idari ve mali yönetim mekanizması sağlanması açısından, risk yönetimi son derece gereklidir. Büyükşehir belediyelerinde de, sorumlu olunan yerel hizmetler ölçeğinin büyüklüğü, aynı zamanda farklı kaynaklardan, farklı şiddette risklere maruz kalmasına neden

olmaktadır. Bu risklerin takip, kontrol ve bertarafı açısından risk ile ilgili aktif bir mekanizma kurulması, mali sürdürülebilirlik ve yönetsel gelişim için önem arz etmektedir.

Türkiye’de risk yönetim sistemi ilk olarak 2007 yılında çıkarılan iç kontrol rehberi ile uygulama alanı bulduğuna değinilmişti. Ancak risk yönetim sistemi, gelişmiş ülkelerde 1970’li yıllardan beri uygulanmaktadır. Bu bağlamda görece yeni olan risk yönetiminin faydalarını görmek de, sistemin benimsenmesine paralel olarak zaman alabilmektedir. Avustralya İç Denetçiler Enstitüsü’nün kamu sektöründe risk yönetim sistemine ilişkin 2005 yayınladıkları raporda, risk yönetiminin kamu sektöründe uygulandığı takdirde son derece olumlu sonuçlar vereceği ifade edilmiştir. Başlangıçta istenen sonuçları hemen vermese de, risk yönetiminin aktif olarak uygulanması gerektiği ve kritik seviyedeki risklerin üst yönetim birimlerince takip edilmesi gerektiği, zayıf yönlerinin gelişimi için de risk yönetiminin kurumsal bir hafıza ve kontrol sistemi geliştireceği değerlendirilmiştir.

Kurumsal risk yönetimi yapısı itibariyle sigorta işlevi görmektedir. Risk yönetiminde uygun kontrol yöntemlerinin belirlendiği takdirde, hedeflerin önündeki olası engellere karşı bariyer görevi yapmaktadır. Bu haliyle, günümüzdeki küresel dünya ve rekabetin olduğu ortamda, risklerin sistemsel olarak takibi bir zorunluluk olmaktadır (Gates, 2006). Risk takibi ve yönetimi, risklerin doğal tanımında bulunan riskleri fırsata çevirme unsurunun hayata geçirilmesini sağlar. Bu bakımdan, risk yönetimini uygulayan idarelerin olağanüstü durumlarla karşılaşması durumunda, senaryoları hazır olmakta ve zararları en aza indirgeyecek tedbirleri bulunmaktadır. Böylelikle, her türlü olay ve duruma karşı dinamik bir kontrol mekanizması oluşturularak, rekabete hazır hale gelmiş olunacaktır (Clarke & Varma, 1999).

Kurumsal risk yönetiminin sağlayacağı bir başka fayda da, özel sektör için yatırımcıların, kamu sektörü içinse hizmetten yararlananların idare veya kuruluşun geleceğine ilişkin beklentilerinin karşılanmasıdır. İlgililerin her zaman bu kuruluşların devamlılığına ilişkin beklentileri bulunabilir. Bu açıdan risk yönetimi ile ilgili takip, kontrol ve önlemlerini alan kuruluşların, bunların gerçekleşme sonuçları üzerinden bilgilendirmeler yapmasıyla, bu ilgililerin beklentilerini de karşılamış olacaktır (Frigo & Anderson, 2011).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE BÜTÇESİ VE BÜTÇE UYGULAMALARI

Bütçe kelimesi İngilizce’de çanta anlamına gelen “budget” kelimesinden Türkçe’ye geçmiştir (Eğilmez, 2017). 5018 sayılı kanunun tanımlar bölümünde bütçe, gelir-gider tahminlerinin yapıldığı, uygulama esaslarının belirlendiği ve onay makamının usulüne uygun olarak onayladıktan sonra uygulamaya konulan belge olarak tanımlanmıştır. 5393 sayılı kanunun 61. maddesinde de bütçe, stratejik plan ve performans programı ile uyumlu ve bu plan ve programlarda yer alan amaç ve hedefler doğrultusunda, mali yıl ve izleyen iki yılın gelir, gider tahminlerinin yapıldığı belge olarak tanımlanmıştır.

Tanımlardan hareketle, bütçenin hem bir mali politika aracı, hem de stratejik yönetim döngüsünün önemli bir parçası olduğu söylenebilir. Stratejik hedeflerin uygulama dönemindeki mali kaynak tahsisleri bütçe ile yapılmaktadır. Kaynak tahsisleri ve faaliyet maliyetlendirmelerinin yer aldığı bütçede, gelir ve harcama dengesi kurulmakta ve böylelikle de gelecek dönemlerin mali planları yapılmaktadır. Bu haliyle, bütçeyi bir mali plan aracı olarak tanımlayabiliriz. Hedef ve bütçe ilişkisi kurularak oluşturulan bu yapıda, girdi olarak kullanılan kaynakların, hangi çıktılarına dönüştüğü hesap verme sorumluluğu çerçevesinde kamuoyuna sunulmaktadır. Performans değerlendirmesi olarak adlandırılan bu durum, bütçeleme sistemleri ve stratejik plan kurgusunun bir sonucudur. İyi bir performans düzeyine ulaşmak ve kaynakların en iyi şekilde kullanılmasını sağlamak, iyi bir bütçe hazırlık ve uygulama süreci gerektirmektedir. Çalışmanın bu bölümünde, büyükşehir bütçelerine ilişkin önemli olduğu düşünülen kavramlar, bütçeleme sistemlerinin gelişimi ile hazırlık ve uygulama süreçlerinden bahsedilecektir. Böylelikle, mali plan ve programların kavramsal yapılarının daha iyi anlaşılması sağlanarak, çalışmanın mali analiz bölümünde yapılacak değerlendirmelerin daha anlaşılabilir olacağı düşünülmektedir.

Bu başlık altında bütçe sistemlerinin gelişimi, bütçe ilke ve esasları, büyükşehir belediye bütçesi ve bütçe araçları ile performans değerlendirmeye ilişkin literatüre yer verilecektir. Ayrıca, bütçeleme sistemi ile paralel olarak yürütülen ve

çalışmanın mali tablolar analizinde, mali sürdürülebilirlik olgusunun değerlendirilmesi amacıyla kullanılacak olan muhasebe sistemine ilişkin yapı da incelenecektir.

3.1.Bütçe Sistemlerinin Gelişimi ve Bütçe İlkeleri

Bütçe kavramı ilk olarak İngiltere’de 1215 tarihli Magna Carta anlaşmasıyla yasal zemine oturtulmuştur. Bu anlaşma, halk içerisinde etkin olanların krala karşı söz sahibi olabildiği ve böylelikle kralın sonsuz otoritesinin sınırlanabileceği bir metin ve bütçeye ilişkin ilk sistemsal yaklaşım olarak tarihe geçmiştir. Bu belgenin kabulünden 1822 yılına kadar olan dönem ve sonrası bütçeleme açısından klasik ve modern bütçeleme olarak temelde ikiye ayrılmaktadır (Tüleykan, 2009). Türk kamu yönetiminde bütçe kavramına ilişkin ilk düzenleme Tanzimat sonrası bütçe nizamnamesi ile yapılmıştır. Bütçe kelimesinin karşılığı olarak “muvazene defteri” olarak kullanılan ve “denge, dengeleme” anlamına gelen belge kullanılmıştır. Türkiye’de bütçeleme sistemleri ile kodlama yapısı tarihi süreç içerisinde gerek ihtiyaçlar gerekse uluslararası uyum gibi gerekçelerle birçok aşamadan geçmiştir (Demircan, 2005).

Tarihi süreç içerisinde birçok farklı bütçe sistemi uygulanmış ve geliştirilmiştir. Bütçe sistemlerinin gelişimi üzerine yapılan ilk sistematik yaklaşım Valdimer Orlando Key’in yaptığı çalışmadır. Key çalışmasında ödenek tahsisinde dikkat edilmesi gereken hususları ve ödeneğin önceden belirlenmiş faaliyetlere tahsisi gibi durumları inceleyerek bütçe sistemlerinin geliştirilmesine öncülük etmiştir (Özen, 2008). Bütçeleme sistemleri tarihsel süreç içerisinde meydana gelen değişimlere bağlı olarak farklılaşmıştır. İlk aşamada girdiler üzerine yoğunlaşan sistemler özellikle son yıllarda çıktı odaklı bir yapıya evrilmiştir.

Günümüzdeki uygulama yapısı, çıktı ve sonuç odaklılık üzerine kurulu olan ve hedeflerin maliyetlendirilmesi üzerinden oluşan bütçe yapısı, bu döneme gelene kadar farklı teknikler üzerinden hazırlanmıştır (Demircan, 2005). Türkiye’de merkezi ve yerel yönetim bütçeleme sistemleri paralel olarak yürütülmektedir. Stratejik yönetim döngüsünde plan ve programlar arası uyum, performans esaslı bütçeleme sistemi ve araçları ile sağlanmaktadır.

Tablo 14:Türk Bütçeleme Sisteminin Yıllar İçindeki Dönüşüm Uygulamaları

Tarih	Uygulama
1923 ve 1990 arası dönem	Klasik Bütçe Sistemi
1990 ve 1995 arası dönem	AB Üyelik ve Uyum Kapsamındaki Bütçe Düzenlemeleri ile Dünya Bankası Bütçe Dönüşüm Çalışmaları
1995 ve 1998 arası dönem	Bütçe Sistemine İlişkin IMF ve AB İle Ortak Uygulamalar
1998 ve 2004 arası dönem ve günümüz	Performans Esaslı Bütçelemeye İlişkin Düzenlemeler

Kaynak:(Sivrekli,2006)

Yukarıda yer alan tabloda görüldüğü üzere, Türkiye’de Cumhuriyet ilanından itibaren 2004 yılındaki performans esaslı bütçeleme sistemine kadar birçok bütçe sistemi kullanılmıştır. Klasik bütçeleme sisteminde, 1990 yılına kadar bütçe hazırlık ve uygulamalarında temel alınan yapı, bölgesel ve küresel gelişmelere uygun olarak köklü değişimlere uğramıştır. Bu değişimlerin dayanağı olan 5018 sayılı kanun, birçok yeniliği Türk kamu yönetimine getirmiştir. İlgili kanunda performans esaslı bütçeleme sistemleri ve bütçe ilkeleri verilerek, kamu idarelerinin bu süreçlerde uyması gereken temel esaslar belirlenmiştir.

Bu başlık altında, bütçenin temel ilke ve esasları, tarihsel süreçteki uygulanan klasik ve modern bütçe sistemleri ile günümüzdeki yapı olan, performans esaslı bütçeleme sisteminden bahsedilecektir.

3.1.1.Temel Bütçeleme İlke ve Esasları

Kamu hizmetlerine yönelik belirlenen hedeflerin kaynak tahmini ve tahsisi uygulanan bütçe sisteminde belirlenmiş ilkeler doğrultusunda yapılmaktadır (Acar & Şahin, 2009). Bütçeleme ilkelerinin genel çerçevesi 5018 sayılı kanunda verilmiştir. Bu doğrultuda, gerek bütçe hazırlık ve uygulama yapısı, gerek plan ve program uyumu, belirlenmiş ilkelere uygun olmak durumundadır. Yılmaz ve arkadaşlarının (2017) yaptıkları çalışmada, yerel yönetim bütçelerinin bütçe ilkeleri açısından aşağıdaki tabloda yer alan özelliklere sahip olması gerektiği belirtilmiştir.

Tablo 15: Yerel Yönetim Bütçeleme İlkeleri

Kapsayıcı olma	<ul style="list-style-type: none">• Gelir kaynaklarının tamamını kapsamalı,• Harcamaların fonksiyon ve amaçlarına göre raporlanmalı,
Tutarlılık	<ul style="list-style-type: none">• Ertesi yıllar bütçeleri birbirleri ile uyumlu olmalı,• Muhasebeleştirme ilkeleri, genel kabul görmüş standartlar çerçevesinde olmalı,
Karşılaştırılabilirlik	<ul style="list-style-type: none">• Gelirler ile harcamalar, dönemsel karşılaştırmaya imkan verecek şekilde çok yıllık hazırlanmalı,• Performans hedef ve göstergeleri, karşılaştırma ve eğilimleri verecek şekilde çok yıllık hazırlanmalı,
Gerçekçi ve Samimilik	<ul style="list-style-type: none">• Gelir ve harcama tahminleri gerçekçi olarak hazırlanmalı,• Bütçeler kaynak yapısına uygun olarak, imkanların dahilinde olacak şekilde samimiyetle hazırlanmalı,

Kaynak: (Yılmaz vd.,2017)

Sürdürülebilir bir mali yönetim için yukarıda verilen temel ilkeler kapsamında hareket edilmelidir. Performans değerlendirmesinin giderek önem kazandığı yerel yönetimlerde, karar verici otoritenin, politik kaygılarının bütçe ilkelerinde yer alan hususları da kapsamı gerekmektedir. Aksi halde kaynak kullanımı yerel hizmetlerin sunumunda değil, politik kaygıların giderilmesini sağlayacak projelere ayrılarak, halkın refahının azalmasına yol açabilir. Şöyle ki, kaynak tahsisleri, asıl ihtiyaç olan yerel hizmetler değil de, politik sürekliliği sağlayacak popülist nitelikli projelere yönlendirilebilir. Bunun önlenmesi için temel bütçe ilkelerinin kurallaştırılması ve objektif standartların geliştirilmesi gerekmektedir (Seal, 2003).

Bütçe ilke ve esaslarına uygunluk plan ve program ilişkilerinin de gelişimini sağlamaktadır. Belli hedefler doğrultusunda, öncelik ve esaslara uygun hazırlanan bütçeler, beş yıllık stratejik plan kurgusunun da tutarlı olarak yürütülmesine imkan vermektedir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde, konunun sistemsal bir yaklaşımla ele alınması, dolaylı ve doğrudan olarak yerel hizmet sunma kapasitesini de etkilemektedir. Öncelikle rasyonel şekilde kaynak öngörülleri ve harcama planlarının yapılması, bir program dahilinde uygulanması, kontrol edilebilir bir mali yönetim fırsatı sağlamaktadır (Schaeffer & Yılmaz, 2008).

Yerel nitelikli kamu hizmetleri sunan belediyeler için, iyi yerel yönetim ilkeleri kapsamında uluslararası standartlar da bulunmaktadır. Temelinde, mali sürdürülebilirlik ve yerel hizmetlerin kalitesinin artırılması olan, bütçe politikalarına ilişkin bu standartlar ve yaklaşımlar;

- Orta ve uzun vadeli hedefler içermesi,
- Kaynakların önceliklere göre tahsis edilmesi ve etkinliğinin sağlanması,
- Harcama birimlerinin görev ve sorumluluk paylaşımları yapılarak, daha etkin çalışmalarının sağlanması,
- Bütçeye ilişkin veri ve raporlamalar vatandaşların erişimine açık olması,
- Kaynakların kullanımında hesap verebilirliğin sağlanması,

olarak sıralanabilir (Majam, 2012).

Bu bağlamda, kurallı ve ilkesel bir bütçeleme yapısı, beraberinde iyi mali yönetimi de getirmektedir. Yerel hizmetlerin sunumunda, belli bir yöntem ve prosedürün uygulanması, akılcılık ve sistemselliği de sağlamaktadır. Büyükşehir bütçeleri kapsamında, bütçe sürdürülebilirliğinin sağlanması adına, bahsedilen temel ilkelerin yanı sıra bazı yasal ve mali kurallar da geliştirilmiştir. Borç stoku ve borçlanma izinlerine, personel giderlerine, yedek ödenek ve ödenek aktarım işlemlerine ilişkin bu sınırlar, bütçe sürecinde bir takım uygulama esaslarını da beraberinde gerektirmektedir. Bu sayede, belediyeler arası farklı yaklaşımların önüne geçilebilmektedir. Ayrıca, temel ilke ve sınırların yanı sıra vatandaşların da kamuoyu denetimi kapsamında süreçlere dahil olması, bütçe standart ve uygulamalarının gelişimini sağlayacaktır.

3.1.2.Klasik Bütçeleme Sistemi

Klasik bütçeleme, gelir ve giderlerin dengeli olması temelinde şekillenen, girdi odaklı ve hesap verilebilirlik kriterinin etkin olmadığı sistem olarak tanımlanabilir (Demircan, 2005). İlk olarak İngiltere’de ortaya çıkan bu sistem, klasik iktisat ekolünün uygulama esasları üzerine oturtulmuştur. Devletin piyasaya sınırlı müdahalesi esas alınarak, harcamaların ve faaliyetlerin kapsamı sınırlı tutulmuştur (Tüleykan, 2009).

Bu sistemde amaç; devletin zaten sınırlı olan harcama ve gelir elde etme yetkisinin, yasama organının belirlediği sınırlar içerisinde kullanılmasını sağlamaktır. Klasik bütçe sisteminde hazırlama ve uygulama süreçlerine hakim olan, kabul görmüş ilkeler bulunmaktadır. Anlaşılır olma, doğruluk, samimiyet, açıklık, genellik, yıllık

olma, önceden onaylanma gibi hususların klasik bütçe sisteminin temel ilkeleri olduğu söylenebilir (Özşen, 2006).

Bu sistemde bütçelerin hazırlanması ve uygulamasında esas alınan, yürütülecek hizmetten sorumlu birimdir. Sistemde, hizmetin türü ve kapsamı göz önüne alınmamakta, kaynak kullanımı üzerine odaklanılmaktadır (Tüğen, 1999). Dönem sonunda yapılan tasarruflar ise iade edilmekte, ertesi yılların planlanmasında da düşürülen ödenekler üzerinden kaynak tahsisi yapılmaktadır (Demircan, 2005). Girdi bazlı bu yaklaşımda, dönem sonunda verilen ödeneklerin aşılmayıp aşılmadığı ve verilmiş amacına uygun olarak harcanması üzerinde durularak temel bütçe ilkelerinin varsayımları üzerinden denetim yapılmaktadır. Harcamalar da idareler üzerinden kurumsal sınıflandırmaya tabi tutulmaktadır (Egeli, 1997). Fonksiyonel ayırma ve analize imkan vermeyen klasik bütçeleme anlayışı yerini zamanla modern bütçe sistemlerine bırakmıştır.

3.1.3.Modern Bütçe Sistemleri ve Performans Esaslı Sisteme Geçiş

Modern bütçe sistemleri, klasik bütçe sistemlerinin eksik olduğu hususları gidermek adına geliştirilmiş sistemlerin genel adıdır. Genel olarak bakıldığında klasik bütçe sistemlerinin girdi odaklı yapısının hesap verebilirlik, raporlama ve performans değerlendirmesine imkan vermemesi nedeniyle modern bütçe sistemlerinin geliştirildiği söylenebilir (İpek vd., 2014). Klasik bütçe sistemlerinin harcamaların miktarına odaklanması ve bu harcamaların yaratmış olduğu değişikliklerin fayda ve maliyetini ölçememesi modern tekniklerin geliştirilme ihtiyaçları olarak söylenebilir.

Özellikle 1930 krizi sonrası kamusal nitelikli harcamaların artışı da klasik bütçe sisteminin yetersiz olduğu sonucunu ortaya çıkarmıştır. Bunların sonucunda modern bütçeleme sistemleri başlığı altında farklı birçok bütçeleme sistemi geliştirilmiştir. Geliştirilen sistemlerin tarihi süreç içerisinde hazırlanma ve uygulamasına ilişkin genel kabul görmüş bir sıralama bulunmamaktadır (Tüleykan, 2009). Bu başlık altında günümüzde uygulanan performans esaslı bütçeleme sistemine kadar uygulanmış olan bütçe sistemlerinden bahsedilecektir.

a)Performans Bütçe Sistemi

Performans bütçe, iş ve hizmet bütçesi olarak da adlandırılan çalışma programı niteliğinde bir bütçedir. Modern bütçe sistemlerinin öncüsü kabul edilen bu sistem, klasik bütçeleme sistemi sonrası birçok yenilik getirmiştir. Bu sistemde amaçlara yönelik olarak önerilen programlar maliyetlendirilmekte ve her program için yerine getirilen işlerin ölçüldüğü sayısal veriler bulunmaktadır. Performans; fiziki ve sayısal unsurlar üzerinden ölçülmektedir (Egeli, 1997).

Performans bütçe sistemi, modern bütçe sistemi yapısına uygun ilk modern bütçeleme sistemidir. Sistem ilk olarak ABD’de uygulanmıştır. Ekonomi ve Verimlilik Komisyonu olarak 1911 yılında kurulan yapı, performans sistemi üzerine çalışmalar yürütmüştür. Uygulanan bu sistemde cadde temizliği, yol onarımları gibi faaliyetler fonksiyonel düzeyde sınıflandırılmıştır. Ancak bütçenin ayrıntılı ve maliyet hesapları ile dolu olması nedeniyle sistemden vazgeçilmişse de mevcut sistemlerin eksiklikleri nedeniyle 1934 yılında Tarım Bakanlığı’nda tekrar uygulanmıştır (Özen, 2008).

Bu sistemin hazırlık, uygulama ve raporlamasına ilişkin birtakım eleştiriler getirilmiş ve bu sistemin eksiklikleri üzerine farklı bütçe teknikleri geliştirilmiştir. Bu eleştirilere örnek olarak; ölçüm birimlerinin doğru sonuç veremeyeceği, karşılaştırma yapılmasında zorluklar yaşanması, teknolojik gelişmelere adapte olunamaması gibi verilebilir (Edizdoğan & Çetinkaya, 2019).

b) Program Bütçeleme Sistemi

Bu sistemi, performans bütçe sisteminde yer alan eksikliklerin giderilmesini sağlamak üzere geliştirilmiş bir bütçe sistemi olarak tanımlamak mümkündür (İpek vd., 2014). Bu sistemde hizmetlerin niteliği üzerinde durularak, hizmetlerin topluma olan faydasının ölçülmesi amaçlanmaktadır. Aynı ihtiyaç için alternatif hizmetler geliştirilerek, faydası en çok olanın seçilmesine yönelik kaynak tahsisi yapılmaktadır (Tüleykan, 2009).

Bu sistemde bütçeler yıllık olarak yapılmasına karşın, uzun vadeli hesaplamalarda içermektedir. Çıktıların somut bir şekilde ölçülebileceği, fayda-maliyet gibi analizlerin yapılacağı ve tüm bu süreçlerin hesap verebilirlik kriterine uygun şekilde yürütülebileceği bir sistemdir (Egeli, 1997).

c)Plan-Program Bütçeleme Sistemi

Plan-Program Bütçeleme Sistemi diğer bütçeleme sistemlerinde olduğu gibi ABD’de geliştirilmiştir. Plan-program bütçeleme sistemi, performans ve program bütçe sistemlerinin eksik yönlerinin giderilmesi amacıyla geliştirilmiş sistem olarak tanımlanabilir (Egeli, 1997).

Bu sistem, çıktı ve sonuç odaklı olması, uzun vadeli planlar içermesi yönünden performans bütçe sistemine benzerken, hizmetlerin alternatiflerinin karşılaştırılması ve bunlar arasından en yüksek refaha sahip projenin seçilmesi bakımından program bütçe sistemine benzemektedir (Tüleykan, 2009). Temel olarak planlama, programlama ve bütçeleme olarak üç temel unsuru bulunmaktadır. Planlama unsuru olarak yürütülecek hizmetler uzun vadeli olarak değerlendirilmektedir. Programlama kısmında ise hizmetler dönemine göre daha dar bir aşamada sınıflandırılmakta ve bütçelemeye de kaynak tahsisleri yapılmaktadır (Egeli, 1997).

3.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Büyükşehir Belediye Bütçesi

Kamu idarelerinin bütçeleri, stratejik plan temelli performans esaslı sisteme göre hazırlanmakta ve uygulanmaktadır. Bu sistemde, harcamalar hedeflerle ilişkilendirilmekte ve kaynaklar da bu doğrultuda kullanılmaktadır. Modern bütçe sistemlerinin sonuncusu olan bu sistem, çıktıları üzerine odaklanmaktadır. Temel kurgusu şekil 5’te görülecek olan bu sistemde; bütçenin yanı sıra performans programı, faaliyet raporu gibi program ve raporlar da hazırlanmakta ve gerçekleştirme sonuçları hesap verebilirlik kavramı gereğince kamuoyu ile paylaşılmaktadır.

Büyükşehir belediye bütçe süreci ve bütçe sistemi performans esaslı sisteme göre hazırlanmakta olup, ilk olarak stratejik planın hazırlanması ile temellendirilmektedir. Bu plandaki beş yıllık dönem için belirlenen stratejik hedefler, yıllık düzeyi kapsayan alt hedefler olan performans hedeflerine bağlanmakta ve bu hedeflerin gerçekleşmesine yönelik faaliyet ve projeler belirlenmektedir. Bu faaliyet ve projelere kaynak tahsisi ise, bütçe yolu ile yapılmaktadır. Dönem sonunda ise hem bütçe gerçekleştirmeleri, hem de performans sonuçları faaliyet raporunda kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Görüleceği üzere, birbiri ile doğrudan bağlantılı bu yapıların daha

iyi anlaşılabilmesi için birlikte ele alınması ve değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, bu başlık altında öncelikle performans esaslı bütçeleme sisteminin temel yapısı verilecek, daha sonra büyükşehir belediye bütçelerinin hazırlık ve uygulamaları ile bütçeye bağlı programlara ilişkin yapılardan bahsedilecektir.

3.2.1. Performans Esaslı Bütçe Sistemi

Performans esaslı bütçeleme yakın dönem bütçeleme teknikleri arasında yer almaktadır. Bu sisteme gelene kadar tarihsel süreçte farklı teknikler uygulanmış, ihtiyaç ve değişimlere uygun olarak da bütçe sistemleri üzerinde gelişim ve dönüşümler yapılmıştır. Dünya’da yaşanan gelişmeler, ülkelerin devlet yapılarının ve dolayısıyla da bir maliye politikası aracı olan bütçelerinin değişmesine yol açmıştır. Bu değişimlere paralel olarak, 1980’li yıllardan itibaren farklı kıtalardaki birçok ülke, bütçe sistemi olarak performans esaslı bir yapıya yönelmiştir (Demircan, 2005). Performans esaslı bütçe sisteminin tarihsel sürecine bakıldığında, diğer modern bütçe sistemlerinde olduğu gibi ilk olarak ABD’de uygulanmaya başlandığı görülmektedir. Dünya’daki bu trende uyum neticesinde Türkiye’de de tablo 14’te görüleceği üzere, 2004 yılından itibaren performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir.

Performans esaslı olma durumu; fayda maliyet ölçümü sağlayan, çıktı ve sonuç odaklı olma anlamına gelmektedir. Stratejik planlama sürecinde belirlenen misyon, vizyon, amaç ve hedeflerle, ilgili dönemde yürütülecek faaliyet/projelerin kaynak tahsisi süreci stratejik planlamaya dayalı performans esaslılık olarak tanımlanabilir. Dönem sonunda kullanılan girdilerin yarattığı değişimler de performans göstergeleri üzerinden değerlendirilmektedir. Yine 5018 sayılı kanunla kamu yönetimine giren bu kavramlar mali ve idari yönetimin temelini oluşturmaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi; bütçeleme ve kaynak tahsisi sürecinin belirlenmiş amaç ve hedeflerle uyumlu bir şekilde yürütülmesi ve dönem sonunda sağlanan gelişimin değerlendirilmesi olarak tanımlanabilir. Aktan ve Tügen (2006) performans esaslı bütçelemeyi “Yürütülecek kamu hizmetlerinin faaliyet ve projelerine ödenek tahsisi yapılması ve performans hedefleri oluşturulmasını kapsayan bütçe sistemi” olarak tanımlamıştır. Bu sistemde kamu hizmetlerine ilişkin ödeneklerin tahsisi çıktı ve sonuç odaklı bir yapı ile değerlendirilebilmektedir.

Performans esaslılık, temelinde alternatifler arasında en iyi sonuç alınacak olanı belirleme olarak tanımlanabilir. Çıktı ve sonuçların ne olması gerektiği, hangi kaynaklarla ne kadar elde edileceği sorularına verilecek cevaplar, performans esaslı olma durumudur. Bu durum bir bütçe tekniği olmasının yanı sıra yönetsel bir yaklaşımdır. Ancak, bu süreç ve bu yaklaşımı etkin bir şekilde sürdürme hususu, zaman gerektirmektedir. Andrews (2004)'a göre performans esaslılık temelde üç koşulun bir araya gelmesi ile etkin yürütülebilir. Bunlar; performans değerlendirme yeteneği, personel yeterliliği ve teknik kapasitenin etkin kullanımınıdır (Andrews, 2004). Gerçekten de performans odaklı yaklaşım için, stratejik plan kurgusu hem içerik hem de teknik açıdan yeterli şekilde kurgulanmalıdır. Amaç ve hedefler ile kaynakların dengelenmesi ve bunun sonucunda ortaya çıkacak sonuçların yönetimi son derece zorlu süreçlerdir.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin çıktı ve sonuç odaklı olması, harcama ve kaynak yönetimi süreçlerinin daha etkin yönetilmesine zemin hazırlamaktadır. Öncelikle hedeflerin belirlenmesi ve buna göre kaynakların planlanması, önceliklendirme ve tahsis süreçlerini de olumlu etkilemektedir. Crain ve Roark (2004) tarafından yapılan ve ABD'deki eyaletlerin harcama yapılarının performans esaslı sistem üzerinden ele alındığı çalışmada, bu sistemin doğru uygulandığı takdirde harcamalarda tasarruf sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. 1970 ile 1997 yıllarındaki veriler üzerinden yaptıkları ekonometrik analizde, bu sistemin devlet harcamalarını ortalama olarak yüzde 1,3 oranında azalttığı ve bu sonucun, performans esaslı sisteme olan uyumlu birlikte, daha iyi sonuçlar verebileceği belirtilmiştir (Crain & O'Roark, 2004).

Çelebi ve Kovancılar (2012) tarafından performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliğine ilişkin yapılan çalışmada, kamu idarelerinin strateji belirlemede rasyonel davranamamasının, performans yönetiminin uygun bir zemine oturtmada başarılı olamayacağını savunmuştur. Amaç ve araçların uyumsuzluğu, ideolojik ve politik alt amaçlar gibi nedenlerin meydana getirdiği problemlerin, performans esaslı sistemden sağlanacak avantajların elde edilmesini zorlaştırdığı ifade edilmiştir.

Demirel'in (2015) yaptığı ve Türkiye, İngiltere ve ABD'deki performans esaslı bütçeleme sistemlerinin karşılaştırıldığı çalışmada, bu sistemin Anglosakson

olarak tanımlanan ülkelerde uzun süredir uygulanması ve buna yönelik bir kültür gelişmesi nedeniyle bu ülkelerde daha etkin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye’de görece daha yeni olan ve uygulama sürekliliğinin henüz tam olarak sistemsel hale gelmediği bu yapının, diğer iki ülkeye göre daha az etkin olduğu ifade edilmiştir.

OECD (2007) tarafından yayınlanan ve OECD ülkelerindeki kamu sektöründe, performans esaslı sistemin değerlendirildiği raporda, bu sistemin idarelere birçok açıdan fayda sağladığı belirtilmiştir. Kamu idareleri bu sistemle; hedeflerini kaynaklarla eşleştirdiği için alternatif projeleri seçebilmekte, önceliklendirmelerini yapmakta, verimlilik ve etkinliklerini sağlamaktadır. Ayrıca bu sistemin raporlanması ve sonuçlarının açıklanması nedeniyle kendiliğinden bir denetim yapısı bulunduğundan, şeffaflık ve hesap verebilirliğin sağlandığı, böylelikle de yöneticiler üzerinden doğal bir sorumluluk oluşturduğu değerlendirilmiştir. Ancak bu sistemin başarılı olması için, genel anlamda birtakım şartların sağlanması gerektiği belirtilmiştir. Bu şartlar kısaca:

- Bu sistemin birçok modeli olması nedeniyle, ülkelerin kendi yapılarına uygun modeli uygulaması,
- Kamu sektöründe tüm idarelerin uygulayarak, uygulama bütünlüğü oluşturmaları,
- Bütçe süreci ile doğrudan ilişkilendirilmeli,
- Hedeflerin çıktı ve sonuç odaklı olacak şekilde belirlenerek, dönem sonundaki gerçekleşmesi somut olarak verilebilmeli,
- Üst yönetimin destekleyici tutum sergilemesi sağlanmalı,
- Sistemin üzerinden yürütüleceği teknik kapasitesinin güçlendirilmesi,

olarak sayılmıştır (OECD, 2007).

Literatür ve değerlendirmelerden hareketle, performans esaslı bütçeleme sisteminin modern bütçe sistemleri içerisindeki en gelişmiş versiyon olduğu söylenebilir. Gelişmiş ülke sınıfındaki ülkelerde de uygulanan bu sistem, kamu idarelerine gerek yönetsel açıdan, gerekse mali açıdan avantajlar sağlamaktadır. Bu sistem, büyükşehir belediyeleri için doğru uygulandığı takdirde, bahsedilen avantajların elde edilmesini sağlayacağı çok açıktır. Sistemsel açıdan verimlilik, hesap

verme, önceliklendirme ve alternatif uygulamalar arasında en iyiyi seçme şansı vermesi gibi sayılabilecek bu avantajlar, yerel hizmetleri sunma kapasitesi ve gücünü de artıracaktır. Karar verme mekanizmasının rasyonelleştirilmesi, verimlilik ve sonuçların açıklanması, sistemi kullanan idarelerin doğru karar almalarını sağlamak adına son derece önemlidir.

3.2.2. Büyükşehir Belediye Bütçesi Hazırlık Süreci

Büyükşehir belediye bütçelerinin hazırlık süreci, Haziran ayında bütçe çağrısı ile başlamakta ve süreç Kasım ayında belediye meclisinde onaya sunulması ile tamamlanmaktadır. Tekliflerin alınmasından tasarının görüşülmesine kadar geçen sürede birçok farklı makam sürece dahil olmaktadır. Mali hizmetler veya strateji geliştirme birimleri sürecin tamamında koordinasyondan sorumludur. 5018 sayılı kanununda, mali hizmetler biriminin izleyen iki yılın bütçe tahminini içeren bütçeyi ve performans programını hazırlayacağı hükmü yer almaktadır.

Tablo 16:Büyükşehir Belediyesi Bütçe Hazırlık Süreci

Tarih	Konu	Yetkili	İşlem
Haziran ayı sonu	Bütçe Çağrısı	Üst Yönetici	Belediye Başkanı tarafından, harcama birimlerine gider bütçe tekliflerinin hazırlanması amacıyla bütçe çağrısı yapılır.
Temmuz ayı sonu	Bütçe Teklifleri (Gider)	Harcamacı Birimleri	Harcama birimleri, bütçe teklifi olarak belirledikleri ödenek ihtiyaçlarını mali hizmetler veya strateji geliştirme birimine gönderir.
Ağustos ayı sonu	Bütçe Tasarısı	Mali Hizmetler Birimi	Mali hizmetler veya strateji geliştirme birimi, harcama birimlerinin bütçe teklifleri ile ilgili tahminler ile gelir bütçesini hazırlayarak idarenin bütçe tasarısı oluşturur. Bütçe tasarısı metni ve gerekli tablolar, ağustos ayı sonuna kadar encümenine sunulur.
Eylül ayı sonu	Bütçe tasarısına ilişkin görüş	Belediye Encümeni	Encümen havale edilen bütçe tasarısını inceleyerek, kendi görüşünü hazırlar ve eylül ayı sonuna kadar üst yöneticiye gönderir.
Kasım ayının ilk gününe kadar	Bütçe görüşmeleri	Belediye Meclisi	Encümen görüşü alınan bütçe tasarısı kasım ayının ilk gününden önce, görüşülmesi üzerine belediye meclisine sunulur.
Kasım ayı ilk meclis oturumu	Bütçe Tasarısı	Plan ve Bütçe komisyonu	Bütçe Tasarısı Kasım ayı ilk oturumunda görüşülmek üzere Plan-Bütçe komisyonuna havale edilir.
Kasım ayı ilk oturumdan sonra en fazla 20 gün	Bütçe görüşmeleri	Belediye Meclisi	Belediye meclisi Plan- Bütçe komisyon raporu sonrasında bütçeleri görüşerek karara bağlar.

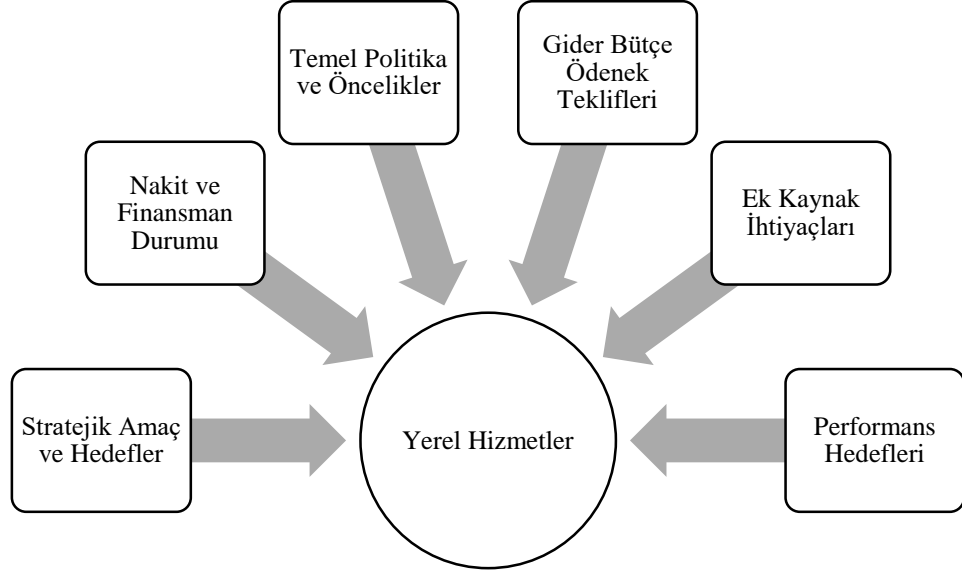
Kaynak:(27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği)

5216 sayılı Büyükşehir belediye kanununda; büyükşehir belediye bütçelerinin hazırlığında ilçe belediyeleri görüşleri, idarenin stratejik planı ve yatırım programının esas alınacağı belirtilmiştir. Bu kapsamda stratejik planlama, bütçe ve performans sistemine uygun olarak öncelikle yıllık performans hedefleri ve buna uygun olarak faaliyet tanımlamalarının yapılması gerekmektedir. Sürecin etkinliği ve tahminlerin doğruluğu açısından bütçe sürecindeki tüm birimlerin stratejik yönetime uygun olarak birim hedefleri ile stratejik hedefleri bağdaştırmaları gerekmektedir.

Tablo 16’da görüleceği üzere, büyükşehir belediye bütçelerinde, hazırlanan bütçelerin meclis onayına sunulmasına kadar geçen sürede birçok aktör rol almaktadır. Süreç mali hizmetler biriminin koordinasyonunda yürütülse de, üst yönetim, harcama birimleri, encümen ve plan bütçe komisyonu gibi organ, kurullar ve birimler görev almaktadır. Bu noktada temel görev mali hizmetler birimine düşmektedir. Bütçeye ilişkin yönetmelikte belirtildiği üzere, giderlerin planlanmasında gelirler esas alınacağından, harcama birimlerinden gelen gider bütçe teklifleri ile belediyenin gelir yapısı arasındaki dengeleme görevini mali hizmetler birimi yapacaktır. Bu noktada, bütçe ilkelerinde belirtilen gerçekçi olma unsurunun ve etkinliğin sağlanması adına, bu birimin, gelir bütçe tahminleri ile kaynak tahmin öngörülerinin iyi bir seviyede yapması son derece önemlidir.

Gelir ve harcama tekliflerinde olduğu kadar, hedefler ile kaynaklar arasında da uyumun sağlanması gerektiğinden, bütçeleme süreci çok boyutlu olarak ele alınmalıdır. Belirlenmiş hedefler doğrultusunda kaynakların tahsis ve önceliği, kurumsallaşma yapısının ve yerel hizmet çerçevesinin iyi kurgulanmış olmasıyla etkinleşebilir. Harcamacı birimlerin, yerel hizmetler konusunda kendilerine düşen görev ve sorumlulukları, belirlenmiş hedefleri ve buna karşın ihtiyaç duyulacak ödenek tutarını da iyi şekilde belirlemeleri gerekmektedir. Bütçe sürecinde onay aşamasından önce bahsedilen bu aktörler arası talep ve tahsislerin koordinasyonu son derece önemlidir.

Şekil 8: Yerel Hizmetler ve Bütçe Dengesi



Kaynak: (yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Şekilde görüleceği üzere, yerel hizmetler için bütçe hazırlık sürecinde uyumlaştırılması gereken birçok unsur bulunmaktadır. Çok boyutlu olarak ele alınması gereken bu yapı, bütçenin yönetsel ve mali plan aracı olmasından kaynaklanmaktadır. Özellikle, mali kaynaklarının yetersiz olduğu düşünülen büyükşehir belediyelerinin, iktisadın genel tanımına benzer şekilde, sınırlı kaynaklarla çok çeşitli yerel hizmetlerin dengelenmesi açısından bütçe sürecini etkin yürütmeleri gerekmektedir.

Basitleştirilmiş olarak gelir ve harcamaların tahmini olarak ele alınabilecek bütçe sürecinde, aslında çok daha fazla unsur bir arada düşünülmelidir. Bu noktada, karar vericilerin bütçe sürecindeki aktörler ile birlikte en yüksek düzeyde hassasiyetle bütçe sürecini geçirmeleri gerekmektedir. Yerel hizmet ihtiyaçlarının doğru tespit edilmesi ve kaynakların bu doğrultuda tahsisi, süreçteki her mekanizmasının aynı oranda etkinliği ile mümkün olmaktadır. Mali sürdürülebilirlik için şart olan bu yapı, stratejik yönetim sürecinin de tutarlılığı açısından son derece önemlidir. Dönem sonunda yapılacak performans değerlendirmesinde de bütçe sürecinin ne ölçüde başarılı olduğu, gerçekleşme sonuçları üzerinden değerlendirilecektir.

Bütçe hazırlık sürecinde bir diğer önemli husus da, katılımcılığın sağlanmasıdır. Katılımcılık; yerel halkın ihtiyaçları doğru tespit edilmesi ve kaynak

taahsislerinde bu doğrultuda hareket edilmesini sağlar. Özellikle yerelleşmenin temel tanımından hareketle, halka hizmeti halka en yakın birimlerin yürütmesi ifadesinin tam anlamıyla sağlanabilmesi için, halkın karar mekanizmalarına dahil olmaları gerekmektedir. Berner (2001) ABD'deki yerel yönetimleri temel alan çalışmasında, yerel halkın bütçe sürecinde karar verme mekanizmalarına katılmalarının, bu sürecin etkinliğini artırdığını ifade etmiştir. Bu durumu sosyal bir görev olarak algılayan halkın, kendileri için alınacak kararlara katılarak yönetsel sürecin ihtiyaçlara uygun olarak sürdürüleceğini savunmuştur. Yazar, katılımcılığı sağlamak adına, bölgenin ve halkın yapısından hareketle; anket, konferans, toplantı, yüz yüze görüşmeler gibi yöntemlerin kullanılabileceğini, ancak katılımcılık sürecinin zamanlama ve tutarlılığının sağlanması adına uygun mekanizmaların geliştirilmesi gerektiğini vurgulamıştır.

3.2.2.1. Büyükşehir Belediyeleri Bütçe Uygulamaları

Büyükşehir belediyelerinin bütçelerinin hazırlık ve uygulamasında belli bilgi, belge ve tabloların hazırlanması gerekmektedir. Bu dokümanlar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde sayılmıştır. Bu dokümanlar, bütçe kararnamesi ve bütçeye ilişkin cetveller olmak üzere ikiye ayrılabilir. Bütçe kararnamesinde, mali yıl ve izleyen iki yılın gelir ve gider bütçe tahminleri, finansmanın sağlanmasına ilişkin olarak, bütçe açık veya fazlalarının nasıl değerlendirileceği hususları ile belediye gelirleri kapsamında toplanacak yerel nitelikteki gelirlere ilişkin taksit süreleri gibi hususlar yer almaktadır.

Büyükşehir belediye bütçesinin ikinci bölümünde de bir takım tablo ve cetveller hazırlanmaktadır. Hazırlanacak bu cetvel ve tabloların kapsamı son derece geniştir. Bu kapsamda, analitik bütçe sınıflandırmasına uygun olarak, gelir, gider, finansman denkliği, gelecek döneme ilişkin harcamaların yanı sıra, kadro dağılım cetvelleri, yolluk limitleri, yıl içindeki alınacak taşıtları gösterir cetveller ile yıllık gelir ve giderlerin üçer aylık dilimlerinin planlandığı ayrıntılı harcama programı gibi veriler bulunmaktadır.

3.2.2.2. Büyükşehir Belediyeleri Tahakkuk Esaslı Muhasebe ve Bütçeleme

Muhasebe; kamu veya özel sektör ayrımı yapılmaksızın “işletmelerin ekonomik olaylarına ilişkin, kayıtlarının tutulması, raporlamalarının yapılması ve ilgililere finansal anlamda yol göstermek amaçlı usul ve kuralların olduğu sistem” olarak tanımlanabilir (Ökten, 2000). Kamu muhasebesi için farklı tanımlamalar yapılmaktadır. Kırılı (2013) kamu muhasebesini “ Kamu kurumlarında meydana gelen mali nitelikteki olayların kaydedildiği, sınıflama ve raporlamasının yapıldığı ve kamu kurumları ile ilgili olarak taraflara bilgi sağlayan sistem” olarak tanımlamıştır. Kamu ve özel sektör muhasebesinin farklı yapıda olması bu sektörlerin yapısal durumundan kaynaklanmaktadır.

Belediyeler; ilk bölümde bahsedildiği üzere kendilerine ait tüzel kişilikleri ve kendi bütçeleri olan yerel yönetim birimleridir. Bütçe hazırlık ve uygulama aşamalarında yetkili makamlar belediyenin yasal organlarıdır. Belediyelerin bütçeleri ile muhasebe sistemine ilişkin temel mevzuat 27/05/2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’dir. Toplamda 513 maddeden oluşan yönetmelikte ilk 41 madde bütçeye ilişkin hükümler içerirken, 472 madde muhasebe işleyişini düzenlemektedir.

Tablo 17:Kamu ve Özel Sektör Farklılıkları

Unsur	Özel Sektör	Genel Yönetim
Genel Amaç	Kar ve büyüme.	Kamu hizmeti.
Hesap Verilebilirlik	Öncelikle hisselerinin büyüklüğü ölçüsünde hissedarlara karşıdır.	Bütün paydaşlara (topluma) karşıdır.
Yönetim	Genellikle yönetim kurulu ve icra yetkisi olan müdürler tarafından yürütülür.	Parlamento, meclis, kurul ve seçilmiş veya atanmış yöneticiler tarafından yürütülür.
Dışarıya Karşı Hesap Verilebilirliğin Açıklığı	Genellikle rekabet nedenleriyle sınırlıdır.	Genellikle açıktır.
Ürün seçimi	Kar sağlamayan ürünler tasfiye edilir.	Karlı veya karsız ürün ayrımı yapılmaz. Kamu hizmeti esastır.
Varlık	Elde edilir ve serbestçe yönetilir.	Mülkiyet çok keskin değildir; emanet ilişkisi ile yönetilir.

Gelir	Satışlarla elde edilir.	Esas olarak vergilerle elde edilir.
Maliyet	Şirket içinde sınırlıdır.	Kamu hizmeti önce geldiğinden, maliyet unsuru ikinci plandadır.
Ekonomik Sorumluluk	Kendi şirketine ve ortaklara karşıdır.	Topluma karşıdır.

Kaynak: (Yılmaz vd.,2017)

Yukarıda tabloda görüldüğü üzere kamu sektörü ile özel sektör arası farklılıklar, bu sektörler için farklı muhasebe standartları geliştirilmesine neden olmuştur. Tabloda görülen yapısal farklılıklar neticesinde kamu idareleri maliyet hesabı yerine harcamaların sınıflandırılması esaslı, özel sektör muhasebe standartları yerine kamu muhasebe ve raporlama standartları geliştirilmiştir.

Türkiye’de devlet muhasebe sistemine ilişkin ilk kayıtlar 1882 yılı Tensiki Kayıt Talimatnamesi’ne dayanmaktadır. Günümüze kadar mali raporlama ve devlet muhasebesine ilişkin olarak farklı tarihlerde birçok standart ve uygulama geliştirilmiştir. 2004 yılına kadar uygulanan nakit esaslı muhasebe sisteminde muhasebe kayıtlarında giderler ödeme yapıldığında, gelirler ise tahsilat yapıldığında gerçekleştirilir. Bu sistemde ödemeler yapılanaya kadar herhangi bir muhasebe kaydı yapılmadığından, kamu idaresinin yaptığı mal, hizmet alımları ile yapım işlerinin ne zaman gerçekleştirildiği görülmemektedir(Kartalcı, 2019).

5018 sayılı kanun ile birlikte de kamu idarelerinin muhasebe sistemi yeniden düzenlenmiştir. Bu kanun öncesinde nakit esasına dayanan muhasebe sistemi uygulanmaktayken, bu kanun ile birlikte tahakkuk esasına dayanan muhasebe sistemine geçilmiştir.

3.2.3. Bütçenin Kodlama Sistemi: Analitik Bütçe Sınıflandırması

1990’lı yıllardan beri süregelen bütçe sistemlerindeki değişim ve gelişim çalışmalarının temel noktaları; mali disiplin, hesap verebilme, şeffaflık ve mali düzenin sağlanması ile verimlilik üzerine kurulmuştur. Bu noktada oluşan ihtiyacın karşılanabilmesi amacıyla kamu mali yönetiminde birçok reformda olduğu gibi temel dayanak 5018 sayılı kanun olmuştur. İlgili kanuna istinaden, 2004 yılından itibaren merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri performans esaslı bütçe sistemine ve buna bağlı olarak da analitik bütçe sınıflandırmasına uygun bütçe hazırlamışlardır (Demircan, 2005). Belediyeler de bütçelerini, 2006 yılından itibaren bu kodlama

yapısına uygun olarak hazırlamaktadır (Ulusoy & Akdemir, 2014). Analitik bütçe sınıflandırması bütçelerin hazırlanması, uygulanması, raporlanması ve karşılaştırılması süreçlerinde mali şeffaflık ve raporlama kapasitesini artırması açısından son derece önemlidir. Bu durum, 1973 yılında uygulamaya konan program esaslı bütçelemedeki fonksiyonel düzey eksikliğini gidermesi bakımından reform niteliğinde bir gelişmedir (Cura, 2003).

Yapılan harcamalarla elde edilen gelirlerin sınıflandırması çok farklı şekillerde olabilmektedir. Kamu hizmeti yürüten kamu tüzel kişiliğine sahip birçok idarenin yaptıkları harcama ve gelirlerinin kıyaslanması, izlenmesi gibi konularda ortak bir yapı oluşturmaları bir gereklilik olmuştur. Yapılan harcamanın hangi ekonomik amaçla, hangi alana yapıldığı ve istatistiklerinin tutulması bütçe kodları geliştirilmesiyle giderilmiştir.

Analitik bütçe sınıflandırması, Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından hazırlanan Bütçe Hazırlama Rehberi ve Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'e göre belirlenmiş sınıflandırmalardan oluşmaktadır. İlgili rehberde, sınıflandırmaların gelir, gider ve finansman denkliğinin sağlanacağı şekilde üç bölümden oluşacağı belirtilmiştir.

Analitik bütçe sınıflandırmasının önemli özelliklerinden biri de yapılan harcamaların ekonomik faaliyetlere olan etkisinin analiz edilebilmesine uygun olması ve uluslararası karşılaştırma yapılabilmesine imkan vermesidir (Özen, 2008). Çalışmada belediyeler ele alındığından devam eden tablolarda analitik bütçe sınıflandırmasının belediyeler için uygulama alanından bahsedilecektir. Bu kapsamda, gelirlere ilişkin temel yapı çalışmanın birinci bölümünde bahsedildiğinden, bu bölümde giderlerin sınıflandırma türleri verilecektir.

a) Kurumsal Sınıflandırma

Kurumsal sınıflandırma, temelde sorumlu biriminin belirlenmesi amaçlı oluşturulmuş kodlama yapısıdır. Bu sınıflandırma dört düzeyli kod yapısından oluşmuştur (Demircan, 2005). Kurumsal sınıflandırmanın dördüncü düzeyinde performans hedeflerinin gerçekleşmesinden sorumlu alt birimler düzeyine kadar sorumluluk paylaşımı yapılabilmektedir (Özen, 2008).

Tablo 18:Kurumsal Sınıflandırma Düzeyleri

Birinci Düzey	İkinci Düzey	Üçüncü Düzey	Dördüncü Düzey
46-47: Belediye ve Bağlı İdareler	01-81: İl Plaka Kodu	01: Büyükşehir Belediyeleri	01-60: Harcama Birimleri

Kaynak:(27/05/2016 tarih ve 29724 sayılı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği)

İlgili idarenin yapısı, niteliği, bağlı veya ilişkili olduğu idareler kurumsal düzey sınıflandırmasının esasını oluşturmaktadır. Kurumsal sınıflandırmanın 1.düzeyinde kamu kuruluşları nitelikleri itibariyle sınıflandırılmaktadır. Belediyeler için kurumsal sınıflandırmanın ilk üç düzeyi belediyenin türü, bulunduğu il ve yapısı ile ilgili iken, dördüncü düzey sınıflandırmada alt harcama birimlerinin alfabetik sıraya göre dağılımı yer almaktadır. Bu kapsamda örgütlenme yapısı daire başkanlıkları ve alt birim müdürlüklerinden oluşan büyükşehir belediyeleri, organizasyon yapılarına göre kurumsal sınıflandırmanın dördüncü düzeyini daire başkanlıklarından oluşturmaktadırlar.

b) Fonksiyonel Sınıflandırma

Fonksiyonel sınıflandırma, kurumsal sınıflandırma kod yapısından sonra gelmekte ve harcamanın hangi amaçla, hangi alana yönelik olarak yapıldığını göstermektedir. 1973 yılında uygulanan program bütçe sisteminin beklenen faydayı gösterememesinin temel nedeni olarak bütçede fonksiyonel ayırımın olmaması gösterilmekteydi. Fonksiyonel sınıflandırmanın varlığı, bütçenin şeffaflık ve hesap verilebilirlik kriterlerini sağlamasında ve uluslararası standartlara GFS (Government Finance Statistics) ulaşılmasında son derece önemli olmuştur (Cura, 2003).

Fonksiyonel sınıflandırma temelde dört düzeyli kod yapısından oluşmuştur. Fonksiyonel düzeyde; ilk düzey ve dördüncü düzeyler iki haneden, ikinci ve üçüncü düzeyler ise tek haneden oluşmaktadır.

- İlk düzey: Yürütülen temel hizmet alanları,
- İkinci düzey: Birinci düzeyde belirlenmiş alanların bölündüğü hizmet programları,
- Üçüncü düzey: Program düzeyindeki hizmetlerin fonksiyonları,
- Dördüncü düzey: Kullanılması zorunlu olmayıp, detaylandırılmış projeler için kullanılmaktadır.

Fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyinde kamu hizmetleri on temel alana ayrılmıştır. Genel kamu hizmetlerinden, sosyal güvenlik hizmetlerine kadar tüm kamu idarelerince yürütülen hizmetler türü ve niteliğine göre farklı fonksiyonel düzeyle ilişkilendirilmektedir. Böylelikle gerek merkezi yönetim bütçesi gerekse mahalli idarelerin hangi alanda ne kadar harcama yaptıkları, ne kadar kaynak tahsisi yaptıkları belirlenebilmektedir.

Belediyeler açısından fonksiyonel sınıflandırmanın bir diğer önemi de bütçe sürecindeki durumudur. Belediye bütçesi, belediye meclis oturumunda görüşülürken fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyinde madde madde okunarak oylanmaktadır. Belediye bütçelerinde ödenekler arası aktarım hususunda yetkili makamın belirlenmesinde fonksiyonel sınıflandırma düzeyi esas alınmıştır. Bütçe yönetmeliğinde, fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arası yapılacak aktarma işlemlerinde yetkili makam belediye meclisi olduğu belirtilmiştir. Fonksiyonel sınıflandırmada ikinci düzey daha alt nitelikli hizmetleri kapsamaktadır. Bu nedenle, ikinci düzeydeki ödenek aktarımları için yetkili makam olarak belediye encümeni belirlenmiştir.

c) Finansman Tipi Sınıflandırma

Bu sınıflandırma yapısında, genel ayırım harcamayı yapan kuruluşu belirlemek üzerine kurulmuştur. Kamu idareleri yapısı ve türüne göre sekiz sınıfa ayrılmıştır. Mahalli idareler, türü ayırt etmeksizin beş no'lu sınıflandırmada yer almaktadır. Bu sınıflandırma üzerinden alınacak konsolide raporlarda, toplam kamu harcamalarının hangi türdeki kuruluş tarafından yapıldığı görülebilmektedir.

d) Ekonomik Sınıflandırma

Ekonomik sınıflandırmada; yürütülen kamu hizmetlerinin gerektirdiği mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin türleri belirlenmektedir. Bu sınıflandırma, analitik bütçe sınıflandırmasındaki kodlama yapısının sonunda yer almaktadır. Ekonomik sınıflandırmada harcamalar ve gelirler dört düzeyli ve altı haneli kodlama yapısıyla düzenlenmiştir. Bu sınıflandırmada yürütülen faaliyet ve projelerin ekonomik-mali niteliğine göre ayırım yapılmaktadır. Harcamaların türlerinde, birinci düzeyde için toplamda sekizli bir ayırım bulunmakta, dokuzuncu ayırmda ise yedek ödenek tutarı belirlenmektedir. İlk sekiz ayırım; personel ödemeleri, sosyal güvenlik

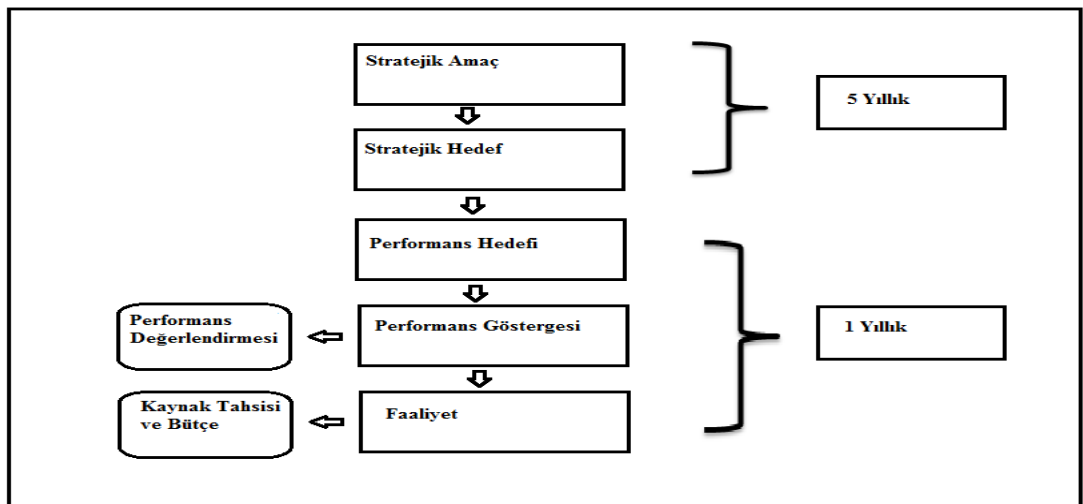
kurumuna işveren kapsamında yapılacak ödemeleri, cari ve sermaye giderleri ve transferleri ile borç verme kapsamında yapılacak harcamaları ayırmak için kullanılmaktadır.

Bu kodlama yapısına ilişkin, Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından her bütçe döneminde yayınlanan Bütçe Çağrısı ve Bütçe Hazırlama Rehberi'nde yer alan ve 3 yıllık dönem için hazırlanan Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'de gelirler ve harcamalar için ekonomik sınıflandırmanın her düzeyinde kodların açıklaması ve kullanım talimatları belirtilmektedir.

3.2.4. Performans Programı Uygulaması

Performans programı, Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde (2009) “Kamu idarelerinin program dönemine ilişkin performans hedeflerini, faaliyetleri, kaynak dağılımını ve performans göstergelerinin yer aldığı program” olarak tanımlanmıştır. Stratejik planlama ve performans esaslı bütçe başlıklarında bahsedilen stratejik yönetim döngüsü içinde performans programının ayrı bir yeri vardır. Performans programı stratejik plan ile bütçe arasındaki bağın kurulmasını sağlayan bir belgedir (Yılmaz vd., 2017).

Şekil 9: Performans Programı Temel Kurgusu



Kaynak: (5018 sayılı kanun ve ilgili mevzuata dayanarak yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Şekilde görüldüğü üzere uzun vadeli amaç ve hedeflerin yer aldığı stratejik planın program dönemindeki alt hedefleri performans programında yer almaktadır.

Performans programı, uygulama dönemi beş yıllık bir süreyi kapsayan stratejik planın bir nevi yıllık dilimleridir. Stratejik düzeyde orta ve uzun vadeli hedeflerin kaynak tahsisi performans programı aracılığı ile bütçeleştirilmektedir.

Performans programında ulaşılması istenen hedefler ile faaliyet ve projelerin analiz edilmesi için performans göstergeleri belirlenmektedir (Özen, 2008). Hedefler ile yürütülecek yerel nitelikli faaliyet ve projeler ilişkilendirilerek kaynak tahsisi yapılmakta ve böylelikle de bütçelendirme süreci gerçekleşmektedir. Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde performans programlarında aşağıda yer alan beş temel tablonun hazırlanması gerektiği belirtilmiştir:

a) Performans Hedeflerine İlişkin Tablo

Bu tablo, performans hedefleri için ayrı ayrı hazırlanmaktadır. Bu tabloda performans hedefleri ve performans göstergeleri yer almaktadır. Dönem sonunda faaliyet raporu ile yapılacak performans ölçümünde temel alınan göstergelerin, performans dönemindeki hedef değeri ile varsa önceki yıllardaki gerçekleşme sonuçları bu tabloda gösterilmektedir. Ayrıca performans hedefleri için yürütülecek faaliyet ve projeler de bu tabloda toplam maliyetleri üzerinden gösterilmektedir.

b) Faaliyet Maliyetleri Tablosu

Bu tablo performans hedeflerinin gerçekleşmesine yönelik planlanan her bir faaliyet için ayrı hazırlanmaktadır. Bu tabloda bütçe ile performans programı arasındaki temel ilişki kurulmaktadır. Her bir faaliyet için öngörülen maliyet, ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi ayrımında ilgili tabloda yer almaktadır. Bu tabloda bir önemli durum da kaynak tahsisinde bütçe içi ve bütçe dışı kaynakların ayrı olarak tabloda yer almasıdır.

c) İdare Performans Tablosu

Bu tabloda performans hedeflerinin tümüne ilişkin faaliyet ve projelerin maliyetleri bütüncül olarak ele alınmaktadır. Ayrıca toplam bütçe ödeneklerini göstermesi bakımından faaliyet ve projeler ile ilişkilendirilmeyen genel yönetim giderleri kapsamında ayrılan ödenekler de bu tabloda yer almaktadır.

d) Toplam Kaynak İhtiyacı Tablosu

Bu tablo, ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyinde tüm faaliyet maliyetlerinin yer aldığı bütçe ödenekleri üzerinden hazırlanmaktadır. Toplam kaynak ihtiyacı faaliyet maliyetleri ve genel yönetim giderleri üzerinden yer alarak kaynak ihtiyacına ilişkin özet bilgiler sunulmaktadır.

e) Faaliyetler ve Sorumlu Birimler Tablosu

Son olarak bu tabloda, hedef ve faaliyetler düzeyinde harcama birimlerinin ilişkili olduğu faaliyetlerin bilgileri özet olarak yer almaktadır. Bu başlıkta yer alan faaliyetlere tahsis edilen ödenekler, ilgili harcama birimlerinin kurumsal düzeydeki bütçesini vermektedir.

3.2.5.Yatırım Programı Uygulaması

Yatırım, genel anlamda ekonomide mevcut olan sermaye stokunun belli bir dönem için korunması, geliştirilmesi ve artırılması amacıyla kullanılan kaynaklar veya stoklarda meydana gelen gelişmelerdir (Cural vd.,2012). Bu tanımdan yola çıkarak belediyeler için yatırım programı “yerel nitelikteki hizmetlerin sunumunda kapasitenin artırılmasına yönelik yapılan ve bir yıldan uzun ömürlü kullanıma sahip olan mal, hizmet ile yapım işleri” olarak tanımlanabilir.

Yerel yönetim birimlerinden il özel idareleri, bütçe dönemlerinde detaylı bir yatırım programı hazırlarken, belediyeler için sistematik bir yatırım programı uygulaması geliştirilmediği söylenebilir (Yılmaz vd.,2017). Yerel nitelikteki yatırım ve projelerin ilk elden yürütüldüğü belediyelerde de yatırım planlaması son derece önemlidir. Devam eden bölümlerde detaylı olarak bahsedilecek olan belediye harcamalarında; büyükşehir belediyelerinde yatırım niteliğindeki harcamaların toplam harcamalara oranı yaklaşık %45-50 seviyesindedir. Böylesine büyük harcamaların planlanması, dönemler itibari ile izlenmesi ve diğer temel politika belgeleri ile eşanlı olarak ele alınması gereklilik arz etmektedir. Dengeli ve rasyonel yatırım planlamasının yapılacağı ve diğer planlama araçları ile uyumlu bir yatırım modeli, kamu kaynaklarının etkin kullanılması açısından uygulanması açısından gerekli bir unsurdur. Yürütülecek olan projelerin fizibilitesi, mali planlaması ve kaynak tahsisinde önceliğinin belirlenmesindeki en önemli araçlardan biri olarak görülmelidir.

Yatırım programı kamu idarelerinin mali planlamasında son derece önemlidir. Stratejik plan ve bütçe yapısının gerçekçi temellerle desteklenmesi iyi bir yatırım programı ile mümkün olmaktadır. Konunun merkezi yönetim tarafında yeterli düzenlemeler yapılmıştır. Merkezi yönetim yatırımlarını izlemek ve değerlendirmek amacıyla her bütçe döneminde, Cumhurbaşkanı'nca Yatırım Genelgesi ve eki ile yatırım programının hazırlanmasına öncülük eden rehber hazırlanmakta ve bütçe ödenek tekliflerinin alınmasında esas oluşturmaktadır. Böylelikle harcama planlamasında yatırım projelerine ilişkin özel bir yapı oluşturulmakta ve gelir yatırım dengesi kurulması sağlanmaktadır.

Belediyelerin yatırım programı hazırlamasına ilişkin temel dayanak olarak 5393 sayılı Belediye Kanunu gösterilebilir. İlgili kanunun 18. maddesinde belediyelerin çalışma ve yatırım programının görüşülmesi ve kabul edilmesinde yetkili makamın belediye meclisi olduğu belirtilmiştir. Ancak belediyelerin yatırım programı hazırlama ve uygulamasının nasıl olacağına dair herhangi bir düzenleme veya yapı mevcut değildir. Merkezi yönetimi kapsayan ve yukarıda bahsedilen rehber ve eklerdeki hususlar doğrudan belediyeleri kapsamamaktadır.

Tablo 19:Belediyelerin Yatırım Programı Hazırlamasına İlişkin Mevzuat Düzenlemeleri

Mevzuat	Düzenleme
5393 sayılı Belediye Kanunu madde 18/a	Belediye meclisinin görevlerinin düzenlendiği bu madde de, meclisin yatırım ve çalışma programlarını görüşmek ve kabul etmekle yükümlü olduğu hükmü yer almaktadır.
5393 sayılı Belediye Kanunu madde 68/a	Belediyelerin dış borç alabilmesi için, borç almaya ilişkin projenin yatırım programında olması gerektiği hükmü yer almaktadır.
5393 sayılı Belediye Kanunu madde 68/c	Belediyelerin tahvil ihraç edebilmesi için, yatırım programında finansmana konu projenin yer alması gerektiği hükmü yer almaktadır.
5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu madde 7	Büyükşehir belediyesinin görev ve sorumluluklarının yer aldığı bu madde de, ilçe belediyeleri ile uyumlu olarak, yatırım programı hazırlanması gerektiği hükmü yer almaktadır.

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu madde /27	Büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyeleri arasındaki koordinasyona ilişkin olan bu madde de, ilgili belediyenin yatırım programında yer alması koşulu ile büyükşehir belediyesinin belirli limitler üzerinden bu belediyelere aynı ve nakdi yardım yapabileceği hükmü yer almaktadır.
27/05/2016 tarih ve 29724 sayılı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği	Bu yönetmelikte, hazırlanması gereken bütçe cetvelleri içerisinde yer alan G cetvelinde, ertesi yıllara ait yükümlülüklerin yer alacağı hükmü bulunmaktadır. Bir nevi yatırım programı statüsünde olan bu belgede, ertesi yıllar için kesinleşmiş harcamaların bedelleri yer almaktadır.
27/05/2016 tarih ve 29724 sayılı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği	Yatırım programına ilişkin olarak, gider bütçelerinin hazırlanmasında yıllara sari yatırım programında yer alan projelerin de hesaplama dahil edilmesi hükmü yer almaktadır.

Kaynak: (www.mevzuat.gov.tr)

Yukarıda yer alan tabloda görüleceği üzere belediyelerin yatırım programı hazırlamasına ilişkin hükümler kanun veya yönetmeliklerde açık bir şekilde düzenlenmiştir. Stratejik plan ve bütçeleriyle uyumlu olarak yapılacak yatırımlar ile devam eden yatırım projelerinin sistematik bir yapıda izlenmesi gerekliliği hüküm altına alınmış olmasına rağmen, yapısal olarak nasıl yürütüleceğine dair bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu noktadan hareketle farklı uygulamaların önüne geçmek ve gerek belediyeler arası gerekse ülke çapında bütüncül anlamda analiz yapılmasına imkan verebilecek bir yapının oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 20:Belediyeler İçin Yatırım Programı Hazırlık Şablon Modeli

Stratejik Hedef	Proje Kodu	Proje Adı	Yeri	Karakteristik	Sektör	Tarihler	Proje Tutarı	Geçmiş Dönem Harcaması	Cari Yıl Ödenek	Ertesi Yıl Ödenek

Kaynak:(Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi, 2018)

Yatırım projelerinin planlama, karar alma, uygulama ve değerlendirme sürecinde birçok verinin bir arada kullanılması gerekmektedir. Özellikle belirlenmiş hedefler ile kaynak tahminlerinin yer aldığı stratejik plan ile yatırım programı arasında mutlak bir uyumun sağlanarak, toplam harcamaların nerdeyse yarısı kadar büyüklüğü

sahip yatırım harcamalarının sistemselsel bir şekilde yönetilmesi sağlanabilir. Bunlara ilişkin olarak yukarıda yer alan tabloda Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi'nin kullandığı yatırım programı şablonu yer almaktadır. Tabloda temel anlamda stratejik plan ile uyumlu olarak projelerin sektörü, karakteristik özellikleri ve mali planlamasına ilişkin bilgilerin yer almaktadır. Stratejik plan ile ilişkinin kurulduğu bu yapıda ertesi yılların da mali planlamasında kullanılabilecek bilgiler de yer bulunmaktadır.

Yatırım programı hazırlama aşaması, bütçe hazırlama süreci ile birlikte yürütüldüğünde kaynakların yatırım ve cari harcamalar olarak dağılımı ve yönetimi de sağlanabilir. Stratejik plandaki hedeflerin kaynak dağılım öngörüsü ile yatırım projeleri arasındaki ilişkinin kurulacağı bu yapıda, hedeflere ayrılan kaynakların gerçekleştirmeleri ile hedeflerin gerçekleştirme düzeyleri arasında doğrudan bir analiz de yapılabilir. Bütçe sürecinde harcama birimlerinden gelen bütçe ödenek teklifleri ile yatırım tekliflerinin birlikte değerlendirilebilir olması ve yerel nitelikteki yatırımların ön teklif ve kabul süreçlerinin de birlikte yönetilebilir olması sağlanabilir. Ayrıca, yatırım programında yer alan projeler birer faaliyet tanımlanıp performans programında yer aldığı takdirde, doğrudan bütçe ve yatırım programı ilişkisi kurulabilir. Böylelikle de, dönem sonunda yatırım harcamaların maliyet öngörüsü ve gerçekleştirmeleri, bütçe üzerinden değerlendirilebilir.

3.3.Büyükşehir Belediyelerinde Performans Değerlendirmesi

Performans kelimesi etimolojik olarak İngilizce kökenli bir kelimedir. Türkçe'de "icra etme, uygulama, yapma, ifa" olarak karşılık bulan performans kelimesi başarı, başarmak gibi anlamlara da gelmektedir (Akçakaya, 2012). Performans yönetimi temel anlamda kurumsal gelişimi sağlamak, gelişimi izleyerek önündeki engellerin bertarafını veya bundan kaynaklı zararı en aza indirmeye yönelik oluşturulan yapı olarak tanımlanabilir (Çiçek & İpek, 2013).

Performans değerlendirilmesi, genel anlamda dünyadaki kamu sektörleri için yapılan reform çalışmalarında en ön plana çıkan unsurdur. Özellikle yerel birimler, doğrudan hizmet sundukları için performans değerlendirmesinde aldıkları geri dönüş ve gerçekleştirme sonuçları, vatandaşların memnuniyetinin de ölçülmesini sağlayacak bir unsurdur (Kloot & Martin, 2000).

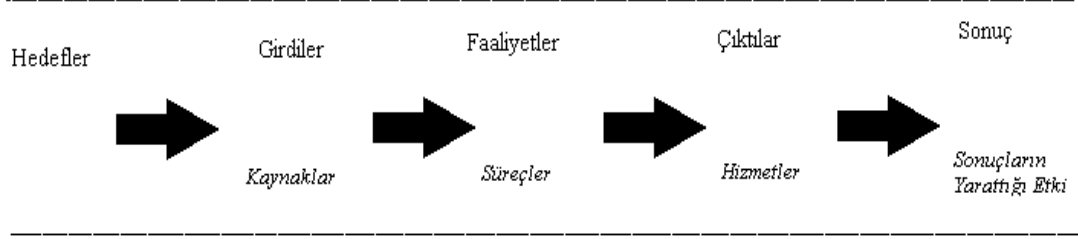
Performans yönetimi, performansın ölçülerek elde edilen sonuçlar ile performansın değerlendirildiği yapı olarak tanımlanabilir (Çiçek & İpek, 2013). Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Performans Programı Hazırlama Rehberi'nde stratejik hedefler ile performans hedeflerinin gerçekleşme sonuçlarının ve bu sonuçlar bağlamında oluşan performans değerlendirmesinin, faaliyet raporu ile yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Faaliyet raporlarında, performans hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığı ve kaynak tahminleri ile harcama ve gelir sonuçları arasındaki sonuçlar, belirlenmiş standartlar üzerinden raporlanmaktadır. Bu başlık altında, öncelikle performans değerlendirmesine ilişkin literatüre yer verilecek olup, büyükşehir belediyelerindeki performans denetimi ve performans değerlendirmeleri sonuçları ile bu değerlendirmelerin yapılacağı faaliyet raporları incelenecektir.

3.3.1. Performans Değerlendirmesi ile İlgili Literatür İncelemesi

Performans değerlendirmesi; belirlenmiş hedeflerin ne ölçüde gerçekleştiğinin araştırılması, sonuçların izlenmesi ve yeni hedefler belirlenmesi süreçlerinin tamamıdır (Palmer, 1993). Sürekli bir izleme ve değerlendirme mekanizması gerektiren bu yapı, dinamik bir süreçtir. Değerlendirme ve buna bağlı raporlamalar, devam eden dönemlerin hedef çerçevesi ve kapasite kullanımını belirlemelidir.

Performans göstergeleri ile performansların değerlendirilmesi ve belirlenmiş hedeflere ne ölçüde ulaşıldığının tespiti, gelecek dönemlerdeki politikaların da belirlenmesi açısından son derece önemlidir. Bu noktayı iyi belirleyen belediyeler, kaynak tahsislerini de aynı ölçüde etkin belirleyebilecektir. Böylelikle hedef, gelir ve harcamalar arasındaki uyum da sağlanmış olacaktır. Aksi takdirde hedefe olan yaklaşım durumunu belirlemeyen belediyeler, kısıtlı olan kaynak yapılarını da yanlış yöneteceklerdir. Öncelikle, stratejik düzeyde hedeflerin ve bu doğrultuda da performans göstergelerinin iyi belirlenmesi gerekmektedir. Bu bakımdan stratejik plan ve performans değerlendirilmesinin yapıldığı faaliyet raporunun iyi bir şekilde hazırlanarak, etkin bir performans ve kaynak yönetiminin oluşturulması sağlanmalıdır (Yılmaz vd.,2017).

Şekil 10: Performans Değerlendirme Süreci



Kaynak: (Jeanrenaud ve Martin, 2005)

Yukarıda yer alan şekilde performans değerlendirmesinin aşamaları yer almaktadır. Performans değerlendirmesi, hedeflerin belirlenmesinden başlayarak, sonuçların yarattığı etkinin analizi ile tamamlanır. Sonuçlar, performans göstergeleri ve mali kaynakların kullanım durumu üzerinden değerlendirilir. Bu süreçte kritik nokta, performans göstergelerinin hedefle ilişkisinin yeterli seviyede kurulmuş olmasıdır. Eğer performans göstergesi uygun olarak belirlenmemişse ya da hedef değer kasıtlı olarak düşük tutulmuşsa, performans değerlendirmesi de gerçekçi sonuçlar vermeyecektir. Bunun önüne geçebilmek, performans değerlendirmesini etkinleştirmek ve aynı görevleri yürüten idarelerin karşılaştırılabilmesini sağlamak üzere, standartlaştırılmış performans gösterge setlerinin sunulması gerekmektedir (Jeanrenaud & Martin, 2005).

Performans değerlendirmesinin yapılması için iyi bir stratejik yönetim kurgusunun yanı sıra bir takım destekleyici mekanizmalar oluşturulmalıdır. Pollitt ve arkadaşları (1999) tarafından Fransa, Finlandiya, Hollanda, İsveç ve İngiltere'deki performans yönetim ve değerlendirme yapılarının incelendiği çalışmada, ortak bir unsur olarak iç ve dış denetim mekanizmalarının varlığının performans üzerinde olumlu etkileri olduğu iddia edilmektedir.

Karasoy'un (2014) çalışmasında, konuya genel idare ve harcama birimlerinin personel kapasitesi üzerinden değinilmiştir. Performans ölçümünü sağlayacak bilgi ve hedeflerin belirlenmesinde, personel kapasitesinin ve üst yönetim yaklaşımlarının önemi vurgulanmıştır. Çalışmada, konusunda uzmanlaşmış personel eksikliğinin performans değerlendirmesinin yapılamamasının bir nedeni olarak vurgulanmıştır.

Ertaş ve Atalay (2016) tarafından yapılan çalışmada da belediyelerde alınan kararların siyasi unsurunun ağırlıkta olması nedeniyle performans değerlendirilmesine imkan bulunmadığı ifade edilmiştir. Özel sektör tarafından yapılan performans değerlendirmesinde kar/zarar gibi unsurlar analiz edilebilirken, kamu sektöründe kamu yararı amacının performans değerlendirmesine elverişli olmadığı belirtilmiştir.

Performans değerlendirmesine ilişkin bir diğer husus da yöneticilerin objektif bir performans sonuçlarına olan tutumudur. Performans kriterlerinin belirlenmesi aşamasında, performansın ölçülebileceği gerçekçi hedefler mi, yoksa yeterli olunan alanlardaki gerçekleşme ihtimali yüksek olan hedeflerin belirlenmesi mi, işte bu soruların cevabı, performans yönetimine ilişkin politikaları belirlemektedir (Poister & Streib, 1999).

Literatürde performans değerlendirmesini, farklı açılardan ele alan birçok çalışma bulunmaktadır. Konunun mali analiz çerçevesindeki boyutuna bakılacak olursa, etkin bir performans yönetim ve değerlendirmesinin yapılamamasının hedefleri olumsuz etkileyeceği ve buna bağlı olarak da kaynak yönetiminin tam anlamıyla başarılı olamayacağı söylenebilir. Hedeflerin ne ölçüde gerçekleştiği, hangi olayların ne derecede etkili olduğu ve bununla birlikte hedef ve kaynak önceliklendirilmesinin yapılacağı göz önünde alındığında, konunun önemi daha da artmaktadır. Bu kapsamda, büyükşehir belediyeleri için, performans değerlendirmesinin önemi ve sağlayacağı avantajlar aşağıda sıralanmıştır:

- Ölçme ve değerlendirme yapısı ile birlikte kaynak kullanımında etkinlik sağlar.
- Doğal bir kamuoyu denetimi sağlaması adına, sorumlular üzerinde yaratacağı baskı ile hizmetlerin etkinliğini artırabilir.
- Gelecek dönemler için belirlenecek hedeflerin daha gerçekçi belirlenmesini sağlar.
- Benzer idarelerle karşılaştırma yapılarak, öz değerlendirme imkanı verir.
- Sonuçlar üzerinden önceliklendirme yapılması, karar alma sürecini etkinleştirir.

- Kurumsal kapasite düzeyinin belirlenmesini sağlar.
- En iyi seçeneğin araştırılması ile birlikte sürekli bir gelişime yönlendirir.

3.3.2. Büyükşehir Belediyelerinde Performans Denetimi

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nda hesap vermeyi sağlamak adına, kamu idarelerinin belirlediği hedef ve göstergeler kapsamında faaliyet sonuçlarının ölçümü yapılarak performans denetiminin yapılacağı hükmü yer almaktadır. Bu kapsamda, Sayıştay Başkanlığı tarafından idarelerce hazırlanan faaliyet raporları, performans denetimi kapsamında denetlenerek sonuçları kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Sayıştay başkanlığı tarafından büyükşehir belediyelerine yapılan performans denetimi sonuçlarında; gerek hazırlık, gerekse sonuçlar üzerinden performans değerlendirmesine ilişkin tam anlamıyla uygulama bütünlüğünün olmadığı ve etkin sonuçların alınacağı bir yapının oluşmadığı görülmektedir. Bu bağlamda performans değerlendirmesinin sağlayacağı yönetsel kabiliyetinde gelişiminde de eksikler olduğu söylenebilir.

Sayıştay Başkanlığı, kamu idarelerine yaptığı performans denetimi kapsamında, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları incelemektedir. İlgililik, ölçülebilirlik, tutarlılık, anlaşılabilirlik gibi ilkeler doğrultusunda ve konuya ilişkin mevzuat kapsamında denetim yapılarak, sonuçları ve elde edilen bulguları kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Bu kapsamda, aşağıda yer alan tabloda, Sayıştay Başkanlığı'nın 2018 yılı plan ve programlar üzerinden, büyükşehir belediyelerine yaptığı performans denetiminde, ortaya çıkan bulgular, bulgu unsuru konu üzerinden toplulaştırılarak verilmiştir.

Tablo 21:Sayıştay Başkanlığı Performans Denetimi Temel Bulguları (2018)

Unsur	Temel Bulgular
Stratejik plan	Kaynak tahsislerine yer verilmemesi ve bütçe ile ilişkisinin kurulmaması,
	Stratejik hedefler için performans göstergesi belirlenmemiş olması,
	Stratejik hedeflerin ölçülebilir olmayışı,

	Veri kayıt sistemlerinin bulunmaması veya yetersiz olması,
Performans Programı	Performans göstergelerinin girdi odaklı olması,
	Performans göstergelerinin hedef değerlerinin belirlenmemiş olması,
	Hazırlanması gereken tabloların hazırlanmaması,
	Maliyetlendirmede genel yönetim giderlerinin hesaplanmaması,
Faaliyet Raporu	Performans göstergelerinin sapma nedenlerinin açıklanmaması,
	Temel mali tabloların hazırlanmaması,
	Performans programında yer alan göstergelere faaliyet raporunda yer verilmemesi,

Kaynak:(Sayıştay denetim raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Tabloda üç ana unsur üzerinden, Sayıştay Başkanlığı'nın tespit ettiği denetim bulguları verilmiştir. 2018 yılı için, otuz büyükşehir belediyesinin tamamında yapılan performans denetiminde, tüm şartları taşıyan ve herhangi bir denetim bulgusuna rastlanmayan sadece bir tane büyükşehir belediyesi olduğu görülmektedir. Geriye kalan yirmi dokuz büyükşehir belediyesinin tamamında, tabloda toplulaştırılmış olarak verilen bulguların en az bir tanesi bulunmaktadır. Sonuçlar üzerinden, genel kanı ve yaklaşım olarak, stratejik yönetim yapısı ve kurgusunun büyükşehir belediyelerinde henüz tam olarak etkin olmadığı söylenebilir. Bu durumun yönetsel zafiyet yaratmasının yanı sıra, mali plan ve politikaların da tam olarak yeterli olmadığı değerlendirilebilir.

Sayıştay Başkanlığı'nca yapılan performans denetimi sonunda yayınlanan, performans denetim sonuçlarına ilişkin rapor, bu çalışmanın mali analiz bölümünde kullanılacak verilerin esasını oluşturmaktadır. Çalışmanın mali analiz bölümünde, büyükşehir belediyelerinin denetim sonuçları raporlarında yer alan mali tablo, belge ve bütçe gerçekleştirme sonuçları, hem belediye bazında, hem de konsolide edilerek kullanılarak, mali analize yönelik değerlendirmeler yapılacaktır.

3.3.3.Faaliyet Raporları

Faaliyet raporu, ilgili mevzuatında yer aldığı şekliyle; idarelerin performans programında belirlediği hedef ve faaliyetler ile program dönemindeki temel gerçekleşme sonuçlarının hesap verebilirlik kapsamında kamuoyuna sunulduğu rapordur. Faaliyet raporlarının kapsamı, kamu idareleri için hazırlanan faaliyet raporu yönetmeliğinde düzenlenmiştir. Faaliyet raporunun hazırlanmasına ilişkin koordinasyonu görevi de stratejik strateji geliştirme birimlerine verilmiştir. Belediyeler için faaliyet raporu hazırlık süreci birim faaliyet raporlarının hazırlanmasına ilişkin üst yönetici tarafından yapılan çağrı ile başlatılmaktadır. Her bir harcama birimi tarafından hazırlanan birim faaliyet raporları Şubat ayı sonuna kadar strateji geliştirme birimlerine gönderilmektedir. Birim faaliyet raporları üzerinden idare faaliyet raporu hazırlanarak, Nisan ayı meclis toplantısında görüşülmek üzere üst yönetici tarafından belediye meclisine sunulmaktadır. İdare faaliyet raporunun içermesi gereken bilgiler aşağıda yer alan tabloda verilmektedir.

Faaliyet raporları temelde beş ana bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde idarenin genel yapısına ilişkin kurumsal düzeydeki bilgiler yer almaktadır. İkinci bölümde, stratejik planda yer alan amaç ve hedefler ile program döneminde belirlenmiş performans hedefleri ve bunlara ilişkin temel politika ve öncelikler yer alır. Faaliyet raporlarının üçüncü bölümü ise, performans değerlendirmesinin yapıldığı bölümdür. Bu bölümde, bütçeye ilişkin uygulama sonuçları ile performans bilgi sistemi, performans göstergelerinin gerçekleşme sonuçları ile performansa ilişkin bilgi sistemi değerlendirilir. Dördüncü bölümde, kurumsal yapıya ilişkin üstünlük, zayıflıklar ile genel değerlendirme bölümü yer alır. Beşinci bölümde ise, faaliyet raporunun geneli için öneri ve tedbir niteliğindeki bilgiler yer almaktadır.

Faaliyet raporları, hesap verme sorumluluğu kapsamında kamuoyu denetiminin sağlanması noktasında, en somut belgedir. Bahsedilen yapıdan hareketle, idarenin performans değerlendirmesinin yapıldığı bu raporda verilen sonuçlar üzerinden, idarenin performansı hakkında kapsamlı değerlendirmeler yapılabilir. Ancak, bunun sağlanabilmesi için değerlendirmeye esas verilen doğru, gerçekçi ve tutarlı olması gerekmektedir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

4.BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİNDE MALİ YAPI ANALİZİ

Büyükşehir belediyeleri, ilin mülki sınırlarının tamamından sorumlu olarak yerel nitelikte hizmetler üreten yerel yönetim birimleridir. Bütüncül bir bakışla, ölçek ekonomisini sağlamak adına ulaşım, çevre temizlik, kültürel ve sosyal hizmetler, yol yapım, bakım, onarım hizmetleri, itfaiye ve zabıta hizmetleri gibi birçok alanda hizmet yürüten büyükşehir belediyeleri, bu hizmetlerin devamlılığını ve kalitesini sağlamak adına yönetsel performanslarını geliştirip, aynı zamanda da mali yapılarını da sürdürülebilir seviyede tutmalıdırlar.

Büyükşehir belediyelerinin her ne kadar yasal yükümlülükler açısından görev ve sorumlulukları aynı olsa da, buldukları coğrafi bölgelerin yapısal olarak ihtiyaç ve öncelikleri arasında farklılıklar bulunabilmektedir (Ulusoy & Akdemir, 2014). Ayrıca büyükşehir belediyelerinin sorumlu oldukları alanlar arasında yüzölçümleri bakımından, en büyüğü 40.838 km² ve en küçüğü 3.397 km² olmak üzere yaklaşık 12 katlık fark bulunmaktadır. Benzer şekilde illerin; doğal yapıları, demografik durumları, tarım, turizm, sanayi potansiyelleri gibi unsurlar da hizmetlerin planlamasında ve yürütülmesinde farklı yaklaşımları ortaya çıkarmaktadır. Bu yaklaşımların sonucu olarak, belediyelerce aynı yerel hizmetler için farklı performans hedefleri ile performans ölçütlerinin belirlendiği söylenebilir. Performans yönetiminin temel iki yapı taşı olan yönetsel ve mali performans sistemi, hesap verebilirlik ve şeffaflık gereği idarelerin performansı hakkında kamuoyunun bilgilendirilmesini sağlamaya yönelik olarak kullanılan sistemlerdir (Ertaş & Atalay, 2016).

Bunun sonucu olarak, tek başına performans hedeflerinin gerçekleşme düzeyleri bakımından, tek tek belediye özelinde değerlendirme yapılabilse de, yönetsel performansın ölçümünde büyükşehir belediyelerinin tamamı için genel kaniya ulaşmak mümkün görünmemektedir. Bu bağlamda bütüncül bir bakış açısı vermesi açısından mali performans üzerinden değerlendirme yaparak, büyükşehir belediyelerinin genel performansı için ortak bir sonuca ulaşılabilir. Literatürde bu durumu destekleyen çalışmalar bulunmaktadır. Yenice (2006), performans ölçümü ve bütçe ilişkisini konu alan çalışmasında, performansın ölçümünün ancak yönetim süreci

ile bütçe sürecinin birlikte ele alınması halinde anlamlı olabileceği hususunu ifade ederek ve bütçe gerçekleştirmelerinin performans hakkında bilgi verebileceğini ileri sürmüştür. Yılmaz ve arkadaşları (2017) tarafından yapılan çalışmada da, yürütülecek faaliyet ve projelerin hangi kaynaklarla, ne şekilde yapılacağına sınırları, bütçe uygulama süreciyle doğrudan ilişkili olduğu vurgulanmış ve bu noktada öngörülen kaynak tahsislerinin gerçekleşme sonuçlarına dayanarak hedeflerin ne ölçüde gerçekleştiğine ilişkin performans değerlendirilmesi yapılabileceği ifade edilmiştir

Bu çalışmada, büyükşehir belediyelerinin harcamalarına oranla yetersiz olduğu düşünülen gelir ve kaynak yapısı ile finansman durumu hakkında mali analiz yapılacaktır. Mali analiz, Kamu İdareleri İçin Mali Analiz Rehberi'nde: *“Bir veya birkaç döneme ait finansal tablolarda yer alan kalemlerin, ilgililerinin amaçlarına uygun olarak, gerek kendi aralarındaki gerekse bütünle olan ilişkilerinin çeşitli analiz tekniklerinden yararlanılarak incelenmesi, yorumlanması ve içinde bulunulan koşulların da göz önünde bulundurulması suretiyle değerlendirilmesi işlemleri”* olarak tanımlanmıştır.

4.1. Büyükşehir Belediyelerinin Konsolide Mali Yapısı

Gerek yerel yönetimler, gerekse merkezi yönetimin mali rapor ve belgeleri üzerinden yapılan çalışmalarda sürdürülebilirlik kavramı ön plana çıkmaktadır. Temel anlamda mali sürdürülebilirlik kavramı, bütçe gerçekleştirmelerinin sonucunda ortaya çıkan bütçe açıklarının ve bu bağlamdaki borçların aşırı boyutta olup olmadığının incelenmesidir (Özcan, 2011).

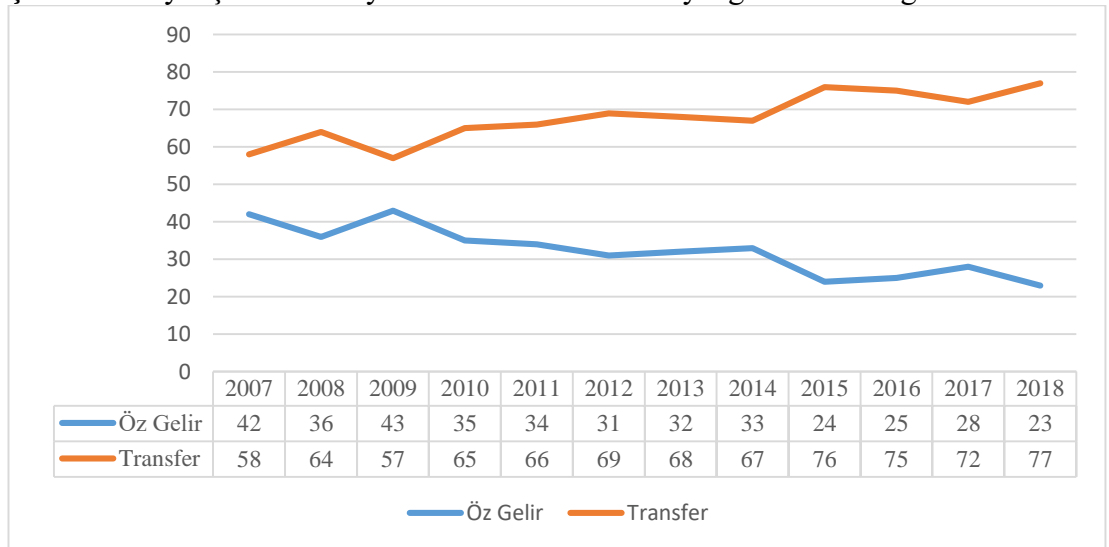
Büyükşehir belediyelerinin mali sürdürülebilirliğine ilişkin literatürde yeterli sayıda çalışma olmadığı görülmektedir. Çalışmalar genel olarak büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumluluk alanları ile stratejik plan, iç kontrol sistemi gibi uygulamaların etkinliklerine odaklanmıştır. Dağ ve arkadaşları (2018) tarafından yapılan çalışmada, büyükşehir belediyelerinin 2007-2016 döneminde bütçe sürdürülebilirlikleri ekonometrik olarak incelenmiş, otuz büyükşehir belediyesinin zayıf sürdürülebilir bütçe durumunda olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Görmez ve Uzunali (2019) tarafından yapılan çalışmada da Antalya Büyükşehir Belediyesinin 2014-2017 yıllarına ait bütçeleri üzerinden, mali sürdürülebilirliği incelenmiş ve ilgili belediyenin kaynaklarının harcamalarına oranla yetersiz olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca

çalışmada kullanılan mali tablo analizi tekniğinin kamu idarelerinin mali sürdürülebilirliğin sağlanması konusunda uygulanabileceği belirtilmiştir.

Belediyelerin kaynak yapıları, merkezi yönetimden alınan transferler ile öz gelirler olarak temelde ikiye ayrılmaktadır. Transferi belirleyen temel unsur birinci bölümde Tablo 10'da belirtilen esaslar üzerinden görüleceği üzere, ilin vergi potansiyelidir. Buna göre büyükşehir olan illerin vergi kapasiteleri de alacakların transferin miktarını doğrudan belirlemektedir. Öz gelirlerde yerel nitelikte vergiler, harç, katılım payları ile taşınmaz satış veya kiralamasından doğan gelirlerden oluşmaktadır.

Büyükşehir belediyelerinin gelir yapıları büyük ölçüde merkezi idare tarafından tahsil edilen vergi gelirlerinden alınan paylarından oluşmaktadır. Kısmi anlamda bir öz gelir toplama yetkisine sahip büyükşehir belediyelerinin yasal sınır ve izinler çerçevesinde borçlanabilme hakkı da bulunmaktadır. Sınırlı bir öz gelir kapasitesine sahip büyükşehir belediyelerinin yürütecekleri hizmetler ile kaynak yapısını uyumlaştırabilmeleri de mali sistemlerinin etkili bir şekilde tasarlanmış olmasına bağlıdır. Gelir ve harcama uyumunun borçlanma ile sağlanması durumunda katlanılacak faiz yükünün ne derecede yönetilebileceği de finans yönetiminin önemini ortaya çıkaran bir başka unsurdur.

Şekil 11:Büyükşehir Belediyelerinin Gelirlerinin Kaynağına Göre Dağılım Oranları



Kaynak:(Türkiye Belediyeler Birliği, Faaliyet Raporu,2018)

Yukarıda yer alan grafikte büyükşehir belediyelerinin gelirlerinin, 2007-2018 döneminde kaynağına göre dağılımı verilmiştir. Çok net bir şekilde görülmektedir ki, büyükşehir belediyelerinin gelirlerinin içerisinde merkezi yönetim transferlerinin payı sürekli olarak artmaktadır. Transferlerin toplam içindeki payının artması, merkezi yönetime bağıllığı artırmasının yanı sıra, büyükşehir belediyeleri arasındaki gelir farklılıklarını da artırmaktadır. Tablodan hareketle, öz gelir ve transfer dengesinin birbirine en yakın olduğu yıl 2007 yılı olup, devam eden dönemlerde kısmi dalgalanmalar olsa da dengede öz gelir aleyhine azalmıştır. 6360 sayılı kanunda değiştirilen genel yönetim vergi gelirlerinin hesaplanma yönteminin yarattığı sonucun da net olarak görüldüğü söylenebilir.

Transferlerinin gelirler içerisindeki payının yüksekliği ve yıllar itibari ile artıyor oluşu, transferlerin hesaplanması ve pay dağıtım sisteminin üzerinde durulmasını gerektirmektedir. Bütçe uygulama sonuçlarının gelirler bölümünde, detaylı olarak ele alınacak bu durum, kişi başına düşen pay miktarı üzerinden değerlendirilecektir.

Tablo 22:Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri İçinde Transferlerin Durumu

Yıl	Merkezi Yönetim Toplam Harcama (TL)	Büyükşehirilere Aktarılan Paylar (TL)	Aktarılan Payların Toplam Harcamalara Oranı (%)	Payların Artış Oranı(%)
2016	570.506.708.000,00	22.609.028.000,00	3,96	13,72
2017	645.124.278.000,00	26.292.088.000,00	4,08	16,29
2018	762.753.272.000,00	31.959.930.000,00	4,19	21,56

Kaynak:(Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019)

Yukarıda yer alan tabloda merkezi yönetim bütçe gerçekleşme sonuçları verilmiştir. Tabloda iki durum hakkında bilgiler bulunmaktadır. İlk olarak, merkezi yönetim harcamaları içinde büyükşehir belediyelerine aktarılan transferlerin payı 2016 yılında % 3,96 iken, 2018 yılında % 4,19 olmuştur. Merkezi yönetim bütçesi içindeki payı sınırlı olarak artan transfer harcamalarının seyri, merkezi ve yerel yönetimler arasında kaynak tahsis ve bölüşümü konusunda sabit bir tutum sergilendiğine dair önemli fikir vermektedir. İkinci olarak da aktarılan payların miktar olarak artışı verilmiştir. Buna göre verilen üç yıldaki ortalama artış oranı yaklaşık olarak % 17 seviyesindedir. Bütçe uygulama sonuçlarında detaylı olarak ele alınacak bu durum,

gelir gider dengesinin büyükşehir belediyeleri aleyhinde bozulmasına neden olmaktadır.

Aşağıda yer alan tabloda da büyükşehir belediyelerinin konsolide edilmiş gider bütçe gerçekleştirmelerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyine göre, üç yıllık gerçekleştirmeleri ile artış veya azalış oranları verilmiştir. Tablo incelendiğinde, büyükşehir belediyelerinin harcamalarının türler itibari ile dağılımında üç yıllık dönem için en yüksek artış, miktar bakımından yatırım niteliğindeki harcamalarının karşılandığı sermaye giderlerinde gerçekleşmiştir. Oransal olarak artışa bakıldığında, faiz giderleri 2016 yılından 2018 yılına kadar bir buçuk kattan fazla arttığı görülmektedir. Aynı şekilde faiz giderlerinin toplam harcamalar içindeki payı 2016 yılında %2,41 iken, 2018 yılına gelindiğinde neredeyse iki kat artarak %4,5 seviyelerine gelmiştir. Faiz giderlerindeki bu artıştan hareketle, büyükşehir belediyelerinin gelir, gider dengesizliklerinin arttığı ve borçlanmanın neticesinde katlanılan faiz yükünün mali bir problem oluşturduğu söylenebilir. Bu konuda bir başka dikkat çeken durum da borçlanmanın karşılığında faiz ile birlikte ödenen anaparalardır. Bütçe sistematüğinde uygulanan yaklaşım gereği borçlanmadan doğan anapara ödemeleri bütçe giderleri kapsamına alınmamaktadır. Bu durumdan hareketle bütçe ve nakit dengesinin bir arada planlanması ve yürütülmesi son derece önemli bir husustur. Çalışmada amaçlanan yapılacak mali analiz ve raporlamalarda bu hususun da göz ardı edilemeyeceği bir yapının kurulmasına katkı sağlamaktır. Borç stoku ve buna bağlı olarak faiz yükünün artışı ile anapara ödemelerinin bütçe üzerinde oluşturacağı yük, ek finansman ihtiyaçlarını ortaya çıkaracaktır. Borçlanma başlığında detaylı olarak ele alınacak bu durum, ödemeler dengesinin bozulması ve plan, program hedeflerinin sapmasına neden olmaktadır.

Tablo 23:Büyükşehir Belediyelerinin 2016-2018 Dönemi Konsolide Edilmiş Gider Bütçe Gerçekleştirmeleri

Gider Türü	2016	2017	2018	2016-2018 Dönemi Artış/Azalış Oranı (%)
01- Personel Giderleri	3.902.741.000,00	4.019.313.000,00	4.652.229.523,86	19,20
02- Sosyal Güv.Kur. Devlet Primi	615.872.000,00	634.460.000,00	740.199.891,12	20,19
03- Mal ve Hizmet Alımları	14.918.046.000,00	17.757.246.000,00	19.811.222.531,36	32,80
04- Faiz Harcamaları	1.094.178.000,00	1.797.241.000,00	2.881.837.160,13	163,38
05- Cari Transferler	2.409.467.000,00	2.716.755.000,00	3.330.270.530,18	38,22
06- Sermaye Giderleri	19.545.401.000,00	27.326.047.000,00	31.141.557.736,94	59,33

07- Sermaye Transferleri	691.376.000,00	850.510.000,00	923.117.027,71	33,52
08- Borç Verme	2.212.106.000,00	1.589.180.000,00	1.629.728.126,83	-26,33
Gider Toplam	45.389.187.000,00	56.690.752.000,00	65.110.162.528,13	43,45

Kaynak:(Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019)

Aşağıda yer alan büyükşehir belediyelerinin konsolide edilmiş gelir bütçe gerçekleştirmelerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyine göre, üç yıllık gerçekleştirmeleri ile artış veya azalış oranları verilmiştir. Tabloya bakıldığında, üç yıllık dönem için oransal olarak en yüksek artış, büyük oranda taşınmaz satış gelirlerinden oluşan sermaye gelirlerinde gerçekleşmiştir. Miktar bakımından en yüksek artış ise transfer gelirinin yer aldığı diğer gelirler türünde gerçekleşmiştir.

Tablo 24:Büyükşehir Belediyelerinin 2016-2018 Dönemi Konsolide Edilmiş Gelir Bütçe Gerçekleşmeleri

Gelir Türü	2016	2017	2018	2016-2018 Dönemi Artış/Azalış Oranı (%)
01-Vergi Gelirleri	601.396.000,00	660.227.000,00	662.239.354,26	10,12
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.530.230.000,00	5.613.741.000,00	5.390.629.276,70	52,70
04-Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	256.516.000,00	237.347.000,00	383.534.581,98	49,52
05-Diğer Gelirler	30.457.024.000,00	36.277.814.000,00	42.723.564.041,20	40,27
06-Sermaye Gelirleri	2.365.579.000,00	3.050.374.000,00	5.034.990.561,98	112,84
07-Alacaklardan Tahsilatlar	701.171.000,00	331.431.000,00	467.917.379,03	-33,27
08-Red ve İadeler	-	-	2.376.247,90	-
Gelir Toplam	37.911.916.000,00	46.170.934.000,00	54.665.251.443,05	44,19

Kaynak:(Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019)

Konsolide edilmiş bu verilerden hareketle söylenebilir ki, büyükşehir belediyelerinin merkezi yönetim transfer gelirlerine bağılılığı sürekli olarak artmaktadır. Bu durumun ortaya çıkardığı yapıda, gelir ve gider arası dengesizliklerin artması ve belediyelerin mali plan yapmasında belirsizliklerin çoğalması son derece normaldir. 6360 sayılı kanun ile nüfus kriteri esas alınarak büyükşehir dönüşürülen illerin yapısal farklılıkları neticesinde öz gelir potansiyellerinin de değişkenlik göstermesi gelir yapıları arasında büyük farklılıklar olmasına neden olmaktadır.

Tablo 25:Büyükşehir Belediyelerinin 2016-2018 Dönemi Bütçe Dengesi

Tür	2016	2017	2018
Toplam Bütçe Geliri	37.911.916.000,00	46.170.934.000,00	54.665.251.443,05
Toplam Bütçe Gideri	45.389.187.000,00	56.690.752.000,00	65.110.162.528,13
Bütçe Dengesi	-7.477.271.000,00	-10.519.818.000,00	-10.444.911.085,08

Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Yukarıda tabloda, konsolide bütçe gerçekleştirmelerinden hareketle oluşan bütçe açıkları verilmiştir. Tabloda görüldüğü üzere bütçe açıkları üç yıllık dönemde sürekli olarak artmıştır. 2016 yılından 2018 yılına kadar geçen dönemde de bütçe açığı yaklaşık % 40 oranında artmıştır. Bu durum bahsedilen gelir-gider dengesizliğindeki artışı somut olarak göstermektedir. Gelir konusunda merkezi yönetim transferlerine bağımlılığın artışı, faiz giderlerindeki artışı ve bunların doğal sonucu olarak bütçe açıklarının artışı büyükşehir belediyelerinin mali durumunun pek de iyi olmadığı göstermektedir. Mali yapının bozulmasına neden olan bu durumlar, büyükşehir belediyeleri arasında farklı nedenlerden kaynaklanabilmektedir. Bu sebep bu başlıkta konsolide edilmiş olarak verilen bu veriler, devam eden başlıklarda büyükşehir belediyeleri ayırımında verilecektir. Böylelikle, daha gerçekçi ve farklı bakış açılarına imkan verecek sonuçların ortaya çıkması amaçlanmaktadır.

4.2.Bütçe Uygulama Sonuçları

Bütçe; yönetsel önceliklerin parasal olarak anlatıldığı stratejik düzeye sahip bir belgedir. Stratejik plan ve performans programında önceliklendirilen ve kaynak tahsisi yapılan hedef ve faaliyetlerin maliyetlendirilmesi bütçe ile yapılmaktadır (Yılmaz vd., 2017). Bütçe gerçekleştirme sonuçları; kaynakların nasıl kullanıldığını, hedeflerin mali gerçekleştirme sonuçlarını, kaynak tahsis öngörülerinin başarısını ve bunlardan hareketle kurumun performansının anlaşılmasını sağlamaktadır.

Tablo 26:Büyükşehir Belediyeleri 2018 Yılı Bütçe Gerçekleştirme Sonuçları

Büyükşehir Belediyesi	Toplam Bütçe Geliri (TL)	Toplam Bütçe Gideri (TL)	Bütçe Açığı (TL)	Gelirin Gideri Karşılama Oranı (%)
Adana Büyükşehir Belediyesi	1.236.877.487,09	1.836.317.551,77	-599.440.064,68	67,36
Ankara Büyükşehir Belediyesi	6.145.625.283,40	6.614.445.916,76	-468.820.633,36	92,91
Antalya Büyükşehir Belediyesi	1.620.781.901,24	2.229.521.012,55	-608.739.111,31	72,70
Aydın Büyükşehir Belediyesi	556.668.704,41	743.299.147,88	-186.630.443,47	74,89
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	709.384.677,60	1.180.548.731,74	-471.164.054,14	60,09
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.122.159.794,20	2.348.758.153,07	-226.598.358,87	90,35
Denizli Büyükşehir Belediyesi	640.139.249,41	1.116.123.685,04	-475.984.435,63	57,35
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	764.343.778,07	876.350.378,02	-112.006.599,95	87,22
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	969.248.401,11	1.149.774.473,47	-180.526.072,36	84,30
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	622.483.895,68	834.395.547,47	-211.911.651,79	74,60
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1.326.225.442,99	1.426.197.115,35	-99.971.672,36	92,99
Hatay Büyükşehir Belediyesi	929.019.270,79	974.740.436,69	-45.721.165,90	95,31
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	18.424.947.829,00	22.148.025.366,00	-3.723.077.537,00	83,19
İzmir Büyükşehir Belediyesi	4.554.991.205,76	5.077.200.363,78	-522.209.158,02	89,71
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	600.339.491,65	917.491.439,27	-317.151.947,62	65,43
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	938.925.812,97	1.002.281.290,37	-63.355.477,40	93,68

Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	2.604.688.262,22	2.786.391.181,84	-181.702.919,62	93,48
Konya Büyükşehir Belediyesi	1.747.534.383,67	1.977.059.255,33	-229.524.871,66	88,39
Malatya Büyükşehir Belediyesi	461.061.188,06	577.713.904,74	-116.652.716,68	79,81
Manisa Büyükşehir Belediyesi	866.568.557,01	1.324.137.846,81	-457.569.289,80	65,44
Mardin Büyükşehir Belediyesi	346.301.087,03	451.833.189,20	-105.532.102,17	76,64
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1.329.668.611,48	1.862.014.843,04	-532.346.231,56	71,41
Muğla Büyükşehir Belediyesi	596.664.885,01	548.777.658,04	47.887.226,97	108,73
Ordu Büyükşehir Belediyesi	468.844.272,24	650.142.612,47	-181.298.340,23	72,11
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	495.011.041,72	562.141.503,05	-67.130.461,33	88,06
Samsun Büyükşehir Belediyesi	714.888.286,44	809.259.425,43	-94.371.138,99	88,34
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	1.027.028.263,88	1.151.179.819,34	-124.151.555,46	89,22
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	704.730.022,15	789.245.266,20	-84.515.244,05	89,29
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	489.609.529,94	467.196.106,72	22.413.423,22	104,80
Van Büyükşehir Belediyesi	650.490.826,83	677.599.306,69	-27.108.479,86	96,00
Genel Toplam	54.665.251.443,05	65.110.162.528,13	-10.444.911.085,08	83,13

Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

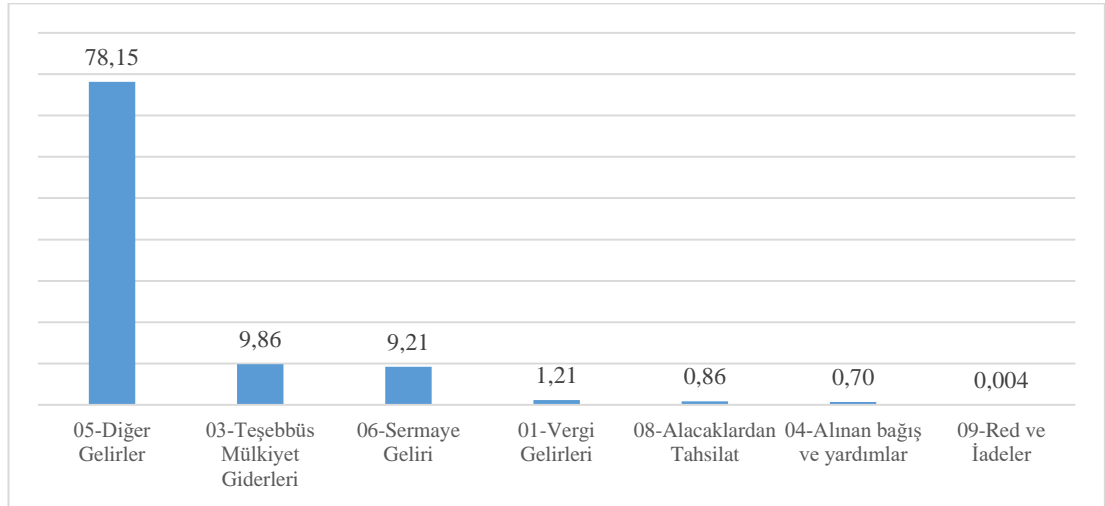
Yukarıda yer alan tabloda büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı bütçe gerçekleştirme sonuçları verilmiştir. Tabloda görüleceği üzere, toplamda otuz büyükşehir belediyesinin yalnızca iki tanesi bütçe açığı vermemiştir. Kalan 28 büyükşehir belediyesinin tamamı bütçe açığı vermiştir. Gelirlerin giderleri karşılama oranına bakıldığında ise ortalama olarak %83,13'lük bir sonuç ortaya çıkmaktadır. Bu durumda anlaşılmaktadır ki, büyükşehir belediyelerinin ortalama olarak yıllık % 17 oranında ek kaynağa ihtiyacı bulunmaktadır.

Bütçe açıklarının ortalama gerçekleştirmeleri belediyelerin kuruluş yılları bakımından ele alındığında, 6360 sayılı kanun ile kurulan büyükşehir belediyelerinde bu oran %81,08 iken, 6360 sayılı kanun öncesi kurulan belediyelerde %83,13 olarak gerçekleşmiştir. Az farkla da olsa ilgili kanun öncesi kurulmuş belediyelerin daha iyi bir performansa sahip olduğu söylenebilir. Gelirlerin giderleri karşılama oranında en düşük performansa sahip belediye %57,35'lik gerçekleştirme ile Denizli Büyükşehir Belediyesi olup, onu sırasıyla %60,09 ile Balıkesir Büyükşehir Belediyesi ve %65,43'lük gerçekleştirme ile Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. Bütçe açıklarının miktar bakımından en yüksek olduğu büyükşehir belediyesi ise, 3.723 milyar TL ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi iken, bu belediyeyi sırasıyla 608 milyon TL ile Antalya Büyükşehir Belediyesi ve 599 milyon TL ile Adana Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.

4.2.1. Büyükşehir Belediyelerinin Gelir Yapısı

Belediyelerin gelir ve kaynak yapısı, bütçe hazırlık sürecinden itibaren bütçe büyüklüğünün belirlenmesinde ve buna bağlı olarak da harcamaların planlanmasında temel belirleyici etkindir. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde konuya ilişkin olarak, gelir bütçesinin yetersiz kalmasında ilk olarak gider bütçesinden indirim yapılması gerektiği ifade edilerek, gelirlerin belirleyici olduğu hüküm altına alınmıştır. Yürütülecek faaliyetlerin önceliklendirilmesi ve kaynak tahsisinde etkinlik de iyi bir gelir yönetim sistemi ile mümkün olmaktadır. Bu bakımdan, belediyelerin sunacakları yerel hizmetlerin değerlendirilmesinde gelir ve kaynak yapısının öncelikle incelenmesi gerekmektedir.

Şekil 12: Büyükşehir Belediyeleri 2018 Yılı Gelir Bütçesi Gerçekleşmeleri Dağılımı



Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Yukarıda yer alan grafikte büyükşehir belediyelerinin 2018 yılında elde ettikleri gelirlerin, ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi bazında dağılımı ve toplam gelirler içerisindeki oranları verilmiştir. Bu noktada bakıldığında büyükşehir belediyelerinin toplam gelirler içerisindeki en yüksek payın, çoğunluğu merkezi idareden aldıkları gelirler olmakla birlikte faiz gelirleri ile para cezalarından oluşan diğer gelirler türünde olduğu görülmektedir. İkinci sırada ise teşebbüs ve mülkiyet gelirleri yer alırken, onu sırasıyla sermaye gelirleri ve vergi gelirleri izlemektedir.

Tablo 27:Büyükşehir Belediyelerinin Gelirlerinin Türlerine Göre Toplam Gelirlerine Oranı

Büyükşehir Belediyesi	01-Vergi Gelirleri	03-Teşebbüs Mülkiyet Giderleri	04-Alınan bağış ve yardımlar	05-Diğer Gelirler	06-Sermaye Geliri	08-Alacaklardan Tahsilat
Adana Büyükşehir Belediyesi	2,98	16,40	0,10	80,45	0,08	-
Ankara Büyükşehir Belediyesi	1,51	5,01	1,30	80,72	5,91	3,89
Antalya Büyükşehir Belediyesi	3,29	9,37	3,79	77,85	5,70	-
Aydın Büyükşehir Belediyesi	1,30	9,37	0,14	87,99	1,54	-
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	1,87	4,54	1,93	85,22	9,56	-
Bursa Büyükşehir Belediyesi	1,47	16,11	0,71	71,38	10,50	-
Denizli Büyükşehir Belediyesi	2,13	9,27	0,56	83,21	3,19	1,64
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	1,03	8,13	0,16	90,75	0,01	-
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	0,57	5,85	0,22	60,55	30,24	2,58
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	1,20	17,20	-	81,59	0,05	-
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	0,97	8,13	1,49	57,19	32,22	-
Hatay Büyükşehir Belediyesi	0,99	3,92	0,01	95,22	-	-
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	0,72	12,83	0,06	71,15	14,77	0,58
İzmir Büyükşehir Belediyesi	0,97	6,00	-	91,05	1,98	-
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	1,32	5,56	0,67	87,33	5,23	-
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	0,46	6,26	0,08	74,89	19,88	-
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	1,39	6,80	0,61	85,67	3,96	1,95
Konya Büyükşehir Belediyesi	0,79	13,50	3,41	75,51	6,79	-
Malatya Büyükşehir Belediyesi	1,67	5,03	3,00	86,22	4,19	-
Manisa Büyükşehir Belediyesi	1,24	9,85	1,13	82,06	3,37	2,45
Mardin Büyükşehir Belediyesi	1,04	2,12	1,69	95,17	-	-
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1,67	9,64	0,25	89,21	0,08	-
Muğla Büyükşehir Belediyesi	2,03	7,76	0,12	89,12	0,57	0,78
Ordu Büyükşehir Belediyesi	1,14	16,39	0,02	71,78	10,67	-
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	1,64	21,49	0,77	74,50	2,25	-
Samsun Büyükşehir Belediyesi	1,22	5,78	4,12	84,01	5,10	-0,23
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	2,33	9,05	0,32	80,47	8,21	-
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	1,18	5,05	0,52	91,60	-	1,66
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	1,57	12,91	3,08	74,69	7,78	-
Van Büyükşehir Belediyesi	2,00	3,50	0,60	91,92	1,98	-
Toplam	1,21	9,86	0,70	78,15	9,21	0,86

Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Yukarıda yer alan tabloda büyükşehir belediyelerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyindeki ayrıma dayanarak gelir türlerinin toplam gelirleri içerisindeki payı yer almaktadır. Tabloda verilen otuz büyükşehir belediyesinin düzeyler bazındaki gerçekleştirmelerine bakıldığında;

- **Vergi Gelirleri:** Büyükşehir belediyelerinin elde ettikleri vergi gelirlerinin toplam gelirleri içindeki payı ortalama olarak %1,21'dir. Vergi gelirlerinin, toplam gelirleri içindeki payı en yüksek olan belediye % 3,29'luk oran ile Antalya Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyeyi sırasıyla %2,98 oran ile Adana Büyükşehir Belediyesi ve % 2,33 oran ile Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük orana sahip belediyeler ise % 0,46'lık oran ile Kayseri Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyenin ardından % 0,57 ile

Erzurum Büyükşehir Belediyesi ve % 0,72'lik oran ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi gelmektedir.

- **Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri:** Büyükşehir belediyelerinin elde ettikleri teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinin toplam gelirleri içindeki payı ortalama olarak % 9,86'dır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinin toplam gelirleri içindeki payı en yüksek olan belediye % 21,49'luk oran ile Sakarya Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyeyi sırasıyla % 17,20'lik oran ile Eskişehir Büyükşehir Belediyesi ve % 16,40'lık oran ile Adana Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük orana sahip belediyeler ise, % 2,12'lik oran ile Mardin Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyenin ardından % 3,50 ile Van Büyükşehir Belediyesi ve % 3,92 oran ile Hatay Büyükşehir Belediyesi gelmektedir.
- **Alınan bağış ve yardımlar:** Büyükşehir belediyelerinin, bağış ve yardımlar kapsamında elde ettikleri gelirlerin toplam gelirleri içindeki payı ortalama olarak %0,70'dir. Bu kapsamda elde edilen gelirlerinin toplam bütçe geliri içindeki payı % 1'i geçen yalnızca on belediye bulunmaktadır. Bu nitelikteki gelirler, düzenli bir gelir olarak görülmemektedir.
- **Diğer Gelirler:** Diğer gelirler büyük çoğunluğu transfer geliri olmak üzere, faiz geliri ve cezalardan oluşmaktadır. Büyükşehir belediyelerinin elde ettikleri diğer gelirler olarak tanımlanan gelirlerin toplam gelirleri içindeki payı ortalama olarak % 78,15'tir. Bu kapsamdaki gelirleri, toplam gelirleri içindeki payı en yüksek olan belediye % 95,22'lik oran ile Hatay Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyeyi sırasıyla %95,17'lik oran ile Mardin Büyükşehir Belediyesi ve % 91,92'lik oran ile Van Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük orana sahip belediyeler ise % 57,19'luk oran ile Gaziantep Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyenin ardından % 60,55 ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi ve % 71,15 oran ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi gelmektedir.
- **Sermaye Geliri:** Sermaye gelirleri temel olarak taşınır ve taşınmaz satış gelirlerinden oluşmaktadır. Bu gelir türünün elde edilmesi, büyükşehir belediyelerinin taşınır ve taşınmaz varlıklarına ilişkin portföy zenginliklerine bağlıdır. Bu bakımdan tabloda da görüleceği üzere, büyükşehir belediyelerinin bu nitelikteki gelirlerin toplam gelirlerine oranı ortalama olarak %9,21

seviyesindeyken, sadece altı büyükşehir belediyesinde bu oran %10'un üzerindedir. Sermaye gelirleri, satılacak taşınır ve taşınmaz varlıkların değeri ile paralel olarak yıllık öz gelirler tutarını artıran önemli bir unsurdur. Şöyle ki, diğer gelirler olarak sınıflandırılan transferlerin, toplam gelirleri içerisinde en düşük oranda olduğu üç belediyeden; Kayseri Büyükşehir Belediyesi, Erzurum Büyükşehir Belediyesi ve Gaziantep Büyükşehir Belediyesi'nin oransal olarak en yüksek sermaye gelirine sahip olduğu görülmektedir.

- **Alacaklardan Tahsilat:** Bu nitelikteki gelirler, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'de kamusal amaçlı bir mali hakka ya da taahhüde dayalı verilen kredilerin geri ödemeleri kapsamında elde edilen gelirler olarak tanımlanmıştır. Bu bakımdan borç verme olarak bütçe giderleri kapsamına alınan harcamaların, ilgili kuruluş tarafından geri ödemelerinin kaydedildiği bu hesabın toplam gelirler içerisindeki oranı yaklaşık olarak % 0,86 olarak son derece düşüktür.

Aşağıda yer alan tabloda büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı gelir bütçe tahminleri ile gerçekleşme sonuçları yer almaktadır. Bu sonuçlar, gelir bütçe tahminlerinin yapılmasında nasıl bir tutum sergilendiğini görmek adına son derece önemlidir. Bu bilgiler üzerinden, haziran ayında başlayan ve izleyen yıl ile ertesi iki yılın bütçe tahminlerinin yapıldığı bütçe hazırlık ve planlama süreçlerinin ne kadar etkin olduğuna ve tahminlerin gerçekçiliğine ilişkin fikir edinilebilir.

Tablo 28:Büyükşehir Belediyelerinin 2018 yılı Gelir Bütçe Tahmin ve Gerçekleşmeleri

Büyükşehir Belediyesi	Gelir Bütçe Tahmini	Gelir Bütçe Gerçekleşme	Gerçekleşme Oranı (%)
Adana Büyükşehir Belediyesi	1.972.000.000,00	1.236.877.487,09	62,72
Ankara Büyükşehir Belediyesi	8.000.100.000,00	6.145.625.283,40	76,82
Antalya Büyükşehir Belediyesi	2.357.000.000,00	1.620.781.901,24	68,76
Aydın Büyükşehir Belediyesi	715.000.000,00	556.668.704,41	77,86
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	650.000.000,00	709.384.677,60	109,14
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.600.000.000,00	2.122.159.794,20	81,62
Denizli Büyükşehir Belediyesi	854.000.000,00	640.139.249,41	74,96
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	915.555.000,00	764.343.778,07	83,48
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	1.096.300.000,00	969.248.401,11	88,41
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	822.550.000,00	622.483.895,68	75,68
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1.425.000.000,00	1.326.225.442,99	93,07
Hatay Büyükşehir Belediyesi	958.500.000,00	929.019.270,79	96,92
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	18.467.000.000,00	18.424.947.829,00	99,77
İzmir Büyükşehir Belediyesi	4.635.594.000,00	4.554.991.205,76	98,26
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	680.000.000,00	600.339.491,65	88,29
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	1.150.000.000,00	938.925.812,97	81,65
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	2.935.000.000,00	2.604.688.262,22	88,75
Konya Büyükşehir Belediyesi	2.300.000.000,00	1.747.534.383,67	75,98
Malatya Büyükşehir Belediyesi	509.000.000,00	461.061.188,06	90,58

Manisa Büyükşehir Belediyesi	850.000.000,00	866.568.557,01	101,95
Mardin Büyükşehir Belediyesi	465.629.000,00	346.301.087,03	74,37
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1.609.200.000,00	1.329.668.611,48	82,63
Muğla Büyükşehir Belediyesi	539.250.000,00	596.664.885,01	110,65
Ordu Büyükşehir Belediyesi	646.300.000,00	468.844.272,24	72,54
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	630.000.000,00	495.011.041,72	78,57
Samsun Büyükşehir Belediyesi	775.000.000,00	714.888.286,44	92,24
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	1.101.405.834,00	1.027.028.263,88	93,25
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	698.000.000,00	704.730.022,15	100,96
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	464.000.000,00	489.609.529,94	105,52
Van Büyükşehir Belediyesi	700.000.000,00	650.490.826,83	92,93
Genel Toplam	61.521.383.834,00	54.665.251.443,05	87,28

Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Tabloya bakıldığında, büyükşehir belediyeleri gelir bütçe tahminlerinde ortalama olarak %87,28’lik başarı sağlamıştır. Büyükşehir belediyelerinin gerçekçi bir yaklaşımla gelir bütçelerini hazırladıkları söylenebilir. Beş büyükşehir belediyesi, gelir bütçe tahminlerinin üzerinde gerçekleşme sağlamıştır. Tahminler üzerinden en düşük gerçekleşmeye sahip belediye, %62,72 ile Adana Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla %68,76’lık gerçekleşme ile Antalya Büyükşehir Belediyesi ve %72,54 ile Ordu Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.

Belediyelerde gelir sistemi; öz gelir ve transfer olmak üzere temelde ikiye ayrılmaktadır (Yılmaz vd.,2017). Transferlerin toplam gelirler içerisindeki payının 2018 yılı için yaklaşık %77 olması, transferlerin kendi içinde ayrı bir değerlendirmeye tabi tutulmasını gerektirmektedir. Transferlerin oransal yüksekliği, merkezi yönetime bağlılığı artırmasının yanı sıra harcamaların planlanması ve önceliklendirilmesinde de ilk dikkate alınacak husus olmaktadır.

Bahsedildiği üzere, transferlerin büyüklüğünün belirlenmesinde en önemli etken ilde toplanan vergi gelirleridir. Tablo 10’da belirtilen bölüşüm sistemine göre ilde toplanan vergilerin %6’sının, %60’lık kısmı doğrudan büyükşehir belediyelerine aktarılırken, kalan %40’lık kısım havuza alınmaktadır. Havuza alınan kısım ise, %70 nüfus, %30 yüzölçümü esaslarına göre büyükşehir belediyeleri arasında paylaştırılmaktadır.

Tablo 29:Merkezi İdare Paylarının Kişi Başı Dağılımı (2018)

Büyükşehir Belediyesi	Nüfus(2018)	Pay (TL)	Kişi Başına Düşen Pay (TL)
Adana Büyükşehir Belediyesi	2.220.125,00	948.851.169,00	427
Ankara Büyükşehir Belediyesi	5.503.985,00	4.167.289.225,00	757
Antalya Büyükşehir Belediyesi	2.426.356,00	1.168.018.618,00	481
Aydın Büyükşehir Belediyesi	1.097.746,00	451.154.778,00	411
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	1.226.575,00	580.100.900,00	473
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.994.521,00	1.417.686.700,00	473
Denizli Büyükşehir Belediyesi	1.027.782,00	504.359.962,00	491
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	1.732.396,00	684.199.459,00	395
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	767.848,00	543.463.162,00	708
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	871.187,00	472.157.712,00	542
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	2.028.563,00	725.511.563,00	358
Hatay Büyükşehir Belediyesi	1.609.856,00	859.897.757,00	534
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	15.067.724,00	12.460.832.208,00	827
İzmir Büyükşehir Belediyesi	4.320.519,00	3.981.495.672,00	922
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	1.144.851,00	515.025.680,00	450
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	1.389.680,00	679.256.833,00	489
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	1.906.391,00	2.143.370.207,00	1124
Konya Büyükşehir Belediyesi	2.205.609,00	1.206.773.127,00	547
Malatya Büyükşehir Belediyesi	797.036,00	387.430.420,00	486
Manisa Büyükşehir Belediyesi	1.429.643,00	641.675.151,00	449
Mardin Büyükşehir Belediyesi	829.195,00	324.894.158,00	392
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1.814.468,00	1.115.624.949,00	615
Muğla Büyükşehir Belediyesi	967.487,00	497.854.374,00	515
Ordu Büyükşehir Belediyesi	771.932,00	296.317.491,00	384
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	1.010.700,00	338.114.565,00	335
Samsun Büyükşehir Belediyesi	1.335.716,00	586.297.529,00	439
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	2.035.809,00	791.912.426,00	389
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	1.029.927,00	615.790.344,00	598
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	807.903,00	351.904.222,00	436
Van Büyükşehir Belediyesi	1.123.784,00	563.521.055,00	501
Toplam	63.495.314,00	40.020.781.416,00	532

Kaynak: (Türkiye Belediyeler Birliği 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu, 2019)

Yukarıda yer alan tabloda, büyükşehir belediyelerinde merkezi idare transferler tutarından kişi başına düşen pay miktarı verilmiştir. Buna göre, kişi başına düşen pay miktarı ortalama olarak 532 TL'dir. Kişi başı en yüksek pay alan belediye 1.124 TL ile Kocaeli Büyükşehir Belediyesi olurken, en düşük pay alan belediye 335 TL ile Sakarya Büyükşehir Belediyesi'dir. Görüleceği üzere kişi başı pay miktarında en yüksek pay alan belediye ile en düşük pay alan belediye arasında 3 kattan fazla fark bulunmaktadır. Aynı yerel hizmetlerin yapılmasından sorumlu olan büyükşehir belediyelerinin toplam gelirleri içerisindeki en önemli unsur olan transferlerin, dağıtım ve bölüşüm sistemindeki bu durum, büyükşehirlerin bütçe dengesini en çok etkileyen faktör olarak söylenebilir. Büyükşehir belediyelerinin kendi imkan ve kapasiteleri ile düzeltmelerine imkan bulunmayan bu durum sonucu, ortalama altında transfer geliri sağlanan belediyelerin mali dengesini olumsuz anlamda etkilenmektedir. Türkiye Belediyeler Birliği'nin faaliyet raporunda da bu konu değerlendirilmiş ve kişi başına düşen transfer gelirinde ortalama altında olan

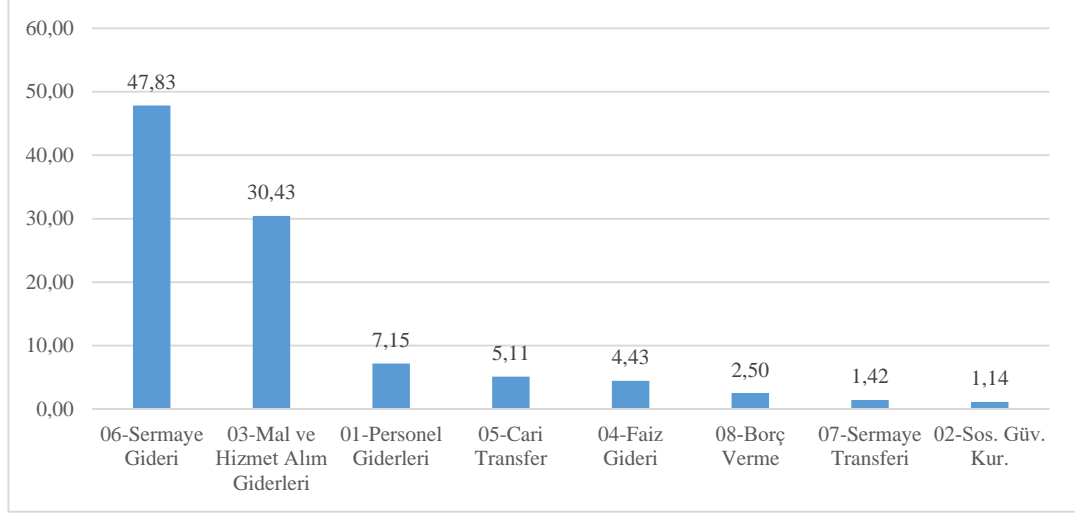
büyükşehirlere denkleştirme ödeneği altında ek transfer geliri sağlanması gerektiği ifade edilmiştir.

4.2.2.Büyükşehir Belediyelerinin Harcama Yapısı

Merkezi ve yerel idarelerin harcamalarının optimum düzeyine ilişkin olarak birçok çalışma yapılmıştır. Merkezi yönetim açısından, harcamalar ile iktisadi büyüme ve refah düzeyi gibi unsurlar arasındaki ilişki ekonomi ve politik çerçevede içinde çokça tartışılmaktadır (Pamuk & Dündar, 2016). Konunun mahalli idareler ve büyükşehir belediyelerindeki durumuna bakıldığında, harcamalar ile yerel hizmetlerin kalitesi ve vatandaş memnuniyeti ilişkileri ön plana çıkarken, yerel kaynaklar ve yerel harcamalar arasındaki denge tartışma konusu olmaktadır. Önceki başlıklarda verildiği üzere büyükşehir belediyelerinin gelirlerinin harcamalarını karşılama oranı yaklaşık % 83 seviyesindedir. Bu açıdan bakıldığında, büyükşehir belediyelerinin gelirlerinin harcamalarına oranla yetersiz olduğu söylenebilir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde, bütçe dengesinin sağlanmasında öncelik olarak bütçe gelirlerinin esas alınacağı ve denklik sağlanamaması durumunda ise, gider bütçelerinden indirim yapılması gerektiği hususu çalışmanın gelirler bölümünde belirtilmiştir. Gelir temelli mali yapıya sahip büyükşehir belediyelerinin, harcama sürecinin etkinliği mali yapısının da sürdürülebilir olmasını sağlayacaktır. Bu noktada, yerel hizmetlerin sürdürülmesinde, gelirler temelinde harcama planlamasının yapılması gerektiğinden, harcamaların önceliklendirilmesi hususu son derece önem kazanmaktadır. Stratejik planlama yapısında da beş yıllık dönem için hedefler düzeyinde harcama planı çıkarılması yasal bir zorunluluk olmaktadır. Böylelikle, harcamalar ile gelirlerin uyumu sağlanırken, ek kaynak ihtiyacına yönelik öngörüler oluşturulmuş olacaktır.

Şekil 13:Büyükşehir Belediyeleri 2018 Yılı Gider Bütçesi Gerçekleşme Dağılımı



Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Büyükşehir belediyeleri 2018 yılında yerel hizmetlere yönelik toplamda 65.110.162.528,13 TL harcama yapmıştır. Yukarıda tablo ve şekilde, büyükşehir belediyelerinin harcamalarının ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyine göre ayrımı ve toplam harcamalarına oranları verilmiştir. Buna göre, toplam harcamalar içerisinde en yüksek orana sahip harcama türü, yatırımların karşılandığı sermaye giderleridir. Sermaye giderlerini sırasıyla mal ve hizmet alım giderleri ile personel giderleri izlemektedir.

Aşağıda ye alan tabloda da büyükşehir belediyeleri düzeyinde, harcamaların toplam harcamalar içindeki oranları verilmiştir.

Tablo 30:Büyükşehir Belediyelerinin Giderlerinin Türlerine Göre Toplam Giderlerine Oranı

Büyükşehir Belediyesi	01- Personel Giderleri	02- Sos. Güv. Kur.	03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	04- Faiz Gideri	05-Cari Transfer	06- Sermaye Gideri	07- Sermaye Transferi	08- Borç Verme
Adana Büyükşehir Belediyesi	11,66	1,91	50,67	6,09	1,76	26,50	1,11	0,31
Ankara Büyükşehir Belediyesi	5,43	0,73	30,32	2,24	8,19	46,19	1,55	5,34
Antalya Büyükşehir Belediyesi	15,20	2,67	22,33	4,27	2,70	52,53	0,25	0,05
Aydın Büyükşehir Belediyesi	10,15	1,79	36,67	2,97	1,88	43,29	0,00	3,24
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	8,81	1,44	32,22	7,73	1,24	47,45	1,11	0,00
Bursa Büyükşehir Belediyesi	8,03	1,18	36,57	8,99	3,27	39,33	2,62	0,00
Denizli Büyükşehir Belediyesi	4,34	0,70	23,79	9,83	2,40	53,46	5,49	0,00
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	10,13	1,75	45,20	0,05	2,94	39,78	0,15	0,00
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	3,89	0,58	9,30	15,37	1,56	66,20	0,05	3,05

Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	10,65	1,63	31,50	7,17	2,51	46,30	0,26	0,00
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	4,90	0,64	34,92	11,73	3,34	40,03	0,83	3,61
Hatay Büyükşehir Belediyesi	11,16	1,88	42,69	5,82	1,78	35,25	1,42	0,00
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	5,20	0,84	27,54	1,97	5,91	55,78	1,60	1,14
İzmir Büyükşehir Belediyesi	7,10	1,02	20,84	3,28	10,11	43,23	0,39	14,03
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	8,51	1,32	32,95	7,50	2,86	46,25	0,30	0,31
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	7,24	1,18	28,65	8,52	8,09	40,90	5,41	0,00
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	7,64	1,20	28,16	6,67	5,34	44,53	4,34	2,14
Konya Büyükşehir Belediyesi	6,94	1,11	32,10	8,75	4,88	46,08	0,13	0,00
Malatya Büyükşehir Belediyesi	8,02	1,16	51,25	8,99	3,53	24,27	0,00	2,79
Manisa Büyükşehir Belediyesi	4,49	0,64	25,62	6,77	1,51	59,02	0,22	1,74
Mardin Büyükşehir Belediyesi	6,54	1,04	43,61	1,75	2,21	43,91	0,00	0,94
Mersin Büyükşehir Belediyesi	10,87	1,93	41,85	6,29	1,97	37,10	0,00	0,00
Muğla Büyükşehir Belediyesi	13,40	2,34	35,98	2,06	3,15	34,00	1,88	7,18
Ordu Büyükşehir Belediyesi	6,56	1,04	35,35	8,10	1,33	47,42	0,20	0,00
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	10,53	1,67	38,49	2,83	3,86	42,60	0,01	0,00
Samsun Büyükşehir Belediyesi	7,49	1,17	32,25	10,05	4,39	41,29	0,03	3,33
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	8,82	1,48	36,56	2,84	2,57	46,83	0,90	0,00
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	12,41	2,19	29,26	3,19	2,87	44,93	2,84	2,31
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	8,73	1,34	50,98	1,65	4,31	32,04	0,00	0,95
Van Büyükşehir Belediyesi	14,10	2,35	51,12	3,23	2,31	23,11	3,78	0,00
Genel Toplam	8,63	1,40	34,62	5,89	3,49	42,99	1,23	1,75

Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Bu kapsamda harcamaların oransal dağılımına bakıldığında:

- a) **Personel Giderleri:** Büyükşehir belediyelerinin personel giderlerinin toplam giderlerine oranı yaklaşık % 8,63'tür. Personel giderlerinin toplam giderleri içindeki en yüksek paya sahip belediye %15,20'lik oran ile Antalya Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla % 14,10'luk oranı ile Van Büyükşehir Belediyesi ve % 13,40'lık oran ile Muğla Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük orana sahip belediyeler ise, toplam harcamalarının %3,89'u kadar personel harcaması yapan Erzurum Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyeyi sırasıyla %4,34'lük oran ile Denizli Büyükşehir Belediyesi ve % 4,49'luk oran ile Manisa Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. Görüleceği üzere büyükşehir belediyelerinde, personel giderlerinin en yüksek ve en düşük oranlar arasında yaklaşık dört kata yakın fark bulunmaktadır. Bu da belediyeler arası personel rejimindeki farklılığı göstermektedir. Burada bir başka önemli husus olarak da, belediye şirketleri üzerinden istihdam edilen personelin ilişkin durumun personel giderleri kapsamında bütçeleştirilmemesidir. Çünkü bu nitelikteki personele yapılacak ödemeler 03-Mal ve Hizmet Alımı kapsamında değerlendirilmektedir. Bu açıdan personel giderlerinin daha yüksek olduğu söylenebilir.

- b) **02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri:** Bu harcamalar kapsamına, idarelerin işveren statüsünde olmalarından kaynaklı katlandıkları yükümlülükler dahil edilmektedir. Büyükşehir belediyelerinde bu nitelikteki harcamaların toplam harcamalara oranı ortalama oranı % 1,40'tır. Personel giderlerine paralel olarak seyreden bu giderler çoğu zaman birlikte ele alınmaktadır. Bu kapsamda şirket üzerinden istihdam edilen personel hariç olmak üzere, personel giderlerinin toplam harcamalara oranı % 10,03'tür.
- c) **Mal ve Hizmet Alım Giderleri:** Büyükşehir belediyelerinin mal ve hizmet alımları kapsamındaki harcamalarının toplam harcamaları içindeki oranı ortalama %34,62 seviyesindedir. Bu kapsamdaki harcamaları toplam harcamaları içerisinde en yüksek orana sahip büyükşehir belediyesi % 51,25 ile Malatya Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla % 51,12 ile Van Büyükşehir Belediyesi ile % 50,98 ile Trabzon Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük orana sahip belediye ise, % 9,30 ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla %20,84 ile İzmir Büyükşehir Belediyesi ve %22,33Antalya Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.
- d) **Faiz Giderleri:** Faiz giderleri, borçlanma yoluyla elde edilen finansman unsurlarının karşılığı olarak ödenen bedellerdir. Bu noktada en çok dikkat edilmesi gereken husus olarak, borçlanılan bedellerin anapara ve faizlerinin geri ödenmesinde yaşanmaktadır. Bu harcama türünde yalnızca faiz ödemeleri bütçeleştirilmektedir. Buna göre, büyükşehir belediyelerinin ödedikleri faiz giderlerinin toplam harcamalar içindeki oranı ortalama olarak %5,89'dur. Faiz giderlerinin toplam harcamaları içindeki oranı en yüksek olan belediye %15,37 ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla %11,73 ile Gaziantep Büyükşehir Belediyesi ile %10,05 ile Samsun Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. Faiz giderlerinin toplam giderleri içinde en düşük orana sahip olduğu belediye %0,05 ile Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla %1,65 ile Trabzon Büyükşehir Belediyesi ve %1,75 ile Mardin Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.
- e) **Cari Transfer:** Cari nitelikteki mal ve hizmet alımlarında kullanılan bu harcama türünün, büyükşehir belediyelerinin toplam harcamalarına oranı %3,49'dur. Bu harcamaların içinde sosyal yardım kapsamında hanehalkına

yapılan nakdi transfer ödemeleri ile kanun gereği kurumlara ödenen üyelik payları bulunmaktadır. Bu nitelikteki harcamalarının toplam harcamalar içindeki payı en yüksek olan belediye % 10,11 ile İzmir Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla %8,19 ile Ankara Büyükşehir Belediyesi ve %8,09 ile Kayseri Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük paya sahip belediyeler ise % 1,24 ile Balıkesir Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla 1,33 ile Ordu Büyükşehir Belediyesi ve % 1,51 ile Manisa Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.

- f) **Sermaye Giderleri:** Sermaye giderleri, kullanım ömrü bir yıldan uzun ve yatırım niteliğindeki harcamaların karşılandığı harcama türüdür. Büyükşehir belediyelerinin bu nitelikteki harcamalarının toplam harcamalar içindeki oranı % 42,99'dur. Görüleceği üzere büyükşehir belediyeleri en çok sermaye giderleri kapsamında harcama yapmışlardır. Bu nitelikteki harcamalarının toplam harcamaları içindeki payı en yüksek belediye % 66,20 ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla % 59,02 ile Manisa Büyükşehir Belediyesi ve % 55,78 ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük paya sahip belediyeler ise % 23,11 ile Van Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla % 24,27 ile Malatya Büyükşehir Belediyesi ve %26,50 ile Adana Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.
- g) **Sermaye Transferi:** Büyükşehir belediyelerinin sermaye transferleri kapsamında yapılan harcamaların toplam harcamalara oranı ortalama %1,23 gibi sınırlı bir orandadır. Toplam harcamalara oranla oldukça düşük oranda gerçekleşen bu harcamalarda en dikkat çeken harcama grubu, belediye şirketlerine yapılan sermaye transferidir. Oranlardaki değişikliklerde şirketlerin durumuna göre değişmektedir.
- h) **Borç verme:** Büyükşehir belediyelerinin borç verme kapsamında yaptıkları harcamaların toplam harcamalarına oranı ortalama %1,75'tir. Büyükşehir belediyeleri borç verme kapsamında, 5216 sayılı kanun kapsamında bağlı idarelerine borç verebilirler, ancak verdikleri borç üzerinden faiz işletemezler. Bu kapsamda, tabloda görüleceği üzere on üç büyükşehir belediyesi 2018 yılında borç verme kapsamında harcama yapmamışlardır.

Aşağıda yer alan tabloda 2018 yılı için büyükşehir belediyelerinde yapılan kişi başı harcama miktarları verilmiştir. Kişi başına yapılan harcamaların ortalama tutarı 852 TL'dir. Belediyeler arası kişi başı harcama tutarlarında yaklaşık üç kata yakın fark bulunmaktadır.

Tablo 31:Büyükşehir Belediyelerinin 2018 Yılı Kişi Başı Harcama Düzeyleri

Büyükşehir Belediyesi	Toplam Bütçe Gideri(TL)	Nüfus	Kişi Başı Harcama (TL)
Adana Büyükşehir Belediyesi	1.836.317.551,77	2.220.125,00	827
Ankara Büyükşehir Belediyesi	6.614.445.916,76	5.503.985,00	1202
Antalya Büyükşehir Belediyesi	2.229.521.012,55	2.426.356,00	919
Aydın Büyükşehir Belediyesi	743.299.147,88	1.097.746,00	677
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	1.180.548.731,74	1.226.575,00	962
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.348.758.153,07	2.994.521,00	784
Denizli Büyükşehir Belediyesi	1.116.123.685,04	1.027.782,00	1086
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	876.350.378,02	1.732.396,00	506
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	1.149.774.473,47	767.848,00	1497
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	834.395.547,47	871.187,00	958
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1.426.197.115,35	2.028.563,00	703
Hatay Büyükşehir Belediyesi	974.740.436,69	1.609.856,00	605
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	22.148.025.366,00	15.067.724,00	1470
İzmir Büyükşehir Belediyesi	5.077.200.363,78	4.320.519,00	1175
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	917.491.439,27	1.144.851,00	801
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	1.002.281.290,37	1.389.680,00	721
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	2.786.391.181,84	1.906.391,00	1462
Konya Büyükşehir Belediyesi	1.977.059.255,33	2.205.609,00	896
Malatya Büyükşehir Belediyesi	577.713.904,74	797.036,00	725
Manisa Büyükşehir Belediyesi	1.324.137.846,81	1.429.643,00	926
Mardin Büyükşehir Belediyesi	451.833.189,20	829.195,00	545
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1.862.014.843,04	1.814.468,00	1026
Muğla Büyükşehir Belediyesi	548.777.658,04	967.487,00	567
Ordu Büyükşehir Belediyesi	650.142.612,47	771.932,00	842
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	562.141.503,05	1.010.700,00	556
Samsun Büyükşehir Belediyesi	809.259.425,43	1.335.716,00	606
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	1.151.179.819,34	2.035.809,00	565
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	789.245.266,20	1.029.927,00	766
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	467.196.106,72	807.903,00	578
Van Büyükşehir Belediyesi	677.599.306,69	1.123.784,00	603
Genel Toplam	65.110.162.528,13	63.495.314,00	852

Kaynak:(Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Buna göre kişi başına en yüksek harcamayı yapan büyükşehir belediyesi 1497 TL ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi olurken, bu belediyeyi sırasıyla 1470 TL ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi ve 1462 TL ile Kocaeli Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. Kişi başına en az harcama yapan belediye ise 506 TL ile Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyeyi sırasıyla 545 TL ile Mardin Büyükşehir Belediyesi ve 556 TL ile Sakarya Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.

Aşağıda yer alan tabloda da büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı gider bütçe tahmin ve gerçekleştirmeleri verilmiştir. Görüleceği üzere, büyükşehir belediyeleri gider bütçe tahminlerinin ortalama olarak % 91, 69'u kadar harcama yapmıştır.

Tablo 32:Büyükşehir Belediyelerinin 2018 yılı Gider Bütçe Tahmin ve Gerçekleşmeleri

Büyükşehir Belediyesi	Gider Bütçe Tahmini (TL)	Gider Bütçe Gerçekleşme(TL)	Gerçekleşme Oranı (%)
Adana Büyükşehir Belediyesi	2.157.550.000,00	1.836.317.551,77	85,11
Ankara Büyükşehir Belediyesi	8.000.100.000,00	6.614.445.916,76	82,68
Antalya Büyükşehir Belediyesi	3.210.000.000,00	2.229.521.012,55	69,46
Aydın Büyükşehir Belediyesi	936.000.000,00	743.299.147,88	79,41
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	750.000.000,00	1.180.548.731,74	157,41
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.650.000.000,00	2.348.758.153,07	88,63
Denizli Büyükşehir Belediyesi	1.132.107.000,00	1.116.123.685,04	98,59
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	981.555.000,00	876.350.378,02	89,28
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	1.210.000.000,00	1.149.774.473,47	95,02
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	1.021.247.000,00	834.395.547,47	81,70
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1.550.000.000,00	1.426.197.115,35	92,01
Hatay Büyükşehir Belediyesi	1.038.500.000,00	974.740.436,69	93,86
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	22.317.000.000,00	22.148.025.366,00	99,24
İzmir Büyükşehir Belediyesi	5.450.000.000,00	5.077.200.363,78	93,16
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	880.000.000,00	917.491.439,27	104,26
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	1.150.000.000,00	1.002.281.290,37	87,15
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	3.185.000.000,00	2.786.391.181,84	87,48
Konya Büyükşehir Belediyesi	2.300.000.000,00	1.977.059.255,33	85,96
Malatya Büyükşehir Belediyesi	626.550.000,00	577.713.904,74	92,21
Manisa Büyükşehir Belediyesi	1.404.000.000,00	1.324.137.846,81	94,31
Mardin Büyükşehir Belediyesi	465.629.000,00	451.833.189,20	97,04
Mersin Büyükşehir Belediyesi	2.094.959.158,89	1.862.014.843,04	88,88
Muğla Büyükşehir Belediyesi	734.306.267,97	548.777.658,04	74,73
Ordu Büyükşehir Belediyesi	689.631.212,67	650.142.612,47	94,27
Sakarya Büyükşehir Belediye	650.000.000,00	562.141.503,05	86,48
Samsun Büyükşehir Belediyesi	855.000.000,00	809.259.425,43	94,65
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	1.323.354.834,00	1.151.179.819,34	86,99
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	998.000.000,00	789.245.266,20	79,08
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	550.000.000,00	467.196.106,72	84,94
Van Büyükşehir Belediyesi	700.000.000,00	677.599.306,69	96,80
Genel Toplam	71.010.489.473,53	65.110.162.528,13	91,69

Kaynak: (Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı faaliyet raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Bütçe tahmini üzerinde harcama yapan iki büyükşehir belediyesi bulunmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre, gerçekleşme oranı tahminlerinin üzerinde gerçekleşen büyükşehir belediyeleri, gelir göstermek kaydı ile ek bütçe hazırlayarak başlangıç bütçesinin üzerinde harcama yapabilmektedir.

Büyükşehir belediyelerinin gelir bütçe tahminlerine göre gerçekleşme düzeyleri tablo 28'de % 87,28 olarak verilmişti. Tablodan görüleceği üzere, büyükşehir belediyeleri yüksek oranda gider bütçe tahmin düzeylerini belirleyebilmektedirler. Bütçe tahminlerinde yüksek yüzdeli gerçekleşme düzeyi sağlamak, bütçe hazırlık döneminin iyi planlandığı ve harcama ile gelirler konusunda öngörülerin başarılı olduğu göstermektedir. Buna göre büyükşehir belediyeleri için bütçenin etkin bir planlama aracı olarak kullanıldığı söylenebilir. Ancak buna rağmen,

gelir ve harcama yapısında dengesiz bir durum bulunmaktadır. Önceki başlıklarda verildiği üzere otuz büyükşehir belediyesinin 28 tanesi bütçe açığı vermiştir. Gelirlerinin ise giderlerini karşılama oranı ortalama olarak % 83 olup, aradaki fark kadar da ilave kaynak ihtiyaçları bulunmaktadır.

Bu durumun ortaya çıkardığı bir diğer sonuç olarak da ilave kaynak ihtiyacı bulunması ve bütçe açığı vermesine rağmen, gelirlerinden daha fazla bütçe açığı veren büyükşehir belediyelerinin bir noktada sürdürülemeyen mali yapı ile karşılaşabileceği olgusudur. Çalışmada bu konu ile ilgili değerlendirme yapabilmek adına, öncelikle büyükşehir belediyelerinin finansman durumunun değerlendirilmesi adına borçlanma yapısı ele alınacak olup, devamında mali tablo analizi ile sürdürülebilirlik ve kaynak yapısı incelenecektir.

4.2.3.Değerlendirme

Büyükşehir belediyelerinin konsolide edilmiş veriler ile bütçe uygulama sonuçları üzerinde mali yapısı incelendiğinde, gelir ve harcama temelli dikkat çeken hususlar bulunmaktadır. Bu hususlar;

- Büyükşehir belediyelerinin gelir gider dengesindeki bozulma yıllar itibariyle devam etmektedir. 2018 yılında otuz büyükşehir belediyesinin yirmi sekiz tanesi bütçe açığı vermiştir.
- Gelirlerin giderleri karşılama oranı % 83'tür ve aradaki fark kadar ek finansmana ihtiyaç bulunmaktadır.
- Bütçe dengesizliğinin bir sonucu olan faiz giderlerindeki artıştaki yükseliş dikkat çekmektedir. Son üç yılda yaklaşık olarak bir buçuk kattan fazla artan faiz giderleri, bütçe dengesizliğinin sonucu olmaktan çıkarak, dengesizliğin sebebi olabilir.
- Transfer gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki payı, yıllar itibariyle artmaktadır.
- Kişi başına düşen transfer miktarındaki farklılıklar belediyeler arasında çok yüksek durumdadır. En düşük pay alan belediye ile en yüksek alan arasında üç kat fark bulunmaktadır. Bu durum bütçe dengesizliği ve büyükşehirler arası dengesizliğin temel nedenidir.

- Kişi başına en yüksek harcama yapan belediye aynı zamanda gelirlerinin harcamalarına oranı en düşük belediyedir.
- Borç verme kapsamında yapılan harcamalar, bunların geri ödemesiyle elde edilen alacaklardan tahsilattan hem miktar, hem de oransal olarak daha fazladır. Bu durum da, büyükşehirlerin takipli alacakları konusunda yeterli olmadıkları sonucunu göstermektedir.
- Büyükşehir belediyeleri gelir ve gider bütçe tahminlerinde oldukça iyi durumdadır. Gelir bütçesinde %87, giderlerde ise, %91 oranında gerçekleşme sağlamışlardır. Bu durum ve bütçe açıkları birlikte değerlendirildiğinde, belediyelerin gelir ve harcama kapasitelerini doğru tahmin ettikleri ancak, ek kaynağa ihtiyaç duydukları söylenebilir.
- Taşınır ve taşınmaz satışlarından doğan sermaye gelirleri kapsamında, büyükşehir belediyelerinde büyük farklılıklar bulunmaktadır.

4.3.Büyükşehir Belediyelerinde Borçlanma

Belediyeler ilgili mevzuatında yer alan usul ve esaslara uygun olarak, finansman sağlamak üzere iç veya dış borçlanma yoluna gidebilirler. Borçlanma ilerleyen dönemlerde yapılması planlanan veya kaynak sıkıntısı nedeniyle yapılamayan bir faaliyet ya da projenin finansmanının sağlanması amacıyla kamu yararı gözetilerek başvurulmuş bir yöntem olarak görülmektedir (Güngör, 2008). Belediyelerin finansman aracı olarak borçlanmayı seçmesine neden olarak; nüfus artışı, yatırımların finansmanı, gelir-gider dengesizlikleri, kamu idarelerine olan yükümlülükler gösterilebilir (Gölçek, 2016).

Borçlanma yoluna gidilebilmesi için bütçe hazırlık sürecinde bir takım öngörülerin ve hesaplamaların yapılması gerekmektedir. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 19. maddesinde; bütçe denkliğinin sağlanmasında öncelikle bütçe gelirlerinin esas alınacağı hükme bağlanmıştır. Gelirlerin giderleri karşılayamaması nedeniyle ortaya çıkacak bütçe açığını gidermek adına öncelikle gider bütçesinde tertiplerden indirim yapılması ya da yeni gelir kaynakları bulunması gerektiği belirtilmiştir. Buna rağmen hala denklik sağlanamamış ise, borçlanma ya da önceki yıldan nakit devri yoluyla bütçe denkliğinin sağlanması gerektiği ifade

edilmiştir. Bu bağlamda bakıldığında büyükşehir belediyelerinin kaynak yapılarındaki eksikliğin borçlanmayı finansman aracı olmaktan çok, olağan bir gelir olarak değerlendirdikleri görülmektedir. Özellikle 1990'dan itibaren büyükşehir belediyeleri başta olmak üzere borçlanma gelirlerin bugünden harcamaya dönüşmüş şekli olarak başvurulan en temel kaynaklardan birisi haline gelmiştir (Yılmaz vd.,2017).

4.3.1.Büyükşehir Belediyelerinde Borçlanma Türleri, Sınırı ve Kapasitesi

Belediyelerin borçlanma yoluna gidebilmesi için sağlaması gereken yasal şartlar ve sınırlar bulunmaktadır. Borçlanma işlemlerine ilişkin usul ve esaslar 5393 sayılı kanunda düzenlenmiştir. Dış borçlanmaya ilişkin hükümler ise, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda yer almaktadır.

Mevzuatta yer aldığı şekliyle borçlanmayı temelde ikiye ayırabiliriz. İç borçlanma, İller Bankası ve bankalar olmak üzere iç finans kurumlarından elde edilen kaynakların kullanılmasıyla girilen yükümlülüklerdir. Bunun haricinde iç borç olarak, belediyelerin tahvil ihracı nedeniyle yükümlülük altına giren borçlar ile çeşitli kamu kurumlarına olan yükümlülükleri de iç borç olarak sayılmaktadır. Dış borçlar ise yatırım niteliğindeki projelerin finansmanında kullanılmak amacıyla yapılmaktadır. 4749 sayılı Kanunda yer alan hüküm kapsamında yatırım programında olmak koşulu ile dış borçlanma yoluna gidilebileceği ve Hazine Müsteşarlığı görüşünün alınması dış borcun temel şartıdır. Dış borçlar ilgili kanun gereği Hazine garantisi kapsamında alınmaktadır. Ancak belediyelerin, özellikle 1990'lı yıllarda dış borçlarının artması ve geri ödemelerinin aksaması belediyeleri Hazine karşısında borçlu konuma düşülerek, dış borçları iç borca dönüştürmüştür (Yılmaz vd.,2017).

Belediyelerin iç ve dış toplam borç stok tutarına ilişkin limit 5393 sayılı Kanunun d bendinde düzenlenmiştir. Buna göre belediyeler, bağlı kuruluşları ve sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin faiz dahil olmak üzere iç ve dış stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirinin yeniden değerlendirme oranı kadar artırılmış miktarını aşamayacağı ve büyükşehirlerde bu oranın bir buçuk kat olarak uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

Belediyelerin borç kullanımına ilişkin yetki ve izinlerin şekli borç tutarına göre göre değişmektedir. 5393 sayılı Kanunun e bendinde yer alan düzenlemeye göre; belediyeler, bağlı kuruluşları ve sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, en son kesinleşmiş bütçe gelirinin yeniden değerlendirme oranı kadar artırılmış miktarının %10'unu geçmeyen iç borçlanmalar belediye meclisinin kararı ile yapılabilmektedir. %10'u geçen borçlanmalar ise, belediye meclisinin üye tam sayısının salt çoğunluğu kararı alınmakta ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nın onayına sunulmaktadır. Bu noktada bakıldığında toplam borç stok tutarının belirlenmesinde büyükşehir belediyelerine uygulanan bir buçuk kat artırım hakkı, borçlanma izni sürecinde uygulanmamaktadır.

4.3.2. Büyükşehir Belediyelerinin Borç Durumu

Farklı coğrafi ve nüfus büyüklüklerine aynı türde yerel hizmeti götüren büyükşehir belediyelerinin gereksinim duydukları kaynak ihtiyacı da değişiklik gösterebilmektedir. İllerin yapısal olarak tarım, turizm veya sanayi potansiyellerinin farklılık göstermesi, şehrin ihtiyaç duyduğu yatırımların da çeşitlilik göstermesine neden olmaktadır. Bu bakımdan büyükşehir belediyeleri arasında borçlanma ihtiyacı ve borç yükümlülüklerinin farklı olması da son derece doğaldır. Önceki başlıkta verilen bir husus olarak, genel bütçe vergi gelirlerinden alınan paylar arasında da büyükşehirler arasında büyük farklılıklar bulunmaktadır. Temel olarak ilde toplanan vergi gelirlerinin belirleyici olduğu pay dağıtım esası, bölüşüm ve buna bağlı olarak büyükşehirler arası finans dengesinin farklılaşmasına neden olmaktadır.

Yukarıda anlatıldığı üzere otuz büyükşehir belediyesinin yalnızca iki tanesi bütçe açığı vermemiştir. Bu bakımdan temel olarak gelir gider dengesinin sağlanması amacıyla borçlanma yoluna gidildiği söylenebilir. 2018 yılı için, otuz büyükşehir belediyesinin gelirlerinin giderlerini karşılama oranı yaklaşık olarak % 83 olması, bütçe denkleğinin sağlanması açısından yaklaşık olarak % 17'lik bir ek finansman sağlanması gerektiği anlamına gelmektedir.

Aşağıdaki tabloda 2006-2018 dönemleri için Hazine garantisi kapsamında sağlanan kredilerin kamu kurumları türlerine göre dağılımları verilmiştir. Mahalli idareler ayırımında tüm yerel yönetim birimlerini kapsayan garanti sağlanmış

kredilerin durumuna bakıldığında, bu kapsamda kredi sağlanan son yıl olarak 2010 yılı görülmektedir.

Tablo 33:Milyon ABD Doları Cinsinden Hazine Garantisi Sağlanan Krediler

Tür	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Finansal Kuruluşlar	255	410	731	1652	754	790	1022	1858	1339	2163	1572	485	144
KİT'ler	961	0	444	184	0	0	0	0	746	0	400	560	1648
Mahalli İdareler	827	227	217	341	347	0	0	0	0	0	0	0	0
Merkezi Yönetim	0	0	0	0	0	0	0	0	0	300	0	0	0
Toplam	2043	637	1392	2177	1101	790	1022	1858	2085	2463	1972	1045	1792

Kaynak:(Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019)

Aşağıda yer alan tabloda ise mahalli idareler adına ödenmesi gereken hazine garantili kredilerin geri ödemelerinde mahalli idareler ve bakanlık tarafından yapılan ödemelerin durumu gösterilmektedir. Hazine garantisi altında yapılan dış borçlanmanın ödenmemesi halinde iç borca dönüşmekte ve Hazine ilgili idareye karşı alacaklı konuma gelmektedir. Buna göre, tabloya bakıldığında dönemler arasında farklılıklar bulunmasına rağmen, 2010-2018 dönemi için belediye borçlarına yönelik Hazinesinin daha az miktarda ve oranda geri ödemede bulunduğu söylenebilir.

Tablo 34:Milyon ABD Doları Cinsinden Hazine Garantili Kredilerin Geri Ödemeleri

Ödeme Türleri	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Bakanlıkça Üstlenilen	57	47	41	32	32	28	27	11	20
Kuruluşça Ödenen	116	105	95	100	107	103	109	96	88

Kaynak:(Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019)

Büyükşehir belediyelerinin 2018 yılsonu itibariyle toplamda 49 milyar TL'nin üzerinde borcu bulunmaktadır. Aşağıda verilen tabloda büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı sonu toplam borç stokunun yılı nüfuslarına bölünmesiyle edinilen kişi başına düşen borç miktarı verilmiştir. Buna göre büyükşehir sınırlarında yaşayan vatandaşlar için kişi başına ortalama olarak 738 TL borç düşmektedir.

Tablo 35:Büyükşehir Belediyelerinin Borçlarının Nüfuslarına Oranı (2018)

Büyükşehir Belediyesi	Toplam Borç Miktarı (TL)	Nüfus (2018)	Kişi Başı Borç (TL)
Adana Büyükşehir Belediyesi	3.166.783.955	2.220.125,00	1.426,40
Ankara Büyükşehir Belediyesi	5.304.820.014	5.503.985,00	963,81
Antalya Büyükşehir Belediyesi	2.331.891.201	2.426.356,00	961,07
Aydın Büyükşehir Belediyesi	310.357.914	1.097.746,00	282,72
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	1.004.334.035	1.226.575,00	818,81
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.633.385.869	2.994.521,00	879,40

Denizli Büyükşehir Belediyesi	1.235.812.081	1.027.782,00	1.202,41
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	171.463.428	1.732.396,00	98,97
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	1.407.457.496	767.848,00	1.832,99
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	665.859.490	871.187,00	764,31
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1.480.094.150	2.028.563,00	729,63
Hatay Büyükşehir Belediyesi	600.326.514	1.609.856,00	372,91
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	12.514.896.992	15.067.724,00	830,58
İzmir Büyükşehir Belediyesi	1.218.113.113	4.320.519,00	281,94
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	844.534.878	1.144.851,00	737,68
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	965.424.319	1.389.680,00	694,71
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	3.333.686.290	1.906.391,00	1.748,69
Konya Büyükşehir Belediyesi	2.347.049.300	2.205.609,00	1.064,13
Malatya Büyükşehir Belediyesi	581.179.232	797.036,00	729,18
Manisa Büyükşehir Belediyesi	1.353.841.142	1.429.643,00	946,98
Mardin Büyükşehir Belediyesi	274.137.848	829.195,00	330,61
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1.412.376.757	1.814.468,00	778,40
Muğla Büyükşehir Belediyesi	113.092.319	967.487,00	116,89
Ordu Büyükşehir Belediyesi	681.031.076	771.932,00	882,24
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	728.063.546	1.010.700,00	720,36
Samsun Büyükşehir Belediyesi	815.768.492	1.335.716,00	610,73
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	535.399.912	2.035.809,00	262,99
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	314.686.417	1.029.927,00	305,54
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	227.869.304	807.903,00	282,05
Van Büyükşehir Belediyesi	544.219.329	1.123.784,00	484,27
Toplam	49.117.956.413	63.495.314	738,05

Kaynak:(Türkiye Belediyeler Birliği 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu, 2019)

Kişi başına düşen borcu en yüksek olan belediye 1.832 TL olarak Erzurum Büyükşehir Belediyesi olup, onu sırasıyla 1748 TL ile Kocaeli Büyükşehir Belediyesi ve 1.426 TL ile Adana Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. Kişi başına düşen borcu en az olan belediye ise 98 TL ile Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi olup, onu sırasıyla 116 TL ile Muğla Büyükşehir Belediyesi ve 262 TL ile Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.

Aşağıda yer alan tabloda da büyükşehir belediyelerinin toplam borçları ile gelirleri arasındaki ilişki gösterilmektedir. Burada önemli olan hususlardan biri de 5393 sayılı Kanunda yer alan toplam borç stokuna ilişkin olarak belirlenen üst sınırdır. Kesinleşmiş gelirlerin yeniden değerlendirme oranı kadar artırılmış tutarı büyükşehir belediyelerinin iç ve dış borç stok tutarının üst limiti olarak düzenlenmiştir. Merkezi yönetim bütçesi üzerinden borçların sürdürülebilirliğine ilişkin olarak geliştirilen ve en çok kullanılan yaklaşım toplam borçların gayri safi milli hasılaya oranıdır (Ulusoy & Cural, 2006). Bu durum ve kanunda yer alan limitler kapsamında belediyelerin borçlarının sürdürülebilirliğine ilişkin olarak borçların gelire oranı dikkate alınabilecek bir husus olarak değerlendirilebilir. Ancak bu durumu tam olarak anlayabilmek için değerlendirme ölçütü olarak kullanılması açısından borçların vadelerinin de dikkate alınması gerekmektedir.

Tablo 36: Büyükşehir Belediyelerinin Borçlarının Gelirlerine Oranı

Büyükşehir Belediyesi	Toplam Borç Miktarı (TL)	2018 Yılı Geliri (TL)	Borçların Gelire Oranı (%)
Adana Büyükşehir Belediyesi	3.166.783.955	1.236.877.487	256,0
Ankara Büyükşehir Belediyesi	5.304.820.014	6.145.625.283	86,3
Antalya Büyükşehir Belediyesi	2.331.891.201	1.620.781.901	143,9
Aydın Büyükşehir Belediyesi	310.357.914	556.668.704	55,8
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	1.004.334.035	709.384.678	141,6
Bursa Büyükşehir Belediyesi	2.633.385.869	2.122.159.794	124,1
Denizli Büyükşehir Belediyesi	1.235.812.081	640.139.249	193,1
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	171.463.428	764.343.778	22,4
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	1.407.457.496	969.248.401	145,2
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	665.859.490	622.483.896	107,0
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1.480.094.150	1.326.225.443	111,6
Hatay Büyükşehir Belediyesi	600.326.514	929.019.271	64,6
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	12.514.896.992	18.424.947.829	67,9
İzmir Büyükşehir Belediyesi	1.218.113.113	4.554.991.206	26,7
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	844.534.878	600.339.492	140,7
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	965.424.319	938.925.813	102,8
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	3.333.686.290	2.604.688.262	128,0
Konya Büyükşehir Belediyesi	2.347.049.300	1.747.534.384	134,3
Malatya Büyükşehir Belediyesi	581.179.232	461.061.188	126,1
Manisa Büyükşehir Belediyesi	1.353.841.142	866.568.557	156,2
Mardin Büyükşehir Belediyesi	274.137.848	346.301.087	79,2
Mersin Büyükşehir Belediyesi	1.412.376.757	1.329.668.611	106,2
Muğla Büyükşehir Belediyesi	113.092.319	596.664.885	19,0
Ordu Büyükşehir Belediyesi	681.031.076	468.844.272	145,3
Sakarya Büyükşehir Belediye	728.063.546	495.011.042	147,1
Samsun Büyükşehir Belediyesi	815.768.492	714.888.286	114,1
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	535.399.912	1.027.028.264	52,1
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	314.686.417	704.730.022	44,7
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	227.869.304	489.609.530	46,5
Van Büyükşehir Belediyesi	544.219.329	650.490.827	83,7
Toplam	49.117.956.413	54.665.251.443	105,7

Kaynak:(Toksöz-Vaira, 2019)

Tabloda görüleceği üzere büyükşehir belediyelerinin gelirleri ve toplam borç stokları arasında belediyeler arası büyük farklılıklar bulunmaktadır. Gelirine oranla en yüksek borca sahip belediye gelirinin yaklaşık olarak 2,5 katı borcu bulunan Adana Büyükşehir Belediyesi olurken, gelir borç oranı en düşük belediye ise gelirinin yaklaşık % 19'u kadar borcu bulunan Muğla Büyükşehir Belediyesi'dir. En az borca sahip Muğla Büyükşehir Belediyesi, bütçe fazlası veren iki belediyeden de birisidir.

Gelirlerinin en az bir katı kadar borçları olan on sekiz büyükşehir belediyesi bulunmaktadır. Bu noktada, borçların geri ödenmesi ve sürdürülebilirliği kavramı ön plana çıkmaktadır. Bütçe açıklarının kronik hale geldiği büyükşehir belediyelerinde, ek kaynak olarak alınan borçların geri ödemesinde karşılaşılan faiz yükü dolayısıyla kaynak kullanımında sorunlar yaşanmaktadır. Tablo 23'te görüleceği üzere, büyükşehir belediyelerinin bütçeleri içerisinde faiz yükü sürekli artış göstermektedir. Büyükşehir belediyelerinin ödedikleri faiz giderleri, 2016-2018 döneminde %163 oranında artmıştır. Bütçe giderleri içerisindeki payı en fazla artan harcama kalemi olan faiz giderlerinin, bütçe açıklarına bağlı olarak giderek artacağı öngörülmektedir. Bu

noktada önemli bir husus olarak, kredili borçların geri ödemesindeki anaparaların ödemelerinin bütçe gideri olarak kaydedilmemesidir. Bu durumda bütçe ile nakit planlamasının sağlanması adına bütçe uygulama sonuçları dışındaki verilerin de analize dahil edilmesi gerekmektedir.

4.4. Büyükşehir Belediyelerinin Mali Tablo Analizi

Mali tablo ve belge analizi, idarelerin mali olarak değerlendirilmesinde ve ilgililer ile yöneticilerin kuruluşun durumu hakkında bilgi sahibi olmasında son derece önemlidir. Mali tablolar üzerinden yapılacak analizde, kuruluşun anlık olarak mali çerçevesi çıkarılabilmekte ve geleceğe ilişkin konumu, karşılaşılabileceği riskler sayısallaştırılarak izleyebileceği yol ve yöntemler belirlenebilmektedir (Uzunali & Görmez, 2019). Bunun yanı sıra, benzer ölçekte idarelerin de mali tablo ve belgeleri oran analiz teknikleri kullanılarak değerlendirilerek, karşılaştırmalı analiz yapılabilmektedir.

Mali tablo analiz yöntemleri özel sektör kuruluşlarınca sıklıkla uygulanmaktadır. Söz konusu tekniklerin kamu idarelerince de uygulanabilirliği konusunda birçok çalışma yürütülmüştür. Özellikle 5018 sayılı Kanunla birlikte tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiş ve hesap verebilirlik kavramına uygun olarak çıktı ve sonucu temel alan mali düzen hayata geçirilmiştir (Alkan, 2018). Değişen yeni mali yapıya uygun olarak, kamu idarelerinde de mali tablo analiz tekniklerinin uygulanmasına ilişkin beklentilere yönelik, literatürde çeşitli çalışmalar bulunmaktadır. Bunlardan; Ersöz'ün (2018) çalışmasında mali tablo analiz tekniklerinin kamu sektöründe de uygulanabilmesi, yasal ve teknik koşullar üzerinden incelenmiş ve bu çalışmada da kullanılacak oran analizlerinin uygulanması halinde anlamlı sonuçlar elde edilebileceği değerlendirilmiştir. Ancak Ersöz'ün çalışmasında idarelerin yapısına göre farklı oran ve tekniklerin geliştirilmesi gerektiği de ifade edilmiştir. Uzunali ve Görmez'in (2017) yaptığı çalışmada da mali tablo analizinin kamu idarelerince de uygulanabilirliğini değerlendirilmiş ve büyükşehir belediyeleri özelinde anlamlı sonuçlar ortaya çıkmıştır. Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi'nde de kamu idarelerinin kullanabileceği analiz yöntemleri hazırlanmış ve idarelerin kullanımına sunulmuştur.

Bundan hareketle bu çalışmada, büyükşehir belediyelerinin için mali tablo analiz teknikleri kullanılarak, bütçe uygulama sonuçlarında verilen mali yapının, bu başlıktan çıkan finansal sonuçlarla da kapsamı genişletilecek ve büyükşehir belediyelerinin mali yapısına ilişkin durumun daha net ortaya çıkması sağlanacaktır.

4.4.1. Mali Analiz Teknikleri ve Temel Bilgiler

Kamu idarelerinin muhasebe yapısına uygun olarak, belirli analiz teknikleri kullanılmaktadır. Kamu İdareleri İçin Mali Analiz Rehberi'nde mali tablo analizine yönelik dört temel teknik bulunmaktadır. Bunlar:

1. Karşılaştırmalı Analiz (Yatay Analiz)
2. Yüzde Yöntemi ile Analiz (Dikey Analiz)
3. Eğilim Yüzdeleri Analizi (Trend Analizi)
4. Oran Analizi (Rasyo Analizi)

olarak belirlenmiştir. Çalışmada büyükşehir belediyelerinin mali tabloları (bilanço) üzerinden oran analizi yöntemi ile değerlendirme yapılacaktır. Oran analizi mali yapının değerlendirilmesine yönelik, sürdürülebilirlik konusunda en çok kullanılan yöntemlerdendir (Uzunali & Görmez, 2019).

İlgili rehberde oran analizi kapsamında yirmi üç adet gösterge belirlenmiştir. Ancak, rehber yer alan *“Finansal tablolardan çok sayıda oran hesaplamak mümkündür. Ancak oran hesaplamaktan amaç, yorumlanabilir bilgi üretmek olmalıdır. Bu nedenle anlamlı ilişki içinde bulunan kalemler seçilerek birbiriyle oranlanmalıdır ve anlamsız oran kullanmaktan kaçınılmalıdır.”* ifadesi gereğince, rehberde yer alan bütçe uygulama sonuçları üzerinden temel oranlamalar yapılarak bütçe uygulama sonuçları bölümünde verilmiştir.

Bu başlık altında, büyükşehir belediyelerinin mali durumlarının daha net değerlendirilmesini amacıyla finansal analiz kapsamında; nakit oran, cari oran, asit-test oranı ile finansal kaldıraç oranları kullanılacaktır. Öncelikle likidite ve finansmana yönelik bu oranlara ilişkin temel bilgilendirmelerde bulunulacaktır.

Likidite oranları üzerinden, idarelerin kısa vadeli borç ödeme gücü değerlendirilebilmektedir. Bütçe sürdürülebilirliğinin ne ölçüde sağlanabileceği açısından ileriye yönelik olarak analiz yapma imkanı sağlamaktadır (Uzunali & Görmez, 2019). Temel olarak üç tane hesaplama yöntemi bulunmaktadır.

Tablo 37:Likidite Oranları ve Hesaplama Yöntemleri

Likidite Oranları	Hesaplama
Nakit Oranı	Hazır Değerler/ Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
Cari Oran	Dönen Varlıklar/Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
Asit Test Oranı	Dönen Varlıklar-Stoklar/ Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Kaynak:(Şen, vd., 2015)

Tabloda görüleceği üzere bu oranlar, kısa vadeli yabancı kaynaklar ile bilançonun aktif tarafında yer alan dönen varlıklar üzerinden hesaplanmaktadır. Kısa vadeli yabancı kaynaklar olarak, belediyelerin bir yıldan kısa süre içinde ödemesi gereken banka kredileri anapara ve faizleri, emanet hesaplarda tutulan bedeller, kamu idarelerine olan borçlar gibi yükümlülükler bulunmaktadır. Borçların dışında tüm yükümlülüklerin hesaplamalara dahil edilmesi, mali analizin daha anlamlı olmasını sağlayacaktır (Can & Gündüzöz, 2011).

Likidite oranlarından nakit oran, idarelerin kısa vadeli yükümlülüklerini ölçmek amaçlı kullanılan ve optimal değer olarak 0,20 ve üzerinde seyretmesi beklenen bir orandır (Alper & Biçer, 2017). Büyükşehir belediyelerinde bütçe açığı ve gelir gider dengesi açısından, ödeme gücünü gösteren bu oranın sürdürülebilir seviyede tutulması son derece önemlidir.

Cari oran, kısa vadeli yabancı kaynaklarla dönen varlıkların arasındaki orandır. Nakit oranda hazır değerlerle ölçülen ödeme gücüne, bu oranda dönen varlıklar yani bir yıl içinde elden çıkarılabilecek değerler eklenerek, ödeme gücünün üst sınırı hakkında fikir edinilebilir. Bu oranın gelişmekte olan ülkeler için optimal değerinin 1,5 ve üzeri olduğu kabul edilmektedir.

Son likidite oranı ise asit-test oranıdır. Dönen varlıklardan stokların çıkarılmasıyla nakit gücünü başka bir yönden ölçen bu oran için, optimal değer olarak 1 ve üstü kabul edilir (Uzunali & Görmez, 2019).

Likidite oranlarının dışında, büyükşehir belediyeleri için kullanılabilecek diğer oran, finansal kaldıraç oranıdır. Bu oran, idarelerde kullanılan yabancı kaynak oranını göstermektedir. Yüzde olarak hesaplanan bu oranın, % 50 ve altında olması beklenir (Uzunali & Görmez, 2019). Bu oran, kısa vadeli yabancı kaynaklarla uzun vadeli yabancı kaynakların pasif veya aktif toplamına bölünmesiyle elde edilir.

4.4.2.Uygulama

Bu başlıkta, likidite oranları ve finansal kaldıraç oranları üzerinden mali tablo analizi yapılacaktır. Öncelikli olarak aşağıda yer alan tabloda büyükşehir belediyeleri 2018 yılı bilançoları verilmiştir.

Tablo 38:Büyükşehir Belediyeleri 2018 yılı Bilançoları

Büyükşehir Belediyesi	Aktif		Pasif		
	1-Dönen Varlıklar	2-Duran Varlıklar	3-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	4-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	5-Öz Kaynaklar
Adana Büyükşehir Belediyesi	636.660.912,69	3.320.905.995,59	1.922.046.240,19	1.750.759.920,06	284.760.748,03
Ankara Büyükşehir Belediyesi	8.089.289.577,00	26.615.204.026,47	4.252.959.243,00	1.663.131.666,00	28.788.402.694,47
Antalya Büyükşehir Belediyesi	816.738.622,00	7.150.925.202,21	1.094.279.463,08	2.353.066.564,13	4.520.317.797,00
Aydın Büyükşehir Belediyesi	109.583.815,58	1.283.160.947,16	211.321.781,53	181.360.347,30	1.000.062.633,91
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	223.815.880,45	1.956.766.691,32	588.701.544,01	776.123.917,64	815.757.110,12
Bursa Büyükşehir Belediyesi	724.666.649,25	11.034.496.358,82	1.532.231.774,51	2.846.429.857,03	7.380.501.376,53
Denizli Büyükşehir Belediyesi	255.746.214,67	4.183.721.237,57	105.366.292,99	1.889.162.480,02	2.444.938.679,23
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	113.837.150,75	1.661.982.069,76	171.166.914,53	3.299.691,22	1.601.352.614,76
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	125.448.882,39	1.628.165.917,86	338.259.177,51	1.544.663.488,30	-129.307.865,56
Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	182.815.038,19	2.591.074.583,19	294.516.040,77	571.174.801,35	1.908.198.779,26
Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	613.452.223,57	3.875.911.489,06	393.191.305,46	1.349.801.240,97	2.746.371.166,20
Hatay Büyükşehir Belediyesi	489.792.416,21	1.216.944.645,46	331.214.838,10	502.335.402,39	873.186.821,18
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	9.158.296.978,26	89.938.278.746,19	8.176.320.044,32	18.584.134.179,92	72.336.121.500,21
İzmir Büyükşehir Belediyesi	628.920.042,05	15.069.550.814,59	1.153.191.027,06	2.763.583.296,18	11.781.696.533,40
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	114.356.924,97	1.717.010.347,50	470.583.199,28	663.457.634,26	697.326.438,93
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	106.557.965,12	2.735.393.113,64	510.316.324,82	814.545.395,92	1.517.089.358,02
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	337.082.109,63	12.237.995.901,08	1.210.289.997,14	6.087.598.239,56	5.277.189.774,01
Konya Büyükşehir Belediyesi	687.609.500,92	6.063.658.286,21	995.359.616,85	2.235.314.939,90	3.520.593.230,38
Manisa Büyükşehir Belediyesi	135.097.694,56	3.134.755.666,65	742.514.784,95	1.032.167.872,77	1.495.170.703,49
Malatya Büyükşehir Belediyesi	196.929.064,35	2.173.634.227,44	335.706.777,92	428.655.638,63	1.606.200.875,24
Mersin Büyükşehir Belediyesi	410.603.148,96	366.567.586,34	733.414.827,87	1.330.523.781,47	-1.286.767.874,04
Muğla Büyükşehir Belediyesi	167.370.852,36	1.774.620.372,08	73.233.170,24	127.512.079,71	1.741.245.974,49
Ordu Büyükşehir Belediyesi	69.380.630,44	5.591.222.337,04	363.882.527,10	371.597.919,49	4.925.122.520,89
Sakarya Büyükşehir Belediyesi	195.156.450,94	1.217.382.695,99	210.703.961,49	733.101.110,65	468.734.074,79
Samsun Büyükşehir Belediyesi	122.869.061,78	2.299.076.198,69	495.499.919,32	1.184.451.522,98	741.993.818,17
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	264.600.722,87	2.756.211.409,18	289.807.624,92	291.313.601,13	2.439.690.906,00
Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	190.842.229,67	1.262.952.277,09	204.262.207,49	205.233.689,62	1.044.298.609,65
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	150.940.152,42	2.720.901.849,32	165.499.904,16	94.870.974,76	2.611.471.122,82
Van Büyükşehir Belediyesi	138.924.572,52	1.228.225.755,28	150.909.424,01	508.409.226,79	707.831.677,00
Mardin Büyükşehir Belediyesi	60.929.420,60	564.153.435,36	182.120.460,42	143.027.027,53	299.935.368,01
Toplam	25.518.314.905,17	219.370.850.184,14	27.698.870.415,04	53.030.807.507,68	164.159.487.166,59

Kaynak:(Sayıştay Başkanlığı denetim raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

Tabloda görüleceği üzere büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı toplam mali yükümlülükleri 80.729.677.922,72 TL'dir. Bunların % 34'ü olan 27.698.870.415,04 TL kısa vadeli, % 66'sı olan 53.030.807.507,68 TL ise uzun vadeli.

Aşağıda devam eden bölümlerde, büyükşehir belediyelerinin 2018 yılı bilançoları üzerinden elde edilen mali analiz sonuçları verilecektir. Dört temel oran üzerinden yapılacak analizde, referans değerlerin üzerinde veya altında bulunan belediyeler değerlendirilecektir.

Tablo 39: Büyükşehir Belediyeleri Nakit Oran Değerleri

Referans Değer	Belediye	Nakit Oran
0,20 ve üzeri	Muğla Büyükşehir Belediyesi	1,63
	Antalya Büyükşehir Belediyesi	0,42
	Denizli Büyükşehir Belediyesi	0,37
	Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	0,34
	İzmir Büyükşehir Belediyesi	0,34
	Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	0,29
	Trabzon Büyükşehir Belediyesi	0,29
	Van Büyükşehir Belediyesi	0,29
	Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	0,28
	Hatay Büyükşehir Belediyesi	0,28
	Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	0,28
	Mardin Büyükşehir Belediyesi	0,28
	0,004-0,19	Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi
Aydın Büyükşehir Belediyesi		0,15
Erzurum Büyükşehir Belediyesi		0,13
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi		0,12
Ordu Büyükşehir Belediyesi		0,12
Sakarya Büyükşehir Belediye		0,12
Konya Büyükşehir Belediyesi		0,11
Mersin Büyükşehir Belediyesi		0,11
İstanbul Büyükşehir Belediyesi		0,1
Malatya Büyükşehir Belediyesi		0,08
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi		0,07
Manisa Büyükşehir Belediyesi		0,07
Ankara Büyükşehir Belediyesi		0,06
Kayseri Büyükşehir Belediyesi		0,06
Samsun Büyükşehir Belediyesi		0,05
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi		0,04
Bursa Büyükşehir Belediyesi		0,01
Adana Büyükşehir Belediyesi		0,004

Kaynak:(Sayıştay Başkanlığı denetim raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

- **Nakit Oran:** Kısa vadeli ödeme gücünü gösteren bu oran için optimal değer 0,20 ve üzeri olması beklendiği önceki başlıkta verilmişti. Buna göre

bakıldığında, büyükşehir belediyelerinin genel ortalaması 0,22 olup, optimal değer üzerinde gerçekleşmiştir. Ancak toplamda 12 belediye optimal sınırın üzerinde iken, on sekiz belediye bu sınırın altındadır. Nakit oran kapsamında en iyi durumdaki belediye genel ortalamayı da yükselten, 1,63 ile Muğla Büyükşehir Belediyesi iken, bu belediyeyi sırasıyla 0,42 ile Antalya Büyükşehir Belediyesi ve 0,37 ile Denizli Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. En düşük orana sahip belediyeler ise, 0,004 ile Adana Büyükşehir Belediyesi olup, bu belediyeyi sırasıyla 0,01 ile Bursa Büyükşehir Belediyesi ve 0,04 ile Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi izlemektedir.

Tablo 40:Büyükşehir Belediyeleri Cari Oran Değerleri

Referans Değer	Belediye	Cari Oranı
1,5 ve üzeri	Denizli Büyükşehir Belediyesi	2,43
	Muğla Büyükşehir Belediyesi	2,29
	Ankara Büyükşehir Belediyesi	1,9
	Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1,56
1 ve 1,49 arası	Hatay Büyükşehir Belediyesi	1,48
	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	1,12
0,5 ile 0-99 arası	Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	0,93
	Sakarya Büyükşehir Belediye	0,93
	Van Büyükşehir Belediyesi	0,92
	Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	0,91
	Trabzon Büyükşehir Belediyesi	0,91
	Antalya Büyükşehir Belediyesi	0,75
	Konya Büyükşehir Belediyesi	0,69
	Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	0,67
	Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	0,62
	Malatya Büyükşehir Belediyesi	0,59
	Mersin Büyükşehir Belediyesi	0,56
	İzmir Büyükşehir Belediyesi	0,55
	Aydın Büyükşehir Belediyesi	0,52
0,49 ve altı	Bursa Büyükşehir Belediyesi	0,47
	Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	0,38
	Erzurum Büyükşehir Belediyesi	0,37
	Mardin Büyükşehir Belediyesi	0,33
	Adana Büyükşehir Belediyesi	0,33
	Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	0,28
	Samsun Büyükşehir Belediyesi	0,25
	Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	0,24

Kayseri Büyükşehir Belediyesi	0,21
Ordu Büyükşehir Belediyesi	0,19
Manisa Büyükşehir Belediyesi	0,18

Kaynak:(Sayıştay Başkanlığı denetim raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

- **Cari Oran:** Bu oran için optimal değer olarak 1,5 ve üzeri olduğu belirtilmişti. Ancak tabloda görüleceği üzere, büyükşehir belediyeleri için bu oranın ortalama olarak 0,79 gibi düşük bir seviyededir. Optimal değeri yakalamış veya üzerine çıkmış yalnızca dört büyükşehir belediyesi bulunmaktadır. Yirmi dört büyükşehir belediyesinde ise bu oran 1'in altındadır. Cari oranda 0,5'in altında bir orana sahip belediyelerin bütçe sürdürülebilirliği ve borç ödeme gücünün düşük olduğu söylenebilir (Uzunali & Görmez, 2019). Bu şartlarda ise Manisa Büyükşehir Belediyesi, Ordu Büyükşehir Belediyesi, Kayseri Büyükşehir Belediyesi, Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi, Samsun Büyükşehir Belediyesi, Kocaeli Büyükşehir Belediyesi, Adana Büyükşehir Belediyesi, Mardin Büyükşehir Belediyesi, Erzurum Büyükşehir Belediyesi, Balıkesir Büyükşehir Belediyesi, Bursa Büyükşehir Belediyesi olmak üzere on bir büyükşehir belediyesi bulunmaktadır.

Tablo 41: Büyükşehir Belediyeleri Asit-Test Oranı Değerleri

Referans Değer	Belediye	Asit-test Oranı
1 ve üzeri	Denizli Büyükşehir Belediyesi	2,25
	Muğla Büyükşehir Belediyesi	1,92
	Ankara Büyükşehir Belediyesi	1,74
	Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	1,48
	Hatay Büyükşehir Belediyesi	1,4
	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	1,09
0,99 ve altı	Van Büyükşehir Belediyesi	0,92
	Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	0,91
	Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	0,86
	Trabzon Büyükşehir Belediyesi	0,82
	Sakarya Büyükşehir Belediye	0,81
	Antalya Büyükşehir Belediyesi	0,69
	Konya Büyükşehir Belediyesi	0,68
	Mersin Büyükşehir Belediyesi	0,56
	Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	0,53
	Aydın Büyükşehir Belediyesi	0,51
	Malatya Büyükşehir Belediyesi	0,5
	İzmir Büyükşehir Belediyesi	0,5

Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	0,46
Bursa Büyükşehir Belediyesi	0,46
Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	0,38
Erzurum Büyükşehir Belediyesi	0,35
Adana Büyükşehir Belediyesi	0,32
Mardin Büyükşehir Belediyesi	0,27
Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	0,26
Samsun Büyükşehir Belediyesi	0,22
Kayseri Büyükşehir Belediyesi	0,18
Ordu Büyükşehir Belediyesi	0,18
Manisa Büyükşehir Belediyesi	0,15
Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	0,13

Kaynak: (Sayıştay Başkanlığı denetim raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

- **Asit-Test Oranı:** Belediyelerin ödeme gücünün bir başka göstergesi olan bu oran için optimal değerin 1 veya birden büyük olması gerektiği verilmişti. Ancak büyükşehir belediyeleri için bu oran ortalama olarak 0,72 olarak gerçekleşmiştir. Optimal sınırın üzerinde Denizli Büyükşehir Belediyesi, Muğla Büyükşehir Belediyesi, Ankara Büyükşehir Belediyesi, Gaziantep Büyükşehir Belediyesi, Hatay Büyükşehir Belediyesi, İstanbul Büyükşehir Belediyesi olmak üzere yalnızca altı büyükşehir belediyesi bulunmaktadır.

Tablo 42: Büyükşehir Belediyeleri Finansal Kaldıraç Oranı Değerleri

Referans Değer	Belediye	Finansal Kaldıraç Oranı
0,50 ve üzeri	Mersin Büyükşehir Belediyesi	2,66
	Erzurum Büyükşehir Belediyesi	1,07
	Adana Büyükşehir Belediyesi	0,93
	Samsun Büyükşehir Belediyesi	0,69
	Sakarya Büyükşehir Belediye	0,67
	Balıkesir Büyükşehir Belediyesi	0,63
	Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi	0,62
	Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	0,58
	Manisa Büyükşehir Belediyesi	0,54
	Mardin Büyükşehir Belediyesi	0,52
0,49 ve altı	Hatay Büyükşehir Belediyesi	0,49
	Van Büyükşehir Belediyesi	0,48
	Konya Büyükşehir Belediyesi	0,48
	Kayseri Büyükşehir Belediyesi	0,47
	Denizli Büyükşehir Belediyesi	0,45
	Antalya Büyükşehir Belediyesi	0,43
	Gaziantep Büyükşehir Belediyesi	0,39
	Bursa Büyükşehir Belediyesi	0,37
	Malatya Büyükşehir Belediyesi	0,32
	Eskişehir Büyükşehir Belediyesi	0,31

Tekirdağ Büyükşehir Belediyesi	0,28
Aydın Büyükşehir Belediyesi	0,28
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	0,27
İzmir Büyükşehir Belediyesi	0,25
Şanlıurfa Büyükşehir Belediyesi	0,19
Ankara Büyükşehir Belediyesi	0,17
Ordu Büyükşehir Belediyesi	0,13
Muğla Büyükşehir Belediyesi	0,1
Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi	0,1
Trabzon Büyükşehir Belediyesi	0,09

Kaynak:(Sayıştay Başkanlığı denetim raporları üzerinden yazar tarafından oluşturulmuştur.)

- **Finansal kaldıraç oranı:** Bu oran temel olarak, varlıklar ile yükümlülüklerin kıyaslanması ile oluşur. Optimal oran olarak 0,50'den küçük olması beklenen değer, büyükşehir belediyeleri için tam 0,50 olarak sağlanmıştır. Mersin Büyükşehir Belediyesi, Erzurum Büyükşehir Belediyesi, Adana Büyükşehir Belediyesi, Samsun Büyükşehir Belediyesi, Sakarya Büyükşehir Belediyesi, Balıkesir Büyükşehir Belediyesi, Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi, Kocaeli Büyükşehir Belediyesi, Manisa Büyükşehir Belediyesi, Mardin Büyükşehir Belediyesi olmak üzere on belediyede bu oran 0,50'nin üstünde olumsuz bir sonuç vermektedir.

Büyükşehir belediyelerinin mali tablo analizine ilişkin veriler yukarıda yer alan tablo ve açıklamalarda verilmiştir. Analizde likidite oranları ve finansal kaldıraç oranları üzerinden değerlendirmeler yapılmıştır. Bu kapsamda, borç ödeme gücü ve mali sürdürülebilirlik hakkında fikir veren likidite oranlarının tamamında büyükşehir belediyelerinin optimal oranın altındadır. Bütçe dengesinin sağlanamadığı büyükşehir belediyelerinin orta ve uzun vadeli borç ödeme gücünün de düşük seviyede olması, mali açıdan dikkat edilmesi gereken bir husustur. Kısa ve uzun vadeli yükümlülüklerin karşılanabileceği bir varlık yapısına sahip olmayan büyükşehir belediyelerinin, olası bir finansal risk karşısında yürütecekleri hizmetlerin aksamayacağı varlık yükümlülük dengesi kurmaları gerekmektedir.

4.5.Büyükşehir Belediyeleri ve Mali Yerelleşme

Yerelleşme kavramı, özellikle son dönemlerde çokça üzerinde durulan bir kavram olmaktadır. Bu kavramın kullanım alanına ilişkin olarak, Dünya Bankası tarafından yapılan tanımlamada mali, siyasi, idari ve piyasa yerelleşmesi olmak üzere

çeşitlendirilmiştir. Bu noktada piyasa yerelleşmesi kavramı merkezi yönetimce sürdürülen bir faaliyetin özel sektöre devredilmesi; mali, siyasi ve idari yerelleşme, devletin merkezi karar verme yetkisinin yerel birimlere devri olarak tanımlanmaktadır (Kara, 2019).

Belediyeler kendilerine ait bütçeleri üzerinden gelir ve harcama yapabilen, idari ve mali özerkliğe sahip yerel yönetim birimleridir. Sunulan hizmetlerin bedelinin yerel birimler tarafından elde edilmesi olarak daraltılabilecek mali yerelleşmenin bir boyutu olan mali özerklik kavramı da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisini kullanmasıyla ilgilidir (Egeli & Diril, 2012). Ancak her ne kadar tanım olarak mali özerklik kavramı verilmişse de, uygulama ve pratikte bu özerkliğin sınırlı olduğu görülmektedir. Büyükşehir belediyelerinin öz gelirlerinin toplam gelirleri içerisindeki payı yıllar itibarıyla azalma eğilimi göstermektedir. Korlu ve Çetinkaya'nın (2015) öz gelirlerin yapısını inceledikleri yaptığı çalışmada, belediyelerin yapısı büyüdükçe öz gelirlerinin azaldığı sonucuna varılmaktadır. Büyükşehir belediyesi statüsündeki belediyelerin öz gelirlerinin görece olarak diğer belediyelere oranla daha az olduğu belirtilmektedir. Bunun sonucu olarak, gelirlerde merkezi yönetimden alınan transferlerin payı artmakta ve bu da mali yerelleşmenin kısıtlanmasına neden olmaktadır.

Öz gelirlerin içerisindeki unsurlardan olan vergi gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki payı ise 2018 yılı için yaklaşık olarak %1,21 seviyesindedir. Bütçe açıklarının süreklilik gösterdiği ve neredeyse kronikleştiği büyükşehir belediyelerinde mali problemlere neden olduğu düşünülen olgulardan olan öz gelirlerin nispi düşüklüğünün, mali sürdürülebilirlik konusunda fikir vermesi açısından irdelenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, bu başlık altında mali yerelleşmeye ilişkin literatürde yer alan çalışmaların sonuçlarından bahsedilerek, öneri olarak sunulabileceği düşünülen durumların daha gerçekçi olması sağlanmaya çalışılacaktır.

Mali yerelleşmeye ilişkin literatür incelendiğinde, konunun birçok boyut üzerinden ele alındığı, ancak herhangi bir fikir birliğine ulaşamadığı görülmektedir. Mali yerelleşmenin olumlu yönlerini ele alınan veya olumlu sonuçlarına ulaşan çalışmalarda temelde yerel ihtiyaçların karşılanması ve durumun yerel idarelerin mali yapısına sağlayacağı avantajlar üzerinde durulmuştur. Yüksel'in (2009) mali

yerelleşme ve büyüme arasındaki ilişkiyi ekonometrik olarak incelediği çalışmasında, mali yerelleşmenin kişi başı büyümeyi artırdığı sonucuna ulaşmıştır. Mali yerelleşme sürecinde her bir kişi başına bir birim artışın, ekonomik büyümeyi yaklaşık olarak % 0,65 oranında artırdığı ifade edilmiştir.

Mali yerelleşme hususuna ilişkin olarak merkezi idareden yerel yönetimlere yapılan transferlerin toplam gelirler içerisindeki etkisinin artmasına yönelik olarak yerel birimlerin diğer gelirleri elde etme isteğinin olumsuz etkilenmesi olarak tanımlanan *flypaper* etkisinin, Kızılkaya ve arkadaşları (2018) tarafından büyükşehir belediyelerindeki etkisi incelenmiş söz konusu etkinin geçerli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Kara'nın (2019) yaptığı çalışmada uluslararası sistemde yerelleşme kavramının ön planda olduğu, ancak mali yerelleşmenin gelişmekte olan ülkelerde başarılı olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Yerel düzeyde kapasite eksikliği, bölgesel alanlar arası gelişmiş farklılıkları gibi unsurların gelişmekte olan ülkelerde yeterli seviyelerde olmamasından ötürü mali yerelleşmenin bu tür ülkelerde etkilerinin olumlu olmadığı ifade edilmiştir.

Arıöz'ün (2019) yaptığı çalışmada da mali yerelleşmenin negatif yönlü etkilerinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye'de mali yerelleşme arttıkça, cari nitelikteki harcamaların arttığı ifade edilmiştir. Ancak, mali yerelleşme ile yatırım harcamaları arasında ise, anlamlı bir ilişki bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu noktada belediyelerin kadrolu personeli için yaptığı personel giderleri ile sosyal güvenlik kurumuna ödenen devlet primi giderlerinin toplam giderlerine oranı ortalama olarak %8,20 seviyesinde olup, bazı belediyeler özelinde %18 seviyesine kadar çıkmaktadır. Mali yerelleşmenin artması kendi içerisinde personel ve cari nitelikteki harcamaları da artıracaktır.

Mali yerelleşme kavramı vergilendirme yetkisinin artırılması, vergi oranlarını belirleme hakkı verilmesi veya gelir çeşitliliğinin artırılması gibi çok yönlü olarak geniş bir uygulama alanına sahip kavramdır. Ekonomik olduğu kadar idari ve siyasi boyutları da olan bu kavram, farklı zamanlarda birçok çalışmanın konusu olmuştur. Ancak literatürde yer alan çalışmalar ışığında görüldüğü üzere mali yerelleşme

kavramına yönelik bir görüş birliği bulunmamaktadır. Ancak yapılan çalışmalarda görülmektedir ki, büyükşehir belediyelerinde mali yerelleşme sınırlı bir şekilde uygulanmaktadır. z gelirlerin düşük olması ve bütçe dengesinin sağlanamaması gibi sorunların zmleri hususunda mali yerelleşme lt de mutlak olarak değerlendirilmelidir.

Genel olarak bakıldığında, büyükşehir belediyelerinde mali yerelleşme konusu ile mali dengesizlik arasında bir bağlantı olduğu söylenebilir. Transferlerin toplam gelirler içerisindeki payının yüksek oluşu ve öz gelirlerin düşüklüğü, belediyelerin öz gelir niteliğindeki gelirleri tahsil etme direncini düşürebilecektir. Ayrıca transferlerdeki bu durum, gelir bütçelerinde politika belirlemeyi de zorlaştırmaktadır. Herhangi bir çaba göstermeden doğrudan tahsil edilen bu gelirler, büyükşehir belediyelerini hazırcılığa itebilmektedir. Bahsedilen bu nedenlerden dolayı mali yerelleşmenin etkinliğinin artırılması, büyükşehir belediyelerinin faydasına olacaktır. Ancak, mali yerelleşme Anayasa'da belirlenmiş üniter devlet yapısına uygun olarak ele alınmalıdır. Ayrıca devlet yapısının geleneksel dinamiklerine uygun olarak, merkezi yönetimin verginin tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsilat konularında uzmanlaşmış olması da son derece önemlidir. Bu noktada belirli gelirleri, gelir toplama açısından görece daha az uzmanlaşmış olan büyükşehir belediyelerine bırakmak kısa vadede başarılı sonuçlar vermeyebilir. Fakat mevcut yapıda öz gelirlerin az olması otonom gelir yönetimini zayıflattığından, transfer öz gelir dengesi açısından mali yerelleşme dinamiklerinin güçlendirilmesi gerekmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Büyükşehir belediyeleri, Türkiye’de yerel yönetim birimleri içerisinde idari ve mali imkanlar açısından ön plana çıkmaktadır. Toplamda otuz büyükşehir belediyesi tarafından, Türkiye nüfusunun % 77’sine ve yüzölçümünün % 51’inde yerel hizmetler sunulmaktadır. Sunulan yerel hizmetlerin kalitesi, çeşitliliği ve en önemlisi sürekliliği sağlamak, idari ve mali açıdan yeterlilik gerektirmektedir.

6360 sayılı kanun ile birlikte yeni büyükşehir belediye modeline geçilmiştir. Bu kanun sonrası, il mülki sınırlarının tamamından sorumlu olma durumu ve belde belediyelerinin kapatılması ile büyükşehir belediyeleri yerel hizmetlerin sunumunda ön plana çıkmıştır. Ayrıca bu kanun ile birlikte büyükşehir belediyelerine aktarılan transferler gelirlerinin hesaplamaları da değiştirilmiştir. Literatürde yer alan çalışmaların ortak sonucu olarak, yeni büyükşehir belediye modelinin görev ve yetki bağlamında planlandığı gibi başarılı sonuçlara ulaşmadığı görülmektedir.

Dört temel bölüm üzerinden yürütülen bu çalışmada, her bir bölümde mali analiz kapsamını genişletecek ve ortaya çıkacak durumların anlaşılmasını sağlayacak unsurlar ele alınmıştır. Çalışmada, büyükşehir belediyelerinin mali durumu; mevzuatta yer alan temel gelir ve kaynak yapısı, stratejik yönetim araçları ve uygulama sonuçları ile bütçe ve mali tablolar üzerinden analiz edilmiştir.

Büyükşehir belediyelerinin ölçek ekonomisini sağlama adına yürüttüğü hizmetlerin potansiyel olarak büyüklüğü, etkin bir kaynak yönetimi gerektirmektedir. Harcama ve gelir dengesinin sağlanması ile yerel hizmetlerin ihtiyaç ve önceliklerinin belirlenmesi, stratejik ve finansal planlama araçlarının bir arada yürütülmesini gerektirmektedir. Bunu sağlamak adına çalışmada mali analiz bölümüne geçmeden büyükşehir belediyelerinin stratejik yönetim yapısının ele alınmasının faydalı olacağı düşünülmüştür.

Stratejik yönetim araçları olarak; stratejik plan, iç kontrol sistemi, kurumsal risk yönetimi, performans esaslı bütçeleme sistemleri ve büyükşehir belediyeleri uygulamaları ele alınmıştır. Her bir araç üzerinden literatür taraması ve Sayıştay Başkanlığı tarafından hazırlanan denetim raporları üzerinden değerlendirmelerde bulunulmuştur. Sayıştay Başkanlığı tarafından hazırlanan 2018 yılı denetim

sonuçlarında, otuz büyükşehir belediyesinden sadece bir tanesinin performans değerlendirmesine uygun olacak şekilde stratejik yönetim araçlarını kullandığı tespit edilmiştir. Stratejik yönetim araçlarının doğru ve etkin kullanılmasının mali ve idari yönetime olan katkısı yadsınamaz. Bu nedenle, stratejik planlama ve iç kontrol sisteminde araçların geliştirilerek, mali gelişimi güçlendirecek şekilde dizayn edilmesi gerekmektedir. Uluslararası literatürde de, kamu kuruluşlarının kullandıkları kamu kaynaklarını etkin kullanması ve hesap verilebilirliği sağlaması açısından, bu araçların giderek önem kazandığına ilişkin çalışmalar mevcuttur. Bu araçların önemli bir özelliği de, planlama kapasitesini artırarak, karar verme sürecini etkinleştirmesidir. Sınırlı kaynak yapısına sahip büyükşehir belediyeleri için bu özelliğin sağlayacağı durum avantaj olduğu kadar bir gereklilik de olmaktadır. Böylelikle, bütçe açıklarının giderilmesi ve bütçenin etkin kullanılması sağlanabilecektir. Yerel hizmetlerin boyutu ve çeşitliliği ile alternatif hizmet modelleri arasındaki seçme ve değerlendirme yetisini kazandırarak, hem kamu kaynaklarının etkin kullanılabilmesi hem de fırsat maliyeti sağlayabileceği çok açıktır. Ayrıca, bu araçların metodolojik olarak katılımcılığı sağlayacak unsurlar içermesi, vatandaşların karar alma mekanizmasına dahil olmasını sağlayacaktır.

Stratejik yönetim döngüsünün bir parçası ve aracı olan yatırım programı da mali ve idari etkinliğin sağlanabilmesi için kullanılmalıdır. Toplam bütçe giderleri içindeki oranı % 50 civarında olan yatırım harcamalarının, takip edileceği ve stratejik planla ilişkisinin kurulacağı yatırım programının bütçe yönetimine katkısı olacaktır. Mevzuatta hazırlanması zorunlu tutulan, ancak herhangi bir rehber ya da uygulama örneği bulunmayan yatırım programı için, çalışmada iyi uygulama örneği yer almıştır. Harcamaların yatırım programı temelinde ele alınması, yatırım projelerinin finansal boyutunun da daha anlaşılabilir olmasını sağlayabilir. Uluslararası literatür incelendiğinde de finansal boyutu büyük olan projelerin kendi içerisinde takip edileceği uygulamaların geliştirildiği görülmektedir. Bu noktada, yatırım ve cari harcama dengesinin kurulması, finansal açıkların sürdürülebilirliği ve gelecek döneme ilişkin tahminlerin yapılabilmesi adına yatırım programı uygulamalarının geliştirilmesi gerekmektedir.

Çalışmada görüldüğü üzere, büyükşehir belediyelerinin bütçe açıkları kronik bir hal almıştır. Bütçe gelir ve giderleri arasında ortalama olarak % 17'lik bir açık bulunmaktadır. Bu açık, bazı büyükşehir belediyelerinde % 40'ların üzerine çıkmaktadır. Artan bütçe açıklarının karşılanması için borçlanma yoluna gidilmesi de ek bir faiz gideri oluşturmuştur. 2015-2018 yılları arasında faiz giderleri bir buçuk kattan fazla artmıştır. Faiz harcamalarının toplam harcamalar içerisindeki payının artışı, harcamaların yerel hizmetlerden faiz ödemelerine kaymasına neden olmaktadır. Bu durum da mali planlama açısından alternatif model seçeneklerini azaltmaktadır. Borçlanma ve faiz harcamalarının yarattığı bir başka sonuç da, büyükşehir belediyelerinin nakit planlaması üzerine olmuştur. Borçlanma yoluyla elde edilen kaynakların geri ödemesinde faizler bütçe gideri olarak kaydedilmekte, anaparalar ise bütçe gideri olarak kaydedilmemektedir. Bu durumda, borç stoku arttıkça bütçe ve nakit dengesinden de uzaklaşmaktadır.

Büyükşehir belediyeleri, bütçe gelir ve giderlerinin tahminleri ile gerçekleştirmelerinde son derece başarılıdır. Gelir bütçe tahminlerinde gerçekleşme oranı % 87, gider bütçesinde ise % 91 gibi son derece yüksek bir oran yakalanmıştır. Bu yüzdeler üzerinden, büyükşehir belediyelerinin gelir ve harcamalarının planlanmasının yeterince iyi olduğu sonucuna ulaşılabilir. Ancak, stratejik plan ve bütçe arasındaki ilişkinin tam olarak kurulamadığı söylenebilir. Stratejik hedeflerin beş yıllık maliyet tahminleri ile bütçe tahminleri arasında uyum sağlayan belediyelerin sayısı çok az olmakla birlikte, bazı belediyeler stratejik planlarında buna yer vermemiştir.

Büyükşehir belediyelerinin gelirleri, öz gelir ve transfer geliri olarak iki temel sınıflandırmayla takip edilmektedir. Transfer gelirleri olarak genel bütçe vergi gelirlerinden alınan paylar toplam gelirlerin yaklaşık olarak % 77'sini oluşturmaktadır. Transfer gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki payı, 6360 sayılı kanun ile birlikte daha da artmaktadır. Bu durum da, büyükşehir belediyelerinin merkezi yönetime olan bağımlılığını artırmaktadır. Literatürde yer alan çalışmalarda da bu konu üzerinde durulduğu görülebilir. Çalışmada konu mali yerelleşme kavramı üzerinden değerlendirilmiştir. Farklı yaklaşımların yer aldığı literatür üzerinden fikir birliğine varılmasa da, mali yerelleşme kavramı ve büyükşehir belediyelerinin öz gelirlerinin

doğrudan artırılmasının öngörülen başarıyı sağlayamayacağı sonucuna ulaşılabilir. Bu doğrultuda, çalışmada transfer sisteminin hesaplanması, kişi başına düşen payı gibi kavramlar üzerinden transfer gelirleri incelenmiştir. Transferlerin hesaplanmasında temel kriter olarak ilde toplanan genel bütçe vergi gelirleri esas alınmaktadır. İlde toplanan genel bütçe vergi gelirlerinin % 6'sının % 60'lık kısmı doğrudan büyükşehir belediyelerine aktarılmaktadır. Kalan % 40'lık kısım da % 70 nüfus, % 30 yüzölçümü esas alınarak büyükşehir belediyelerine arasında paylaşılmaktadır. Görüleceği üzere, transfer gelirlerinin belirlenmesinde ilin vergi potansiyeli son derece önemli olmaktadır. İncelemeler sonucunda, kişi başına düşen transfer gelirleri için büyükşehir belediyeleri arasında üç kattan fazla bir fark bulunmaktadır. Bu durum, çalışmanın mali analiz sürecinde en çok dikkat çeken husus olmaktadır. Büyükşehir belediyelerinin transfer gelirleri arasındaki bu dağılım mali yapılarını temelden etkileyerek, yerel hizmetlerin sunumunu ve çeşitliliğini belediyeler arası farklılaştırmaktadır. Hem nüfus hem de coğrafi açıdan daha büyük alanda hizmet sunacak büyükşehir belediyelerinin vergi potansiyelini düşük olması, kendi başlarına çözebilecekleri bir durum olmamakla birlikte, büyükşehir belediyeleri arasındaki dengeyi de bozmaktadır. Bu duruma sebep olan transfer gelir sisteminin daha adil bir dağılım sağlayacak şekilde yapısal olarak yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

Büyükşehir belediyelerinin büyük çoğunluğu için bütçe anlamında gelir ve harcama dengesi kurulamamıştır. Bu dengenin oluşturacağı mali yük borçlanma yoluyla sağlanmaktadır. Borçların geri ödenmesi ve mali sürdürülebilirliğin ne ölçüde sağlandığının tespitini konu alan bu çalışmada ortaya çıkan temel sonuç finansal sürdürülebilirliğin zayıf olduğudur. Bunun sağlanması adına, mali tablo analiz uygulaması yapılmıştır. Dört temel oran analizi sonucunda, büyükşehir belediyelerinin mali sürdürülebilirliği incelenmiştir. Kısa ve uzun vadeli borç ödeme gücü ile yabancı kaynakların durumlarının tespitini sağlayan bu oranlar üzerinden hareketle, büyükşehir belediyelerinin mali sürdürülebilirliğinin zayıf olduğu sonucuna ulaşılabilir. Mevcut durumda, borç stokunun ve yabancı kaynakların fazlalığı nedeniyle artan faiz yükünün bütçe açıklarını süreklileştireceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Acar, İ. A., & Şahin, E. A. (2009). Plan-Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim. *Maliye Dergisi*, 83-103.
- Agun, B., & Güler, M. (2017). Büyükşehir Belediyelerinin Gelir Yapılarının Değerlendirilmesi: 2006-2015. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1-17.
- Akçakaya, M. (2012). Kamu Sektöründe Performans Yönetimi ve Uygulamada Karşılaşılan Zorluklar. *Karadeniz Araştırmaları*, 171-202.
- Akdemir, T., & Benk, S. (2010). Japonya'da Yerel Yönetimlerin Yapısı ve Finansmanında Yaşanan Gelişmeler. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 163-186.
- Alkan, Ş. B. (2018). Yeni Kamu İşletmeciliğinden Hareketle Kamu İdarelerinde Mali Analiz Uygulaması. *International Journal of Economic and Administrative Studies*, 799-812.
- Alper, A., & Biçer, E. B. (2017). Kamu Hastanelerinde Finansal Performansın Oran Analizi ile Ölçülmesi: Bir Kamu Hastanesi Örneği. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 337-357.
- Altamuro, J., & Beatty, A. (2010). How does internal control regulation affect financial reporting? *Journal of Accounting and Economics*, 58-74.
- Andrews, M. (2004). Authority, Acceptance, Ability and Performance-Based Budgeting Reforms. *The International Journal of Public Sector Management*.
- Arıkboğa, E. (2012). Büyükşehir Belediye Modeli ve Reform. *Marmara Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 1-32.
- Arıkboğa, E. (2013). Geçmişten Geleceğe Büyükşehir Belediye Modeli. *Yerel Politikalar*, 48-96.
- Arıkboğa, Ü. (2015). Türkiye'de Büyükşehir Belediyesi Transfer Sistemi ve 6360 Sayılı Kanunun Etkileri. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi*, 1-30.
- Arslan, E. (2018). İngiltere'de Yerelleşme Politikaları ve Yerel Yönetimler. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 2868-2884.
- Ayyıldız, M., Çiçek, A., & Ayyıldız, B. (2016). 6360 Sayılı Büyükşehir Yasasının Kırsal Kesime Olası Etkileri. *Nevşehir Bilim ve Teknoloji Dergisi*, 280-285.
- Badara, M. S., & Saidin, S. Z. (2013). Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level. *Journal of Social and Development Sciences*, 16-23.
- Bağdigen, M., & Avcı, M. (2013). Kamu İdarelerinde Stratejik Plan Uygulamasına Yönelik Ampirik Bir Analiz. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 35-64.

- Balyemez, A. S. (2016). Türkiye'de Özel Sektör ve Kamu İdareleri İç Kontrol Sistemlerinin Mevzuat Yükümlülükleri Açısından Karşılaştırılması. *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* , 2-59.
- Baykara, S. (2014). OECD Ülkelerinde İç Denetim. *Denetim*, 42-58.
- Berner, M. (2001). Citizen Participation in Local Government Budgeting. *Popular Government*, 23-30.
- Bircan, İ. (2002). Kamu Kesiminde Stratejik Yönetim ve Vizyon. *Planlama Dergisi*(42. Yıl Özel Sayısı), 11-19.
- Blatter, J. (2006). Geographic Scale and Functional Scope in Metropolitan Governance Reform: Theory and Evidence from Germany. *Journal of Urban Affairs*, 121-150.
- Bozkurt, M. (2010). İyi Mali Yönetimin Gerçekleştirilmesinde İç Kontrol ve Denetimi. *Sayder Dış Denetim Dergisi*, 131-138.
- Bryson, J. M. (2017). *Strategic Planning For Public and Nonprofit Organizations*. New Jersey: Wiley.
- Bryson, J., & Edwards, L. H. (2017). Strategic Planning in the Public Sector. *Oxford Research Encyclopedia of Business and Management*, 1-27.
- Can, H. H., & Gündüzöz, İ. (2011). *Türk Mahalli İdarelerinin Mali Yapısı*. Ankara: Türkiye Belediyeler Birliği.
- Candan , E. (2006). Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar. *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, 38.
- Cendrowski, H., & Mair, W. C. (2009). *Enterprise Risk Management and COSO*. Danvers: Wiley.
- Chun, R., & Davies, G. (2001). E-Reputation: The Role of Mission and Vision Statements in Positioning Strategy. *Journal of Brand Management*, 313-333.
- Clarke, C. J., & Varma, S. (1999). Strategic Risk Management: The New Competitive Edge. *Long Range Planning*, 414-424.
- Cömert, N. (2002). *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu*. İstanbul: Lebip Yalkın Matbaası.
- Crain, W. M., & O'Roark, J. B. (2004). The Impact Of Performance-Based Budgeting On State Fiscal Performance. *Economics of Governance*, 167-186.
- Cura, S. (2003). Türkiye'de Mali Şeffaflığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 139-154.

- Çapar, S., & Demir, R. (2017). Türkiye'de Büyükşehir Yapılanması ve 6360 sayılı Kanuna Uygulayıcıların Bakışı. *Türk İdare Dergisi*, 39-90.
- Çelebi, K., & Kovancılar, B. (2012). Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Teorik ve Pratik Sorunları. *Yönetim ve Ekonomi*, 1-18.
- Çelikyay, H. (2014). Yeni Büyükşehir Yasası Perspektifinde 2014 Yerel Seçimleri. *Seta Perspektif*, 1-8.
- Çiçek, H. G., & İpek, E. A. (2013). Performans Yönetiminin Amaç-Araç Uyumu Tartışması ve Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi. *Maliye Dergisi*, 80-96.
- Çomaklı, Ş. (2007). *Geleceği Planlamada Stratejik Yönetim*. Ankara : A-C Yayınları.
- Dağ, M., Kızılkaya, F., & Kızılkaya, O. (2018). Türkiye'de Büyükşehir Büyükşehir Belediyelerinin Bütçe Sürdürülebilirliği Üzerine Bir Uygulama. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 65-72.
- Demircan, E. S. (2005). Karşılaştırmalı Bir Perspektiften Kamu Mali Yönetiminde Türk Bütçe Sistemi ve Analitik Bütçe Sistemine Geçiş. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 60-69.
- Demirel, D. (2015). Performans Esaslı Bütçe: ABD, İngiltere ve Türkiye Örnekleri. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 153-176.
- Derdiman, R. C. (2012). Türkiye'de Büyükşehir Belediyelerinin ve Bu Belediyelerin Yapılarındaki Yeni Değişikliklerin Anayasaya Uyumu Sorunu. *S.D.Ü Hukuk Fakültesi Dergisi*, 51-87.
- Derici, O. (2015). *İç Kontrol ve Risk Yönetimi*. Bekad Yayınları.
- Dickins, D., & Fay, R. G. (2017). COSO 2013: Aligning Internal Controls and Principles. *The American Accounting Association*, 117-127.
- Dinçer, Ö. (2007). *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Dyson, R. G., & Foster, M. J. (1982). The Relationship of Participation and Effectiveness in Strategic Planning. *Strategic Management Journal*, 77-88.
- Edizdoğan, N., & Çetinkaya, Ö. (2019). *Kamu Bütçesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Egeli, H. (1997). *Türkiye'de Planlı Dönemde Bütçe Açıklarının Bütçeleme Sistemleri Açısından Ekonomik Etki ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi (Doktora Tezi)*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi.
- Egeli, H., & Diril, F. (2012). Türkiye'de Yerel Yönetimlerde Mali Özerklik ve Vergilendirme Yetkisi. *Sayıştay Dergisi*, 25-44.
- Eğilmez, M. (2017, Nisan 12). *Kendime Yazılar*. www.mahfiegilmez.com adresinden alındı

- Elbanna, S. (2008). Planning and Participation As Determinants of Strategic Planning Effectiveness. *Management Decision*, 779-796.
- Elbanna, S., Andrews, R., & Pollanen, R. (2015). Strategic Planning and Implementation Success in Public Service Organizations: Evidence from Canada. *Public Management Review*, 1017-1042.
- Eralp, İ., & Bozbaş, B. (2014). *Kamu Yönetiminde İç Kontrol & Ön Mali Kontrol*. Antlaya : BEKAD Yayınları .
- Ertaş, H., & Atalay, İ. (2016). Yerel Yönetimlerde Performans Yönetimi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Teknik Araştırmalar Dergisi*, 70-82.
- Feng, M., Li, C., & McVay, S. (2009). Internal Control and Management Guidance. *Journal of Accounting and Economics*, 190-209.
- Frijo, M. L., & Anderson, R. J. (2011). Strategic Risk Management: A Foundation for Improving Enterprise Risk Management and Governance. *The Journal of Corporate Accounting & Finance* , 81-88.
- Frijo, M. L., & Anderson, R. J. (2011). What Is Strategic Risk Management? *Strategic Finance*, 58-61.
- Gates, S. (2006). Incorporating Strategic Risk into Enterprise Risk Management:A Survey of Current Corporate Practice. *Journal of Applied Corporate France*, 81-90.
- Gölçek, A. G. (2016). Yerel Yönetimlerde Borçlanma. *İller ve Belediyeler Dergisi*, 62-68.
- Gül, H., & Batman, S. (2013). Dünya ve Türkiye Örneklerinde Metropolen Alan Yönetim Modelleri ve 6360 Sayılı Yasa. *Yerel Politikalar*, 7-47.
- Güner, M. F. (2009). Kamu İdarelerinin Etkin Yönetiminde İç Kontrol Uygulamalarının Rolü. *Maliye Dergisi*, 183-195.
- Güneş, M. (2017). Yerel Demokrasi Tartışması Olarak: Büyükşehir Belediye Meclislerinde Seçim Sistemi ve Temsilde Adalet Sorunu. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 47-61.
- Güngör, H. (2008, 10 26). *Belediyelerde Borç Yönetimi*. hayrettingunor.net: hayrettingunor.net adresinden alındı.
- Hayrulloğlu, B. (2013). Japonya'da Yerel Yönetimler ve Yerel Mali Sistem. *Vergi Raporu*, 52-66.
- Iglesias, A. (2015). Making Strategic Planning Work in Local Government:An Empirical Study of Success And Failure. *Strategic Public Management Journal (SPMJ)*, 40-55.

- İnaç, H., & Ünal, F. (2006). İngiltere’de Yerel Yönetimler. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 125-140.
- Jeanrenaud, C., & Martin, S. (2005). *Report on Performance Management at Local Level*. Strasbourg: Council of Europe.
- Jokipii, A. (2010). Determinants and Consequences of Internal Control in Firms: A Contingency Theory Based Analysis. *Journal of Management & Governance*, 115-144.
- Joyce, P. (2015). *Strategic Management in the Public Sector*. New York: Routledge.
- Kaçan, E. (2017). *Büyükşehir Belediyelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği ve Önemi (Mali Hizmetler Uzmanlık Tezi)*. Tekirdağ.
- Kamu İç Kontrol Rehberi . (2014). Maliye Bakanlığı .
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1993). Putting the Balanced Scorecard to Work. *Harvard Business Review*, 134-147.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). Having Trouble with Your Strategy? Then Map It. *Harvard Business Review*, 49-61.
- Kara, K. Ö. (2019). Mali Yerelleşmenin Başarı Şansı ve Etkinliği Tartışmaları. *Sosyoekonomi*, 165-184.
- Karakaya, G. (2018). Coso Kurumsal Risk Yönetimi - Riskin Strateji ve Performansla Uyumlaştırılmasına İlişkin Düzenleme Çerçevesinde Getirilen Güncellemeler. *Denetim*, 15-22.
- Karakaya, G. (2019). *Yerel Yönetimlerde Kurumsal Risk Yönetimi*. Ankara: Nobel Bilimsel Eserler.
- Karasoy, A. (2014). Türk Kamu Yönetiminde Performans Yönetimine Bir Bakış. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 257-274.
- Kartalcı, K. (2019). Türkiye’de Devlet Muhasebesi Reformunda Güncel Gelişmeler. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 261-276.
- Kaya, B. (2015). *İç Denetim, İç Kontrol ve Risk Yönetimi*. Ankara: Yaklaşım Yayıncılık.
- Keleş, R. (2013). *Kentleşme Politikası*. Ankar: İmge Kitapevi.
- Keser, A., & Gökmen, Y. (2012). Büyükşehir Belediyelerinin Kuruluş Sürecinin Analizi. *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, 17-42.
- Kırılmaz, M., & Gül, S. K. (2013). *Kamu Kurumlarında Stratejik Yönetim*. Ankara: Adalet Yayınevi .
- Kırlı, H. (2013). Belediyelerde Tahakkuk Esasına Dayalı Muhasebe Uygulamaları. *CBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 259-273.

- Kloot, L., & Martin, J. (2000). Strategic Performance Management: A Balanced Approach to Performance Management Issues in Local Government. *Management Accounting Research*, 231-251.
- Köken, E. (2016). Büyükşehir Belediye Meclisi. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 3511-3528.
- Lefevre, C. (1998). Metropolitan Government and Governance in Western Countries: A Critical Review. *International Journal of Urban and Regional Research*, 9-25.
- Majam, T. (2012). *Good Governance Principles For an Integrated Budget At Local Government Level*. Johannesburg: Administratio Publica.
- Mukhina, A. S. (2015). International Concept of an Assessment of Internal Control Efficiency in the Conduct of an Audit. *Asian Social Science*, 58-64.
- Mütercimler, E. (2016). *Geleceği Yönetmek ve Kazanmak İçin Stratejik Düşünme*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Nicholls, W. J. (2005). Power and Governance: Metropolitan Governance in France. *Urban Studies*, 783-800.
- Nutt, P. C., & Backoff, R. W. (2007). A Strategic Management Process for Public and ThirdSector Organizations. *Journal of the American Planning Association*, 44-57.
- OECD. (2007). *Performance Budgeting in OECD Countries*. Paris: OECD Publishing.
- Oktay, T. (2016). Metropol Kent Yönetimi Yaklaşımları ve Uygulama Modelleri. *Strategic Public Management Journal* , 49-71.
- Ökten, R. (2000). *Genel Muhasebe ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulama Örnekleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özcan, E. S. (2011). Statik Mali Sürdürülebilirlik Analizleri. *Maliye Dergisi*, 228-241.
- Özen, A. (2008). *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı.
- Özer, M. A., & Bozkurt, P. (2017). Kamu Kurumlarında Stratejik Yönetim Uygulaması Olarak Stratejik Planlar. *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 174-188.
- Özgür, H., & Yavuzçehre, S. P. (2016). Türkiye'nin Büyükşehir Belediyesi Sistemi:1982-2015. *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 903-926.

- Özşen, U. (2006). *Cumhuriyet Dönemi Bütçe Yönetimi Üzerine Bir İnceleme Yüksek Lisans Tezi*. Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Palmer, A. J. (1993). Performance Measurement in Local Government. *Public Money & Management*, 31-36.
- Pamuk, Y., & DüNDAR, U. (2016). Kamu Harcamalarının Optimal Boyutu: Türkiye Örneği. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23-50.
- Poister, T. H. (2010). The Future of Strategic Planning in the Public Sector: Linking Strategic Management and Performance. *Public Administration Review*, 246-254.
- Poister, T. H., & Streib, G. (1999). Performance Measurement in Municipal Government the State of the Practice. *Public Administration Review*, 325-335.
- Poister, T. H., & Streib, G. D. (1999). Strategic Management in the Public Sector: Concepts, Models, and Processes. *Public Productivity & Management Review*, 308-325.
- Polatoğlu, A. (2015). Büyükşehir Belediye Modeli ve Türkiye'da Uygulaması Üzerine Düşünceler. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 43-62.
- Ring, P. S., & Perry, J. L. (1985). Strategic Management in Public and Private Organizations: Implications of Distinctive Contexts and Constraints. *Academy of Management Review*, 276-286.
- Sadioğlu, U., Özacit, İ., & Ömürgönülşen, U. (2015). Yeni Büyükşehir Belediyesi Modeli: Türkiye'de Değişen/Değişmeyen Merkezileşme ve Adem-i Merkezileşme Politikaları. *Yasama Dergisi*, 70-92.
- Schaeffer, M., & Yılmaz, S. (2008). *Strengthening Local Government Budgeting and Accountability*. Washington: The World Bank Sustainable Development Network Social Development Department.
- Seal, W. (2003). Modernity, Modernization and the Deinstitutionalization of Incremental Budgeting in Local Government. Financial Accountability and Management. *Financial Accountability and Management*, 93-116.
- Sevil, E. (2019). *Stratejik Yönetim Kapsamında İç Kontrol ve Kurumsal Risk Uygulaması: Su ve Kanalizasyon İdareleri İncelemesi Yüksek Lisans Tezi*. Tekirdağ: Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sivrekli, E. (2015). Türkiye'de Merkezi Yönetim ile Belediyeler Arasındaki Mali İlişki: Şanlıurfa Örneği. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21-42.

- Songür, N. (2015). Türk Kamu Yönetiminde Stratejik Planlama ve Uygulamalara İlişkin Genel Bir Değerlendirme. *Strategic Public Management Journal (SPMJ)*, 56-78.
- Söyler, İ. (2007). Kamuda Stratejik Yönetim Uygulanabilir mi? (Engeller/Güçlükler). *Maliye Dergisi*, 103-115.
- Spira, L. F., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 640-661.
- Stein, R. (2003). Economic Specialisation in Metropolitan Areas Revisited: Transactional Occupations in Hamburg, Germany. *Urban Studies*, 2187-2205.
- Şengül, R. (2012). Fransa'da Yerinden Yönetim Politikalarının Belediye Yönetimine Etkileri. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 31-44.
- Tekel, A. (2009). Türkiye’de Metropolitan Alan Yönetiminden Metropolitan Yönetimine Geçiş: Ankara Örneğinde Bir Değerlendirme. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 191-214.
- Tekin, Ö. F. (2018). Türkiye’de Büyükşehir Yönetimi ve 6360 Sayılı Yasanın Getirdiği Değişim: Konya Örneği. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 84-105.
- Tobin, R. W. (1960). The Metropolitan Special District: Intercounty Metropolitan Government of Tomorrow. *University of Miami Law Review*, 333-354.
- Toksöz, F., & Vaira, C. (2019). *Belediye Mali Yönetişimini Güçlendirmek*. Ankara: Dünya Bankası.
- Tüğen, K. (1999). *Devlet Bütçesi*. İzmir: Anadolu Matbaası.
- Tüleykan, H. (2009). Kamu Bütçeleme Sistemleri ve Çok Yıllı Bütçeleme . *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 1-23.
- Türedi, H. (2011). Türk Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İç Kontrol. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 99-127.
- Ulusoy, A., & Akdemir, T. (2019). *Mahalli İdareler*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Ulusoy, A., & Cural, M. (2006). Türkiye'de 1980 Sonrası Dönemde İç Borçların Sürdürülebilirliği. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 1-21.
- Uyar, H. (2004). Türkiye'de ve Dünya'da Yerel Yönetimler: Kısa Bir Tarihçe. *Aydınlanma 1923*, 31-38.
- Uzunali, E., & Görmez, A. H. (2019). Türkiye’de Büyükşehir Belediyelerinin Mali Yapıları ve Bütçe Sürdürülebilirliklerinin Oran Analiz Yöntemiyle

- Karşılaştırılması. *International Journal of Economic and Administrative Studies*, 95-118.
- Ünsal, M., & Tüm , K. (2012). *İç Kontrol: Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Çerçevesinde Bir Değerlendirme*. Karahan Kitabevi.
- Üzmez, U. (2012). Reformun Büyükşehir Belediye Encümenlerine Etkileri ve İşlevleri Üzerine Bir Değerlendirme. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 305-314.
- Vincent, J. (1996). Managing Risk In Public Services: A review Of International Literature. *International Journal of Public Sector Management*, 57-64.
- Williams, W., & Duncan, L. (2008). Strategic Management Tools And Public Sector Management. *Public Management Review*, 653-671.
- Yalçinkaya, Ş. (2010). Yerel Yönetimlerde Stratejik Planlama ve Stratejik Yönetim Üzerine Beykoz Belediyesi Örneği. İstanbul: T.C. Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Ana Bilim Dalı.
- Yaman, A. (2008). Kamu İç Kontrol Sisteminin Başarı Faktörleri. *Mali Hukuk*, 1-9.
- Yenice, E. (2006). Kamu Kesiminde Performans Ölçümü ve Bütçe İlişkisi. *Sayıştay Dergisi*, 57-68.
- Yeter, E. (1993). Ülkemizde Büyükşehir Belediyesi Uygulamasına İlişkin Görüşler. *Amme İdaresi Dergisi*, 153-161.
- Yıldırım, U., Gül, Z., & Akın, S. (2015). İl Mülki Sınırı Büyükşehir Belediye Modelinin Getirdiği Yenilikler. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 205-229.
- Yılmaz, H., Emil, F., & Kerimoğlu, B. (2017). *Yerel Yönetimler Maliyesi*. Ankara: Kurumsal Yönetim Planlama Proje Danışmanlık.
- Yüksel, H. (2009). *Türkiye'de Yerel Yönetimlerin Hizmet ve Harcamaları ve Mali Yerelleşme-Büyüme İlişkisi Doktora Tezi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi.
- Zengin, O. (2014). Büyükşehir Belediyesi Sisteminin Dönüşümü: Son On Yılın Değerlendirmesi. *Ankara Barosu Dergisi*, 91-116.