

**BELEDİYELEERDE PERFORMANS RAPORLAMASININ KAMU MUHASEBE
STANDARTLARI AÇISINDAN ANALİZİ**

DOKTORA TEZİ

İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Doç.Dr.Kerim BANAR

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Eylül 2010

DOKTORA TEZ ÖZÜ**BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASININ KAMU MUHASEBE
STANDARTLARI AÇISINDAN ANALİZİ****Emin ZEYTİNOĞLU****İşletme Anabilim Dalı****Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eylül 2010****Danışman: Doç. Dr. Kerim Banar**

Son yıllarda hizmetin sunumunu ve dağıtımını etkileyen birçok yönetsel çaba ve yaklaşım değişim sürecinin yarattığı koşulların ürünüdür. Tüm kamu kurumları gibi belediyeler de bir değişim sürecinden geçmektedir. Değişim sürecine ayak uydurmaya yönelik çabaların en önemlilerinden biri performans odaklı yaklaşımın benimsenmesidir. Belediyelerde, etkinlik ve verimliliğin sağlanması sonucu şeffaf ve hesap verilebilir bir yapı oluşturmak performans yönetim sistemi dolayısıyla da performans raporlamasının varlığı sayesinde mümkün olacaktır.

Bu çalışmanın amacı Türkiye'deki belediyelerin yayınladığı performans raporlarını Kamu Muhasebe Standartları Kurulu'nun önerdiği raporlama kriterlerine göre değerlendirmek ve değerlendirme sonucu belirlenen kaliteli performans raporlarının hazırlanmasında etkili olan faktörleri ortaya çıkarmaktır. Bu bağlamda yapılan incelemeler belediyelerin hazırladığı performans raporlarının büyük kısmının önerilen kriterleri karşılayamadığına ve kaliteli sayılabilecek raporların ise belirli bölümlerinin iyileştirilmesinin gerekliliğine işaret etmektedir. Bununla birlikte yapılan lojistik regresyon analizi, kaliteli performans raporlamasını etkileyen faktörlerin nüfus, bütçe gelirleri ve raporun uzunluğu olduğunu göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Belediye, Performans Raporlaması, Kamu Muhasebe Standartları Kurulu

ABSTRACT**THE ANALYSIS OF MUNICIPAL PERFORMANCE REPORTING IN TERMS
OF GOVERNMENTAL ACCOUNTING STANDARDS****Emin ZEYTİNOĞLU****Department of Business Administration****Anadolu University, Institute of Social Sciences, September 2010****Advisor: Associate Professor Kerim BANAR**

In the last years, there are a lot of managerial efforts that affect the presentation and distribution of service which is the result of the conditions created by the process of change. Like all the public institutions, municipalities are also in a process of change. One of the most important efforts aimed at adapting the process of change is accepting a performance centered approach. As a result of providing efficiency and effectiveness in municipalities, forming a transparent and accountable structure will be possible through the existence of performance management system in connection with performance reporting.

The aim of this study is evaluating performance reports published by municipalities according to the reporting criteria proposed by Governmental Accounting Standards Board and to reveal the factors which are efficient in arranging the quality performance reports determined as a result of the evaluation. The studies carried out in this context indicate that most of the performance reports prepared by the municipalities do not correspond the proposed criteria and the reports that can be said to have quality need development in some parts. In addition to this, the logistics regression analysis shows that the factors that affect the quality performance reporting are population, budget revenue and the length of the report.

Keywords: Municipality, Performance Reporting, Governmental Accounting Standards Board

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Emin Zeytinoğlu'nun “Belediyelerde Performans Raporlamasının Kamu Muhasebe Standartları Açısından Analizi” başlıklı tezi Eylül 2010 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, İşletme Anabilim Dalında Doktora tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

	<u>Adı Soyadı</u>	<u>İmza</u>
Üye (Tez Danışmanı):	Doç. Dr. Kerim BANAR	
Üye :	Prof. Dr. Yılmaz BENLİGİRAY	
Üye :	Prof. Dr. Hüseyin ERGİN	
Üye :	Prof. Dr. Şerafettin SEVİM	
Üye :	Doç. Dr. Bülent GÜNSOY	

.....

Prof. Dr. Ramazan GEYLAN

Anadolu Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ÖNSÖZ

Uzun sayılacak bir zaman dilimi ve oldukça yoğun bir çabanın ürünü olan bu çalışmanın ortaya çıkmasında araştırmacının dışında kimi kişilerin de büyük emeği vardır. Araştırma boyunca bu çalışmanın hazırlanmasında büyük özveriyle katkıda bulunan danışman hocam Doç. Dr. Kerim Banar'a gönül borçluyum. Ayrıca tez izleme jürimde bulunmalarının dışında bugünlere gelmemde yoğun emekleri bulunan ve karşılaştığım zorlukları aşmamda bana yardımcı olan değerli hocalarım Prof. Dr. Yılmaz Benligiray ve Doç. Dr. Bülent Günsoy'a, araştırma boyunca vermiş oldukları destek ve yardımlarından ötürü hocalarım Prof. Dr. Şerafettin Sevim, Prof. Dr. Hüseyin Ergin ve Prof. Dr. Münevver Yılancı'ya, araştırmanın uygulama kısmında verdiği desteklerden dolayı değerli arkadaşlarım Arş. Gör. Dr. Metin Baş ve Arş. Gör. Sibel Çelik'e, bugüne kadar bana katkıda bulunan ve destek olan tüm arkadaş ve hocalarıma, yoğun çalışmalarım sırasında her zaman yanımda olan değerli eşim Seher Zeytinoğlu'na, sabırlarını hiç yitirmeyen ve beni bugünlere getiren sevgili aileme, içtenlikle teşekkür ederim.

ÖZGEÇMİŞ

Emin ZEYTİNOĞLU

İşletme Anabilim Dalı

Doktora

Eğitim

Y. Ls.	2006	Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Bilim Dalı
Lisans	2004	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü
Lise	2000	Kütahya Anadolu Öğretmen Lisesi

İş/ İstihdam

2006-	Araştırma Görevlisi, Dumlupınar Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu
-------	---

Mesleki Birlik / Dernek / Kuruluş Üyelikleri

2004-	Tavşanlı Galatasaraylılar Derneği
-------	-----------------------------------

Yayın

1. XXVII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu “Bilgi Çağında Muhasebe Eğitimi”, 23-27 Nisan 2008, Yrd. Doç. Dr Ahmet AĞCA ile birlikte

Bildiri Adı: “Mevcut Muhasebe Eğitimi Değişmeli mi? Öğrencilerin Muhasebe Mesleği Hakkındaki Yargıları Üzerine Bir Araştırma”

2. 5. Kobi’ler ve Verimlilik Kongresi “Küresel Dinamikler ve Kobi’ler”, 25-26 Kasım 2008, Prof. Dr Şerafettin SEVİM ve Arş. Gör. Yasemin Deniz AKARIM ile birlikte

Bildiri Adı: “Kobiler için Finansal ve Finansal Olmayan Performans Göstergelerinin Belirlenmesi : Bursa İli Örneği”

3. Uluslararası Sempozyum-V “Küresel Kriz Sonrası Ekonominin Yeniden Yapılandırılması”, 27-29 Mayıs 2010, Yrd. Doç. Dr. Niyazi KURNAZ ve Arş. Gör. Nilüfer DALKILIÇ ile birlikte

Bildiri Adı: “Kriz Ortamında Sigorta Şirketlerinin Finansal Yapılarının Değerlendirilmesi”

Kişisel Bilgiler

Doğum Yeri ve Yılı: Kütahya, 18 Ağustos 1982, Cinsiyet: Erkek, Yabancı Dil: İngilizce

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZ.....	ii
ABSTRACT.....	iii
JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI.....	iv
ÖNSÖZ.....	v
ÖZGEÇMİŞ.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	xv
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xvii
KISALTMALAR.....	xviii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BELEDİYELERE İLİŞKİN TEMEL BİLGİLER

1. BELEDİYELER.....	5
2. BELEDİYELERİN NİTELİĞİ VE ÖNEMİ.....	7
2.1. Belediyelerin Niteliği.....	7
2.2. Belediyelerin Önemi.....	8
3. BELEDİYELERİN GÖREVLERİ, YETKİLERİ, SORUMLULUKLARI VE İMTİYAZLARI.....	9
3.1. Belediyelerin Görev ve Sorumlulukları.....	10
3.2. Belediyelerin Yetki ve İmtiyazları.....	14

4. BELEDİYELERİN MALİ YAPISI VE YASAL DÜZENLEMELER.....	17
4.1. Belediyelerin Gelirleri.....	18
4.1.1. Öz Gelirler.....	19
4.1.1.1. Vergiler.....	20
4.1.1.2. Harçlar.....	23
4.1.1.3. Harcamalara Katılma Payları.....	27
4.1.1.4. Para Cezaları.....	27
4.1.2. Transfer Gelirleri.....	28
4.1.2.1. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Paylar.....	28
4.1.2.2. Devlet Yardımları.....	29
4.1.3. Diğer Gelirler ve Ücretler.....	30
4.2. Belediyelerin Giderleri.....	32
4.3. Büyükşehir Belediyesinin Gelirleri.....	33
4.4. Büyükşehir Belediyesinin Giderleri.....	35
4.5. Belediye Bütçeleri.....	36
4.5.1. Bütçe ve Belediye Bütçesi.....	36
4.5.2. Belediyelerde Bütçeleme Süreci.....	38
4.5.3. Büyükşehir Belediyelerinde Bütçeleme Süreci.....	39
4.5.3.1. Bütçe Çağrısı ve Tasarısı.....	40
4.5.3.2. Bütçenin Görüşülmesi ve Kabulü.....	40
4.5.3.3. Bütçe Kararnamesi ve Bütçeyi Oluşturan Cetveller.....	41

İKİNCİ BÖLÜM

BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASI

1. PERFORMANS KAVRAMI VE UNSURLARI.....	43
1.1. Performans Kavramı.....	43
1.2. Performans Anlayışı ve Gelişimi.....	44
1.2.1. Özel Sektörde Performans Anlayışı.....	45
1.2.2. Kamu Sektöründe Performans Anlayışı.....	46

1.3. Performansın Türleri.....	47
1.3.1. Ekonomiklik.....	47
1.3.2. Verimlilik.....	48
1.3.3. Etkinlik.....	48
1.3.4. Etkililik.....	49
1.3.5. Karlılık.....	49
1.3.6. Kalite.....	50
1.3.7. Diğer Türler.....	51
1.4. Performans Yönetimiyle İlgili Süreçler.....	52
1.4.1. Performans Bilgisinin Elde Edilmesi.....	53
1.4.2. Performans Ölçümü.....	55
1.4.2.1. Performans Ölçümü Yapmanın Nedenleri.....	56
1.4.2.2. Performans Ölçüleri ve Performans Göstergeleri.....	56
1.4.2.3. Performans Ölçüm Sisteminin Unsurları.....	57
1.4.2.3.1. Stratejik Planlamanın Yapılması.....	58
1.4.2.3.2. Göstergeler Oluşturma.....	59
1.4.2.3.3. Veri Ölçüm Sistemi Hazırlama.....	59
1.4.2.3.4. Göstergelerin Geliştirilmesi.....	60
1.4.2.3.5. Yönetim Süreçleriyle Entegre Olma.....	60
1.4.3. Performans Raporlaması.....	61
1.4.3.1. İç Raporlama.....	62
1.4.3.2. Dış Raporlama.....	62
1.4.3.3. Dış Raporlamanın Nitelikleri.....	63
1.4.4. Performans Denetimi.....	63
 2. BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASININ ÖNEMİ VE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER.....	 64
2.1. Belediyelerde Performans Raporlamanın Temelleri.....	66
2.1.1. Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı.....	66
2.1.2. Şeffaflık.....	67
2.1.3. Hesap Verilebilirlik.....	68

2.1.4. Kaynak Kullanımı.....	68
2.1.5. Toplumsal Sorumluluk.....	69
2.2. Belediyelerde Performans Raporlamasının Türk Mevzuatındaki Yeri.....	69
2.2.1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.....	70
2.2.2. Kamu Kurumları Tarafından Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik.....	72
2.2.3. 5393 Sayılı Belediye Kanunu.....	72
2.2.4. 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu.....	73
2.2.5. BEPER Projesi.....	74
3. BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASINA YÖNELİK DÜNYA UYGULAMALARI.....	75
3.1. Kanada.....	75
3.2. Avustralya.....	77
3.3. İskoçya.....	78
3.4. Yeni Zelanda.....	79
3.5. Amerika Birleşik Devletleri.....	81

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

A.B.D.'DE PERFORMANS RAPORLAMASIYLA İLGİLENEN KURUMLAR VE PUANLAMA REHBERİ

1. KAMU MUHASEBE STANDARTLARI KURULU.....	83
1.1. Kurulun Önerdiği Performans Raporlamasının Yerel Yönetimler Açısından Önemi.....	84
1.2. Kurul Hakkında Genel Bilgiler.....	85
1.2.1. Kurul Üyeleri ve Çalışanları.....	86
1.2.2. Kurulun Misyonu.....	86
1.2.3. Standartlar.....	86
1.3. Kurulun Günümüze Dek Gerçekleştirdiği Faaliyetler.....	87

1.4. Kurulun Performans Raporlaması Konusunda Yaptığı Çalışmalar.....	91
2. KAMU MUHASEBECİLERİ KURUMU VE PERFORMANS RAPORU SERTİFİKA PROGRAMI.....	93
2.1. Kamu Muhasebecileri Kurumu Hakkında Genel Bilgiler.....	93
2.1.1. Hesap Verme Sorumluluğuna Dayalı Raporlamada Mükemmellik Sertifikası Programı.....	94
2.1.2. Vatandaş Odaklı Raporlama İnisiyatifleri.....	96
2.2. Alfred P. Sloan Vakfı.....	97
2.3. GASB ile GFOA'nın Performans Raporlaması Hakkındaki Görüşleri.....	98
2.4. Performans Raporu Sertifika Programı.....	100
3. KAMU MUHASEBECİLERİ KURUMU TARAFINDAN ÖNERİLEN PERFORMANS RAPORLARININ PUANLANMASI.....	103
3.1. Performans Raporlarının Puanlama Süreci.....	103
3.2. Performans Bilgilerinin Dış Raporlaması.....	106
3.2.1. Amaç ve Kapsam.....	106
3.2.2. Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması.....	107
3.2.3. Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım.....	108
3.2.4. Raporlamanın Çoklu Düzeyleri.....	109
3.2.5. Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi.....	110
3.2.6. Anahtar Göstergelere Odaklanmak.....	110
3.2.7. Güvenilir Bilgi.....	111
3.3. Raporlanacak Performans Bilgileri.....	112
3.3.1. Sonuçlarla İlgili Göstergeler.....	113
3.3.2. Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik.....	113
3.3.3. Vatandaş ve Müşteri Algılamaları.....	114
3.3.4. Performansı Değerlendirmek İçin Karşılaştırmalar.....	115

3.3.5. Sonuçları Etkileyen Faktörler.....	115
3.3.6. Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması.....	116
3.3.7. Tutarlılık.....	117
3.4. Performans Bilgilerinin Bildirimi.....	117
3.4.1. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık.....	118
3.4.2. Anlamada Kolaylık.....	118
3.4.3. Düzenli ve Zamanında Raporlama.....	119

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DEKİ BELEDİYELERİN PERFORMANS RAPORLARININ ANALİZİ

1. ARAŞTIRMANIN KONUSU.....	121
2. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	121
3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ.....	121
4. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI.....	122
5. İLGİLİ ÇALIŞMALAR.....	123
5.1. Yurtiçinde Yapılan Çalışmalar.....	123
5.2. Yurtdışında Yapılan Çalışmalar.....	123
6. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	134
6.1. Araştırmanın Hipotezleri.....	134
6.1.1. Belediyenin Hacmi.....	134
6.1.2. Politik Rekabet.....	136
6.1.3. İdari Yapılanma.....	137
6.1.4. Sosyo-Ekonomik Düzey.....	138

6.1.5. Raporun Kapsamı.....	139
6.2. Araştırma Modeli.....	139
6.3. Evren ve Örneklem.....	141
6.4. Veriler ve Toplanması.....	142
6.5. Verilerin Çözümü ve Yorumlanması.....	143
7. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE YORUMLAR.....	144
7.1. Belediyelerin Performans Raporlarının Önerilen Kriterlere Göre Değerlendirilmesi.....	144
7.1.1. Büyükşehir Belediyelerinin Performans Raporlarına İlişkin Değerlendirme.....	144
7.1.2. İl Belediyelerinin Performans Raporlarına İlişkin Değerlendirme.....	146
7.1.3. İlçe Belediyelerinin Performans Raporlarına İlişkin Değerlendirme.....	147
7.1.4. Belediyelerin Başarı Sıralaması ve Raporun Kalite Durumu...	149
7.1.5. Kaliteli Performans Raporuna Sahip Belediyelerin Başarılı Olduğu Kriterler.....	151
7.1.6. Belediyelerin Kriterlere Göre Aldığı Ortalama Puanlar ve Başarı Ortalamaları.....	153
7.1.7. Belediyelerde Dikkat Çekici Uygulamaların İncelenmesi.....	157
7.2. Kaliteli Performans Raporlamasını Yönlendiren Faktörlerin Analizi.....	159
8. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	169
EK.....	178
KAYNAKÇA.....	185

TABLOLAR LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1.1. Belediyelerin Mali Yapısına İlişkin Temel Mevzuat.....	18
Tablo 1.2. Belediye Gelirleri İçinde Harçların Oranı.....	23
Tablo 3.1. GASB’ın 2008 Yılına Kadar Yaptığı Çalışmalar.....	88
Tablo 3.2. Performans Raporu İçin Puanlama Tablosu.....	105
Tablo 3.3. Amaç ve Kapsam Kriteri Puanlama Tablosu.....	107
Tablo 3.4. Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması Kriteri Puanlama Tablosu..	108
Tablo 3.5. Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım Kriteri Puanlama Tablosu.....	108
Tablo 3.6. Raporlamanın Çoklu Düzeyleri Kriteri Puanlama Tablosu.....	109
Tablo 3.7. Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi Kriteri Puanlama Tablosu.....	110
Tablo 3.8. Anahtar Göstergelere Odaklanmak Kriteri Puanlama Tablosu.....	111
Tablo 3.9. Güvenilir Bilgi Kriteri Puanlama Tablosu.....	112
Tablo 3.10. Sonuçlarla İlgili Göstergeler Kriteri Puanlama Tablosu.....	113
Tablo 3.11. Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik Kriteri Puanlama Tablosu.....	114
Tablo 3.12. Vatandaş ve Müşteri Algılamaları Kriteri Puanlama Tablosu.....	114
Tablo 3.13. Performansı Değerlendirmek İçin Karşılaştırmalar Kriteri Puanlama Tablosu.....	115
Tablo 3.14. Sonuçları Etkileyen Faktörler Kriteri Puanlama Tablosu.....	116
Tablo 3.15. Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması Kriteri Puanlama Tablosu.....	116
Tablo 3.16. Tutarlılık Kriteri Puanlama Tablosu.....	117
Tablo 3.17. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık Kriteri Puanlama Tablosu.....	118
Tablo 3.18. Anlamada Kolaylık Kriteri Puanlama Tablosu.....	119
Tablo 3.19. Düzenli ve Zamanında Raporlama Kriteri Puanlama Tablosu.....	120
Tablo 4.1. Yerel Yönetimlerde Raporlama Tercihlerine İlişkin Yapılan Çalışmalar.....	131
Tablo 4.2. Değişkenlerin Tanımı.....	143
Tablo 4.3. Büyükşehir Belediyeleri Performans Raporu Puanları.....	145
Tablo 4.4. İl Belediyeleri Performans Raporu Puanları.....	146

Tablo 4.5. İlçe Belediyeleri Performans Raporu Puanları.....	147
Tablo 4.6. Belediyelerin Performans Raporu Puanlarına Göre Sıralanması.....	149
Tablo 4.7. Performans Raporu Kaliteli Belediyelerin Başarıyla Yerine Getirdiği Kriterler.....	152
Tablo 4.8. Kriter Bazında Ortalama Puanlar.....	154
Tablo 4.9. Kriterlere Göre Başarı Ortalamaları.....	156
Tablo 4.10. Dikkat Çekici Uygulamalar.....	158
Tablo 4.11. Belediyelerin Performans Raporu Kalite Durumu.....	159
Tablo 4.12. Geriye Doğru Aşamalı Yöntemiyle Modelde Yer Alan Değişkenler.....	162
Tablo 4.13. Olabilirlik Oranı Değişim Tablosu.....	163
Tablo 4.14. Modelin Parametrelerinin Anlamlılığı Testi.....	164
Tablo 4.15 Modelin Özeti.....	164
Tablo 4.16. Hosmer ve Lemeshow Testi.....	165
Tablo 4.17. Sınıflandırma Tablosu.....	166
Tablo 4.18. Lojistik Regresyon Analizi Sonucu Performans Raporlarının Kalite Durumu.....	167

ŞEKİLLER LİSTESİ**Sayfa**

Şekil 2.1. Performansın Türleri ve Aralarındaki İlişkiler.....	52
Şekil 2.2. Performans Yönetim Süreci.....	53
Şekil 2.3. Performans Ölçüm Sisteminin Unsurları.....	58
Şekil 2.4. Performans Raporlaması Süreci.....	62

KISALTMALAR

ABD	:Amerika Birleşik Devletleri
AGA	:Kamu Muhasebecileri Kurumu
AICPA	:Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
BEPER	:Belediyelerde Performans Ölçümü Projesi
CCAF	:Kanada Kapsamlı Denetim Kurumu
CDFA	:Finans ve Yönetim Birimi
CEO	:İcra Kurulu Başkanı
CFOC	:Finans Yöneticileri Konseyi
EKK	:En Küçük Kareler Tekniği
FAF	:Finansal Muhasebe Vakfı
FASB	:Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
FGAA	:Federal Hükümet Muhasebecileri Kurumu
GAAFR	:Kamu Muhasebesi, Denetimi ve Finansal Raporlama Standardı
GAO	:Genel Muhasebe Ofisi
GASB	:Kamu Muhasebe Standartları Kurulu
GFOA	:Kamu Finans Yöneticileri Birliği
GPRA	:Hükümet Performansı ve Sonuçları Kanunu
GSMH	:Gayri Safi Milli Hasıla
IARF	:İç Denetçiler Enstitüsü Araştırma Vakfı
İHA	:İhlas Haber Ajansı
NCCI	:Toplumsal Yenilik için Ulusal Merkez
OMB	:Yönetim ve Bütçe Ofisi
PSAB	:Kamu Sektörü Muhasebe Kurulu
SEAGOV	:Hizmet Çabaları ve Performans Raporlaması
TÜİK	:Türkiye İstatistik Kurumu

GİRİŞ

Günümüzde meydana gelen sosyo-ekonomik değişimler bireyleri etkilediği kadar kurumları da etkilemiştir. Tüm kurumlar varlıklarını sürdürebilmek adına bu değişime ayak uydurmaya çalışmaktadır. Rekabetin artması ve kıt olan kaynakların azalması bu kurumların verimlilik gibi unsurları ön plana almasına yol açmıştır. Bu değişim süreci öncelikle özel sektör kurumlarını etkilemekle birlikte bu kurumlar değişen şartlara uyum sağlamayı başarmışlardır. Özel sektörün bu başarısının altında geleneksel yönetim anlayışının yerini alan modern yönetim anlayışı yatmaktadır.

Özel sektörün terk ettiği geleneksel yönetim anlayışının yarattığı hantal yapı, kamu kurumlarının verimsiz çalışmasına yol açmaktadır. Verimsiz çalışma halkın en temel ihtiyaçlarının bile karşılanamamasına neden olmaktadır. Kıt olan kaynakların dağılımındaki adaletsizlik ve ihtiyaçların karşılanmasındaki problemler kamu kurumlarında değişimi zorunlu kılmıştır. Bu değişim özel sektörün uyguladığı ve başarılı olduğu modern yönetim anlayışının kamu sektöründe de uygulanması çalışmalarını arttırmıştır. Modern yönetim anlayışının benimsenmesi toplumun kamu kurumlarına karşı azalan güveninin yeniden artmasını ve problemlerin çözümünü sağlayacaktır. Bu geleneksel kamu yönetimi anlayışından yeni kamu yönetimi anlayışına geçişin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir.

Yeni kamu yönetimi anlayışı geleneksel anlayışın tersine yönetimde verimlilik ve etkinliği temel alarak belirsizliklere karşı hazırlıklı olma, sorunlara çözümler bulma ve hızlı karar almayı sağlamaktadır. Kamu yönetimindeki bu yeni yapılanma, kamu kurumları içinde önemli yer tutan mahalli idarelerde de bir değişim ve dönüşümü gerekli kılmıştır. Bu dönüşüm mahalli idarelerin görev ve yetkilerinde, çalışma yöntemlerinde ve faaliyetlerinde etkili olmuş ve reform çalışmalarını hızlandırmıştır. Özellikle 2002 yılı sonundan itibaren 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu çıkarılmıştır.

Son yıllardaki reform çalışmaları mahalli idareler ile sınırlı olmayıp, kamu mali yönetimi alanında da etkisini göstermiştir. Bu çalışmalardan en önemlisi 24.12.2003 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunudur. Kanunla mali yönetimin kurumsal ve faaliyet alanı olarak kapsamı uluslararası standartlar da dikkate alınarak yeniden belirlenmiş ve önemli ölçüde genişletilmiştir. Kanunun tüm hükümleri 2006 yılı itibariyle yürürlüğe girmiştir.

Kamu kaynaklarının etkili ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasıyla birlikte hesap verilebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak bu kanunun temel amacıdır. Kanun bu amacı sağlamaya yönelik olarak tahakkuk esasına dayalı muhasebe ve raporlama, mali şeffaflık, hesap verme sorumluluğu, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, performans yönetimi ve ölçümü, iç kontrol, iç denetim, dış denetim ve faaliyet raporu gibi kavramlar getirmiş bunun yanında Mali Hizmetler Birimi ile İç Denetim Koordinasyon Kurulu gibi birimler kurulmuştur.

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile gündeme gelen performans yönetimi, tüm kamu kurumları gibi mahalli idareleri de ilgilendiren oldukça önemli bir konudur. Kamu kaynaklarının ne kadar etkili ve verimli kullanıldığını gösteren performans yönetimi, vatandaşların mahalli idarelerin nasıl çalıştığı konusunda bilgilendirilmesini sağlamaktadır. Bu nedenle mahalli idareler içinde halka yakınlığı dolayısıyla diğer birimlere göre daha fazla ön planda olan belediyeler için performans yönetiminin önemi bir kat daha artmaktadır.

Performans yönetim sürecinin önemli bir aşaması olan performans ölçüm sonuçlarının bilgi kullanıcılarına sunulması performans raporları yoluyla sağlanır. Performans raporları ülkemizde faaliyet raporları içinde yer almaktadır. Belediyeler hakkında şeffaflık ve hesap verilebilirlik konusunda yapılan olumsuz eleştiriler, bu raporların yayımlanması sayesinde azalacaktır. Bununla birlikte bu raporların gelişigüzel bir şekilde sunulması raporun sağlayacağı etkiyi ortadan kaldırmaktadır. Bu nedenle performans raporlarının dünyada geçerli olan standartlara ve şekil şartlarına uygun olarak hazırlanmasının önemi herkesçe bilinmektedir.

Gelişmiş ülkelerin aksine Türkiye'deki yerel yönetimlerde ve özellikle belediyelerde performans raporlamasına gereken önem verilmemektedir. Performans raporlaması konusunda yeterli düzenlemelerin ve çalışmaların olmaması bu araştırmanın yapılmasında temel hareket noktasıdır.

Bu araştırmanın önemi, belediyelerin sunduğu performans raporlarını inceleyerek bu raporların bilgi kullanıcıların ihtiyaçlarını giderip gidermediğini ortaya çıkarmasıdır. Önerilen kriterler ışığında, belediyelere performans raporlarını hazırlamalarında gerekli olan unsurlar açıklanmıştır. Bunun yanında ülkemiz literatüründe performans raporlamasına ve raporların analizine yönelik herhangi bir çalışma bulunmamaktadır. Araştırma bu alanda yapılan ilk çalışma olarak literatüre katkı sağlayacaktır.

Araştırmamızın iki temel amacı bulunmaktadır. İlk amacımız belediyelerin sunduğu performans raporlarını Kamu Muhasebe Standartları Kurulu ve Kamu Muhasebecileri Kurumu tarafından önerilen kriterleri esas alarak incelemek ikinci amacımız ise inceleme sonucu kaliteli olarak tespit ettiğimiz performans raporlarının hazırlanmasında etkili olan faktörleri ortaya çıkarabilmektir.

Araştırmamızın kapsamını performans yönetim sistemi içinde yer alan aşamalardan biri olan performans raporlaması sürecine yönelik olarak ulaşılabilen 81 adet belediyenin performans raporu oluşturmaktadır. Ulaşabildiğimiz performans raporları önerilen kriterlere göre incelenecek ve kaliteli olan raporları etkileyen faktörler lojistik regresyon analizi yöntemiyle belirlenecektir.

Bu nedenle çalışmanın ilk iki bölümü uygulama kısmına temel oluşturacak şekilde teorik olarak ele alınmıştır. Birinci bölümde, konuya giriş olarak belediyelere ilişkin temel unsurlar açıklandıktan sonra belediyelerin niteliği ve önemi üzerinde durulmuş ve belediyelerin görev ve sorumlulukları ile yetki ve imtiyazlarına değinilmiştir. İlk bölümün son kısmında belediyelerin ve büyükşehir belediyelerinin mali yapıları hakkında bilgi verilmiştir.

İkinci bölümde öncelikle performans kavramı hakkında genel açıklamalar yapılmıştır. Genel açıklamalar tamamlandıktan sonra, belediyelerde performans raporlaması konularında bilgi verilmeye çalışılmıştır. İkinci bölümün son kısmında ise performans raporlamasına ilişkin Türkiye'deki mevzuat ve yapılan çalışmaların yanı sıra dünyada bu konuda yapılan çalışmalardan örnekler verilmiştir.

Çalışmamızın üçüncü bölümünde genel olarak yapacağımız uygulamaya temel oluşturmak açısından performans raporlaması puanlama rehberini oluşturan kurumlardan ve puanlama rehberinden bahsedilmiştir. Üçüncü bölümün ilk kısmında puanlama rehberini oluşturan Kamu Muhasebe Standartları Kurulu ile Kamu Muhasebecileri Kurumunun çalışmaları anlatılmış son kısımda ise performans

raporlarının nasıl puanlanacağına ilişkin önerilen kriterler ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Çalışmamızın dördüncü bölümünde ise ülkemizdeki belediyelerin performans raporları puanlama rehberine dayalı olarak değerlendirilmiştir. Dördüncü bölümün son kısmında istatistiksel bir model kurulmuş ve raporların kalitesini etkileyen faktörler ortaya koyulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

BELEDİYELERE İLİŞKİN TEMEL BİLGİLER

1. BELEDİYELER

İnsanlar, birtakım ihtiyaçlarını karşılayabilmek amacıyla bir arada yaşamaya başlamaları ile toplumlar oluşturmuştur. Toplum içinde yaşayan insanlar, gerek kendi aralarındaki ilişkileri düzenlemek, gerekse bireysel olarak karşılayamayacakları ihtiyaçlarını giderebilmek adına örgütlenerek devlet kavramını ortaya çıkarmıştır¹. Devletin genel geçer bir tanımının yapılması oldukça güçtür. Bununla birlikte devlet, bir toprak parçası üzerinde, bir otorite altında yaşayan insan topluluğu olarak tanımlanabilir.

Devlet, yapısı gereği çeşitli kamusal etkinlikler gerçekleştirmektedir. Ortaya çıkan bu kamusal etkinlikler ile bunların yerine getirilmesi için oluşturulan yapı kamu yönetimi olarak adlandırılmaktadır. Düzenli toplumlarda kamu gücünün örgütlenmesi ve işleyişini içeren kamu yönetimi klasik anlamda yasama, yargı ve belli ölçüde hükümet etmenin dışında kalan, tüm kamusal kuruluşları ve işleri içerir².

Kamusal kuruluşları oluşturan kamu yönetim teşkilatlarını incelediğimizde karşımıza üç temel yönetim modeli çıkmaktadır. Bunlar merkezden yönetim, yerinden yönetim ve bağımsız yönetsel otorite modelidir. Günümüzde kamu hizmetlerinin tamamıyla merkezi yönetim tarafından karşılanmasına ilişkin model geçerliliğini yitirirken kaynak israfını azaltması, etkinliği arttırması ve kamu hizmetlerinde çabukluk ve kolaylık sağlaması nedeniyle yerinden yönetim modeli önem kazanmıştır.

Kavram olarak yerinden yönetim ilkesi; merkezi yönetime ait siyasi ve idari yetkilerin bir kısmının merkez dışındaki yapılara aktarılmasıdır. Merkez dışındaki yapı, merkezi yönetim yapısı, teşkilatı ve hiyerarşisi dışında kalan kamu tüzel kişileridir. Bu kamu tüzel kişileri belli amaçlara ulaşmak, devlet sınırları içinde yerleşmiş insan toplumlarının yerel nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla belli bir hukuk düzeni içinde oluşturulmuş anayasal kuruluşlardır.

¹ Veysel Atasoy, **Türkiye’de Mahalli İdarelerin Yapısı ve Yeniden Düzenlenmesi** (İstanbul: Türk Dünyası Araştırmalar Vakfı, Yayın No:87, 1992), s.1.

² Şeref Gözübüyük ve Tekin Akıllıoğlu, **Yönetim Hukuku** (Beşinci Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi, 1992), s.2.; Şerif Öner, **Yeni Mevzuat Çerçevesinde Türkiye’de Belediye Yönetimi** (Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, Nisan 2006), s.1.

Anayasada tanımlanmış olan yerel yönetim kuruluşları kapsamında Mahalli İdareler diğer bir deyişle İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Köy İdareleri yer almaktadır. Mahalli İdareler; il, belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, yine kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir. Mahalli İdareleri oluşturan kuruluşlar arasında gerek nüfusun büyük kısmının belediye sınırları içinde yaşaması gerekse de halkla olan ilişkisi düşünüldüğünde belediyeler önemli bir yer tutmaktadır.

Belediyeler anayasamızın 127. maddesi'nde mahalli idareler başlığı altında sayılan yerel yönetim birimleri içinde yer almaktadır. Belediyeler, beldenin ve belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişileridir.

Belediye kelimesi köken itibariyle Arap dilinde memleket, kasaba ve şehir anlamlarında kullanılan “belde” kelimesine dayanmakta ve yine Arap dilinde kullanılan “medine” kelimesiyle ilişkilendirilmektedir³. Belde kelimesi kasaba kelimesi ile eş anlamlı olarak kullanılmakta olup 5393 sayılı kanuna göre belediyesi bulunan yerleşim yerlerinin tümüne belde denilmektedir.

Belediye kavramı kanuni açıdan yerel nitelikteki ortak ihtiyaçları karşılayan kurumlar olarak görülmektedir. Cumhuriyetin ilan edilmesinden sonra belediyelerle ilgili olarak çıkartılan ilk kanun 1930 tarih ve 1580 sayılı Belediye Kanunu'dur. Bu kanunda belediye “beldenin ve belde sakinlerinin mahalli mahiyette müşterek ve medeni ihtiyaçlarını tanzim ve tesviye ile mükellef hükmi bir şahsiyet” olarak tanımlanmıştır. Bu kanundan sonra 2004 yılında yürürlüğe giren 5272 sayılı ve 2005 yılında yürürlüğe giren 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda ise belediye “belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi” olarak tanımlanmıştır.

Üç kanun da incelediğinde belediye tanımlarına yönelik temel farkın 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda belediyelere idari ve mali özerklik unsurunun yüklenmiş olmasıdır. Bu değişiklikte birlikte belediye kavramına yerel yönetimi etkileyen

³ Halil Nadaroğlu, **Mahalli İdareler** (İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., 1989), s.293.

küreselleşme süreci ve hizmette yerellik ilkesine göre uluslararası yönetim anlayışına uygun bir içerik kazandırılmıştır.

Belediye kanunlarının yanı sıra anayasalar da belediye kavramı ve belediyelerle ilgili belirli hususlara değinmiştir. Türkiye Cumhuriyeti'nin ilk resmi anayasası olan 1924 Anayasasında 85. maddede belediye kavramı işlenmiş ancak açıklayıcı bir düzenleme yapılmamıştır. 1961 Anayasasında belediye başkanının seçimi ile ilgili önemli bir gelişme bulunmaktadır. Bu gelişme 307 sayılı kanun uyarınca belediye başkanlarının doğrudan yerel halk tarafından seçilmesi yönteminin benimsenmesidir. Bunun yanı sıra bu dönemde özellikle belediyelere ilişkin demokratikleşme ve yerel katılım projelerinin düşünce bazında ortaya koyulması nedeniyle bu dönem, “demokratik belediyecilik” ve “toplumcu belediyecilik” olarak adlandırılmıştır. 1982 Anayasasında ise 127. maddede yer alan “Kanunla büyük yerleşim merkezleri için özel yönetim birimleri oluşturulabilir” hükmü uyarınca Türkiye’de 3030 sayılı kanunla büyükşehir belediyeleri kurulmuştur⁴.

Belediye kavramı ile ilgili bir diğer önemli nokta ise nüfus kıstasıdır. 1580 sayılı kanuna göre nüfusu 2000’i geçen yerleşim alanları belediye olarak kabul edilmektedir. 5272 sayılı kanun ile belediyelerin kurulabilmesi için nüfus kıstası 5.000’e çıkarılmış ve bu kıstas 5393 sayılı kanunda da değiştirilmemiştir.

2. BELEDİYELERİN NİTELİĞİ VE ÖNEMİ

Tarih boyunca, insanların birlikte yaşama zorunluluğu ülkelerin ekonomik, sosyal, siyasal, kültürel ve tarihi yapılarına göre değişen yerel yönetim birimlerini ortaya çıkarmıştır. Yerel yönetim birimleri içinde ise nitelikleri ve önemi itibarıyla en çok dikkat çeken kurumlar belediyelerdir.

2.1. Belediyelerin Niteliği

Belediyeler, belli ihtiyaçları karşılamak ve birtakım yerel hizmetleri yürütmek üzere devletle birlikte ortaya çıkmıştır. Aynı zamanda bu idarelerin devletin bir parçası olarak gerekli hizmetleri yürütmeleri gelenek haline gelmiştir. Bununla birlikte tarihi gelişim içinde bazen merkezden yönetim, bazen de yerinden yönetim uygulamaları

⁴ Öner, a.g.e., s.22-24.

ağırlık kazanmıştır. Belediyelerin kendine has özelliklerinden dolayı, merkezi idare karşısında bağımsız ve kendi kendine yeten idari birimler olmaları gerektiği sık sık vurgulanmıştır⁵.

Yerel nitelikteki ihtiyaçların merkezi yönetim tarafından karşılanması belli sıkıntılar ortaya çıkaracaktır. Belediyeler bu sıkıntıları gidermek üzere oluşturulmuş olup sahip olduğu özellikler ve nitelikler merkezi idareden önemli ölçüde farklıdır. Belediyeler sundukları hizmetler sonucunda o bölgede bulunan insanların yaşam kalitesini belirlemektedir. Yerel düzeydeki ihtiyaçların karşılanmasının yanı sıra demokratik değerlerin yerleşmesinde de önemli ölçüde etkilidirler. Belediyelerin merkezi idareden ve diğer kamu yönetim birimlerinden farklılıklarını ortaya koymak adına belediyelere ilişkin yasalardan yola çıkarak sahip oldukları nitelikler şu şekilde sıralanabilir:

- a) Belediyeler, idari ve mali açıdan özerk, tüzel kişiliğe sahip idarelerdir.
- b) Yetki ve sorumlulukları kanunlarla düzenlenmiştir.
- c) Merkezi idareden bağımsız olmakla birlikte bu bağımsızlık sınırsız ölçüde değildir.
- d) Merkezi idare, belirli amaçlarla* belediyeler üzerinde denetim yetkisini kullanmaktadır.
- e) Belediyelerin karar organları ve bazı durumlarda yürütme organları yerel halk tarafından seçilir.

2.2. Belediyelerin Önemi

Günümüzde, tüm dünyada olduğu gibi belediyeler, diğer mahalli idare birimlerine göre daha fazla ön plandadır. Bu konuda belediyelerin kent yönetimlerinden sorumlu ve gelişmelere duyarlı olmalarının payı büyüktür. Nüfusun hızlı bir şekilde büyük merkezlere taşınması, kentlerin endüstri ve kültür merkezleri olarak ortaya çıkması, belediyelerin ön plana çıkmasındaki diğer etkenlerdir.

Belediyeler halkın ihtiyaçlarının karşılanması için etkili, verimli ve yerel şartları göz önünde bulunduran kararlar alarak, ihtiyaçlara uygun, esnek ve verimli hizmet

⁵ Ahmet Ulusoy ve Tekin Akdemir, **Mahalli İdareler** (Güncelleştirilmiş Beşinci Baskı. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2007), s.20.

* İdare bütünlüğünün sağlanması, kamu yararı ve yerel özerkliğin kötüye kullanımının önlenmesi ve benzeri amaçlar.

sunmaktadır⁶. Bireylerin yönetimde daha fazla rol almalarını sağlayan bu idareler, halkın tercihlerine uygun hizmet sunulmasının da önemli bir aracıdır⁷.

Belediyeler, yerel hizmetlerin yerine getirilmesinde son derece etkindirler. Sahip oldukları teşebbüs gücünü kullanarak yeni hizmet yöntemleri geliştirebilir ve yöresel kalkınmaya katkıda bulunabilirler⁸.

Günlük hayatta insanların yaşamlarını sorunsuz bir şekilde sürdürebilmeleri için oldukça önemli bir unsur haline gelen belediyeler; eğitim, sağlık, sosyal harcamalar, kent içi ulaşım, çevre temizliği, kanalizasyon, sosyal güvenlik gibi pek çok alanda önemli hizmetleri üstlenmiş bulunmaktadır. Belediyelerin üstlenmiş olduğu bu hizmetler ekonomi içindeki ağırlıklarını da arttırmaktadır. Bir ülkede belediyelerin nispi önemi kamu hizmetlerinin merkezi ve mahalli idareler arasında paylaşımına ve belediyelere ayrılan faaliyet sahasının genişliğine bağlıdır.

3. BELEDİYELERİN GÖREVLERİ, YETKİLERİ, SORUMLULUKLARI VE İMTİYAZLARI

Geçmişte ve günümüzde belde halkının yaşamsal ihtiyaçlarının karşılanması konusunda birinci derecede sorumlu yapılar olan belediyeler, bu yönde yetkilerle donatılmıştır. Çöplerin toplanmasından sosyo-kültürel ihtiyaçların karşılanmasına kadar birçok alanda görev yüklenen belediyeler bu görevlerin yerine getirilmesi konusunda kanun gereği belirli hak ve imtiyazlarla sahiptirler. 1580 sayılı Belediye Kanunu ile verilen görevler zaman içinde ihtiyaçlar nedeniyle genişletilmiş olup, 5393 sayılı Belediye Kanunu ile belediyeler, yerel nitelikli toplumsal beklentiler, talepler ve çeşitlenen temel ihtiyaçlar dikkate alınarak görevlendirilmiştir⁹.

Büyükşehir belediyelerine ait görev, yetki ve sorumluluklar ise 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7. maddesinde belirtilmiştir. Bu madde büyükşehir belediyelerinin görevlerini belediyelerden farklı olarak ayrıntılı bir şekilde

⁶ Selahattin Yıldırım, **Yerel Yönetimler ve Demokrasi: Kavramlar, Yaklaşımlar** (İstanbul: T.C. Başbakanlık Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve IULA-EMME, Kent Basımevi, 1993), s.35.; Ulusoy ve Akdemir, **a.g.e.**, s.22.

⁷ Aynı, s.22.

⁸ Bilal Eryılmaz, **Kamu Yönetimi** (İzmir: Üniversite Kitabevi, 1994), s.79-80.; Ulusoy ve Akdemir, **a.g.e.**, s.22.

⁹ Öner, **a.g.e.**, s.79.

düzenlemiştir. Bunun sebebi büyükşehir belediyeleri ve alt kademe belediyeleri arasındaki görev ve yetki çatışmasını önlemektir.

3.1. Belediyelerin Görev ve Sorumlulukları

Belediye tüzel kişiliğinin kendinden beklenen hizmetleri yerine getirebilmesi için belli görev ve yetkilerle donatılmış olması önemlidir. Belediyelerin temel görevleri esas alındığında 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunundan önce, 5393 sayılı Belediye Kanunu dikkate alınmalıdır. Bunun nedeni, 5393 sayılı Belediye Kanununda yer alan düzenlemelerin büyükşehir belediyeleri ve büyükşehir dahilinde yer alan ilçe belediyeleri için de geçerli olmasıdır¹⁰.

5393 sayılı kanun belediyelerin yetki, görev ve sorumlulukları ile belediye idarelerine tanınan imtiyazlar konusunda kapsamlı bir düzenleme getirmiştir. Kanunun 14. maddesinde “belediyenin görev ve sorumlulukları” başlığı altında şu hüküm yer almaktadır:

Belediye, mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla;

- a) İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafi ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor; sosyal hizmet ve yardım, nikah, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapar veya yaptırır. Büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 50.000’i geçen belediyeler, kadınlar ve çocuklar için koruma evleri açar.
- b) Devlete ait her derecedeki okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapabilir veya yaptırabilir, her türlü araç, gereç ve malzeme ihtiyaçlarını karşılayabilir; sağlıkla ilgili her türlü tesisi açabilir ve işletebilir; kültür ve tabiat varlıkları ile tarihi dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekanların ve işlevlerinin korunmasını sağlayabilir; bu amaçla bakım ve onarımını yapabilir, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa edebilir. Gerektiğinde öğrencilere, amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar; her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan sporculara belediye meclisi kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.

¹⁰ (T.C. İçişleri Bakanlığı), http://www.mahalli-idareler.gov.tr/Mahalli/BldYonetimi.aspx#bld_hukuki Erişim Tarihi:20.04.2008.

5393 sayılı Belediye Kanununun aynı maddesine göre belediye hizmetlerinin sunumu konusunda da bazı nitelikler ortaya çıkmaktadır. Bu nitelikleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- a) Hizmetlerin yerine getirilmesinde öncelik sırası, belediyenin mali durumu ve hizmetin ivediliği dikkate alınarak belirlenir.
- b) Belediye hizmetleri, vatandaşlara en yakın yerlerde ve en uygun yöntemlerle sunulur.
- c) Hizmet sunumunda özürlü, yaşlı, düşkün ve dar gelirlilerin durumuna uygun yöntemler uygulanır.
- d) Belediyenin görev, sorumluluk ve yetki alanı belediye sınırlarını kapsar.
- e) Belediye meclisinin kararı ile mücavir alanlara da belediye hizmetleri götürülebilir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu hükümleri saklıdır.

Maddenin birinci fıkrasında vurgulanan mahalli ve müşterek nitelik belediye kanununun ve belediye idaresinin ayırt edici önemli bir özelliği olup, görevlerin yerine getirilmesinde gözetilecek önemli bir ölçüttür.

Büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumlulukları ise 5216 sayılı kanunun 7. maddesinde şu şekilde belirtilmiştir:

- a) İlçe belediyelerinin görüşünü alarak büyükşehir belediyesinin stratejik planını, yıllık hedeflerini, yatırım programlarını ve bunlara uygun olarak bütçesini hazırlamak,
- b) Çevre düzeni planına uygun olmak kaydıyla, büyükşehir belediye ve mücavir alan sınırları içinde 1/5.000 ile 1/25.000 arasındaki her ölçekte nazım imar planını yapmak, yaptırmak ve onaylayarak uygulamak; büyükşehir içindeki belediyelerin nazım plana uygun olarak hazırlayacakları uygulama imar planlarını, bu planlarda yapılacak değişiklikleri, parselasyon planlarını ve imar ıslah planlarını aynen veya değiştirerek onaylamak ve uygulanmasını denetlemek; nazım imar planının yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde uygulama imar planlarını ve parselasyon planlarını yapmayan ilçe belediyelerinin uygulama imar planlarını ve parselasyon planlarını yapmak veya yaptırmak,
- c) Kanunlarla büyükşehir belediyesine verilmiş görev ve hizmetlerin gerektirdiği proje, yapım, bakım ve onarım işleriyle ilgili her ölçekteki imar planlarını, parselasyon planlarını ve her türlü imar uygulamasını yapmak ve ruhsatlandırmak, 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı Gecekondu Kanununda belediyelere verilen yetkileri kullanmak,
- d) Büyükşehir belediyesi tarafından yapılan veya işletilen alanlardaki işyerlerine büyükşehir belediyesinin sorumluluğunda bulunan alanlarda işletilecek yerlere ruhsat vermek ve denetlemek,

- e) Belediye Kanununun 68 ve 72. maddelerindeki yetkileri kullanmak,
- f) Büyükşehir ulaşım ana planını yapmak veya yaptırmak ve uygulamak; ulaşım ve toplu taşıma hizmetlerini planlamak ve koordinasyonu sağlamak; kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergahlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettiirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek,
- g) Büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yolları yapmak, yaptırmak, bakım ve onarımını sağlamak, kentsel tasarım projelerine uygun olarak bu yerlere cephesi bulunan yapılara ilişkin yükümlülükler koymak; ilan ve reklam asılacak yerleri ve bunların şekil ve ebadını belirlemek; meydan, bulvar, cadde, yol ve sokak ad ve numaraları ile bunlar üzerindeki binalara numara verilmesi işlerini gerçekleştirmek,
- h) Coğrafi ve kent bilgi sistemlerini kurmak,
- i) Sürdürülebilir kalkınma ilkesine uygun olarak çevrenin, tarım alanlarının ve su havzalarının korunmasını sağlamak; ağaçlandırma yapmak; hafriyat toprağı, moloz, kum ve çakıl depolama alanlarını, odun ve kömür satış ve depolama sahalarını belirlemek, bunların taşınmasında çevre kirliliğine meydan vermeyecek tedbirler almak; büyükşehir katı atık yönetim planını yapmak, yaptırmak; katı atıkların kaynakta toplanması ve aktarma istasyonuna kadar taşınması hariç katı atıkların ve hafriyatın yeniden değerlendirilmesi, depolanması ve bertaraf edilmesine ilişkin hizmetleri yerine getirmek, bu amaçla tesisler kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettiirmek; sanayi ve tıbbi atıklara ilişkin hizmetleri yürütmek, bunun için gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettiirmek; deniz araçlarının atıklarını toplamak, toplatmak, arıtmak ve bununla ilgili gerekli düzenlemeleri yapmak,
- j) Gıda ile ilgili olanlar dahil birinci sınıf gayrisihhi müesseseleri ruhsatlandırmak ve denetlemek, yiyecek ve içecek maddelerinin tahlillerini yapmak üzere laboratuvarlar kurmak ve işletmek,
- k) Büyükşehir belediyesinin yetkili olduğu veya işlettiği alanlarda zabıta hizmetlerini yerine getirmek,
- l) Yolcu ve yük terminalleri, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak, işletmek, işlettiirmek veya ruhsat vermek,
- m) Büyükşehirin bütünlüğüne hizmet eden sosyal donatılar, bölge parkları, hayvanat bahçeleri, hayvan barınakları, kütüphane, müze, spor, dinlence, eğlence ve benzeri yerleri yapmak, yaptırmak, işletmek veya işlettiirmek; gerektiğinde amatör spor kulüplerine malzeme vermek ve gerekli desteğı sağlamak, amatör takımlar

- arasında spor müsabakaları düzenlemek, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan sporculara belediye meclis kararıyla ödül vermek,
- n) Gerekğinde sağlık, eğitim ve kültür hizmetleri için bina ve tesisler yapmak, kamu kurum ve kuruluşlarına ait bu hizmetlerle ilgili bina ve tesislerin her türlü bakımını, onarımını yapmak ve gerekli malzeme desteğini sağlamak,
 - o) Kültür ve tabiat varlıkları ile tarihi dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekanların ve işlevlerinin korunmasını sağlamak, bu amaçla bakım ve onarımını yapmak, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa etmek,
 - p) Büyükşehir içindeki toplu taşıma hizmetlerini yürütmek ve bu amaçla gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettmek, büyükşehir sınırları içindeki kara ve denizde taksi ve servis araçları dahil toplu taşıma araçlarına ruhsat vermek,
 - r) Su ve kanalizasyon hizmetlerini yürütmek, bunun için gerekli baraj ve diğer tesisleri kurmak, kurdurmak ve işletmek; derelerin ıslahını yapmak; kaynak suyu veya arıtma sonunda üretilen suları pazarlamak,
 - s) Mezarlık alanlarını tespit etmek, mezarlıklar tesis etmek, işletmek, işlettmek, defin ile ilgili hizmetleri yürütmek,
 - t) Her çeşit toptancı hallerini ve mezbahaları yapmak, yaptırmak, işletmek veya işlettmek, imar planında gösterilen yerlerde yapılacak olan özel hal ve mezbahaları ruhsatlandırmak ve denetlemek,
 - u) İl düzeyinde yapılan planlara uygun olarak, doğal afetlerle ilgili planlamaları ve diğer hazırlıkları büyükşehir ölçeğinde yapmak; gerektiğinde diğer afet bölgelerine araç, gereç ve malzeme desteği vermek; itfaiye ve acil yardım hizmetlerini yürütmek; patlayıcı ve yanıcı madde üretim ve depolama yerlerini tespit etmek, konut, işyeri, eğlence yeri, fabrika ve sanayi kuruluşları ile kamu kuruluşlarını yangına ve diğer afetlere karşı alınacak önlemler yönünden denetlemek, bu konuda mevzuatın gerektirdiği izin ve ruhsatları vermek,
 - v) Sağlık merkezleri, hastaneler, gezici sağlık üniteleri ile yetişkinler, yaşlılar, engelliler, kadınlar, gençler ve çocuklara yönelik her türlü sosyal ve kültürel hizmetleri yürütmek, geliştirmek ve bu amaçla sosyal tesisler kurmak, meslek ve beceri kazandırma kursları açmak, işletmek veya işlettmek, bu hizmetleri yürütürken üniversiteler, yüksekokullar, meslek liseleri, kamu kuruluşları ve sivil toplum örgütleri ile işbirliği yapmak,
 - y) Merkezi ısıtma sistemleri kurmak, kurdurmak, işletmek veya işlettmek,
 - z) Afet riski taşıyan veya can ve mal güvenliği açısından tehlike oluşturan binaları insandan tahliye etmek ve yıkmak.

Büyükşehir belediyeleri birinci fıkranın (c) bendinde belirtilen yetkilerini, imar planlarına uygun olarak kullanmak ve ilgili belediyeye bildirmek zorundadır.

Büyükşehir belediyeleri bu görevlerden uygun gördüklerini belediye meclisi kararı ile ilçe belediyelerine devredebilir, birlikte yapabilirler.

İlçe belediyelerinin görev ve yetkileri ise şunlardır¹¹:

- a) Kanunlarla münhasıran büyükşehir belediyesine verilen görevler ile birinci fıkrada sayılanlar dışında kalan görevleri yapmak ve yetkileri kullanmak,
- b) Büyükşehir katı atık yönetim planına uygun olarak, katı atıkları toplamak ve aktarma istasyonuna taşımak,
- c) Sıhhi işyerlerini, 2. ve 3. sınıf gayrisihhi müesseseleri, umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek,
- d) Birinci fıkrada belirtilen hizmetlerden; otopark, spor, dinlenme ve eğlence yerleri ile parkları yapmak; yaşlılar, özürllüler, kadınlar, gençler ve çocuklara yönelik sosyal ve kültürel hizmetler sunmak; mesleki eğitim ve beceri kursları açmak; sağlık, eğitim, kültür tesis ve binalarının yapım, bakım ve onarımı ile kültür ve tabiat varlıkları ve tarihi dokuyu korumak; kent tarihi bakımından önem taşıyan mekanların ve işlevlerinin geliştirilmesine ilişkin hizmetler yapmak,
- e) Defin ile ilgili hizmetleri yürütmek.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığına ve organize sanayi bölgelerine tanınan yetki ve sorumluluklar bu Kanun kapsamı dışındadır.

Büyükşehir belediyeleri bu görevlerinin yanı sıra alt yapı ve ulaşım hizmetlerini de yürütmek durumundadır¹².

Gerek sahip bulunulan yetkiler gerekse bu yetkilere karşılık görevlerin gerçekleştirilmesi bağlamında Türk belediye sistemi, beldeden büyükşehire kadar nüfus ve sahip bulundukları imkanlar bakımından önemli farklılıklar gösterir. Büyükşehir dahilinde olmayan belediyeler temel olarak 5393 sayılı kanuna tabi olarak görev yapar. 16 büyükşehir belediyesi ile büyükşehir ilçe belediyeleri ise; hem 5216 sayılı kanun hem de 5393 sayılı kanuna göre görev yaparlar.

3.2. Belediyelerin Yetki ve İmtiyazları

Belediye Kanununun 15. maddesi "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlığını taşımaktadır. Bu maddede yer alan düzenleme şöyledir:

- a) Belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak,

¹¹ 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu Madde: 7

¹² Aynı, Madde: 8-9

- b)** Kanunların belediyeye verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak, belediye yasakları koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek,
- c)** Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek,
- d)** Özel kanunları gereğince belediyeye ait vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarının tarh, tahakkuk ve tahsilini yapmak; vergi, resim ve harç dışındaki özel hukuk hükümlerine göre tahsili gereken doğal gaz, su, atık su ve hizmet karşılığı alacakların tahsilini yapmak veya yaptırmak,
- e)** Kazanılmış haklar saklı kalmak üzere; içme, kullanma ve endüstri suyu sağlamak; atık su ve yağmur suyunun uzaklaştırılmasını sağlamak; bunlar için gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettmek; kaynak sularını işletmek veya işlettmek,
- f)** Toplu taşıma yapmak; bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dahil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettmek,
- g)** Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak,
- h)** Mahalli müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içinde taşınmaz almak, kamulaştırmak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, trampa etmek, tahsis etmek, bunlar üzerinde sınırlı ayni hak tesis etmek,
- i)** Borç almak ve bağış kabul etmek,
- j)** Toptancı ve perakendeci halleri, otobüs terminali, fuar alanı, mezbaha, ilgili mevzuata göre yat limanı ve iskele kurmak, kurdurmak, işletmek, işlettmek veya bu yerlerin gerçek ve tüzel kişilerce açılmasına izin vermek,
- k)** Vergi, resim ve harçlar dışında kalan dava konusu uyuşmazlıkların anlaşmayla tasfiyesine karar vermek,
- l)** Gayrisihhi müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek,
- m)** Beldede ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi ve kayıt altına alınması amacıyla izinsiz satış yapan seyyar satıcıları faaliyetten men etmek, izinsiz satış yapan seyyar satıcıların faaliyetten men edilmesi sonucu, cezası ödenmeyerek iki gün içinde geri alınmayan gıda maddelerini gıda bankalarına, cezası ödenmeyerek otuz gün içinde geri alınmayan gıda dışı malları yoksullara vermek,
- n)** Reklam panoları ve tanıtıcı tabelalar konusunda standartlar getirmek,
- o)** Gayrisihhi işyerlerini, eğlence yerlerini, halk sağlığına ve çevreye etkisi olan diğer işyerlerini kentin belirli yerlerinde toplamak; hafriyat toprağı ve moloz döküm alanlarını; sıvılaştırılmış petrol gazı (LPG) depolama sahalarını; inşaat malzemeleri, odun, kömür ve hurda depolama alanları ve satış yerlerini

belirlemek; bu alan ve yerler ile taşımalarda çevre kirliliği oluşmaması için gereken tedbirleri almak,

- p)** Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergahlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işletmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek.

Belediye, (e), (f) ve (g) bentlerinde belirtilen hizmetleri Danıştayın görüşü ve İçişleri Bakanlığının kararıyla süresi kırk dokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devredebilir; toplu taşıma hizmetlerini imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat vermek suretiyle yerine getirebileceği gibi toplu taşıma hatlarını kiraya verme veya 67. maddedeki esaslara göre hizmet satın alma yoluyla yerine getirebilir.

İl sınırları içinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alan sınırları içinde il belediyeleri ile nüfusu 10.000'i geçen belediyeler, meclis kararıyla; turizm, sağlık, sanayi ve ticaret yatırımlarının ve eğitim kurumlarının su, termal su, kanalizasyon, doğal gaz, yol ve aydınlatma gibi alt yapı çalışmalarını faiz almaksızın on yıla kadar geri ödemeli veya ücretsiz olarak yapabilir veya yaptırabilir, bunun karşılığında yapılan tesislere ortak olabilir; sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere İçişleri Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla arsa tahsis edebilir.

Belediye, belde sakinlerinin belediye hizmetleriyle ilgili görüş ve düşüncelerini tespit etmek amacıyla kamuoyu yoklaması ve araştırması yapabilir.

Belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75. maddesi hükümleri belediye taşınmazları hakkında da uygulanır.

Belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri haczedilemez.

5393 sayılı Belediye Kanunu ile belediyelere ilk kez verilen görev, sorumluluk, yetki ve imtiyazlar ise aşağıdaki gibidir:

- a)** Stratejik plan ve performans planının hazırlanması,
- b)** Coğrafi ve kent bilgi sistemlerinin kurulması,
- c)** Şehir içi trafik hizmetleri,
- d)** İzinsiz satış yapan seyyar satıcılara ilişkin yetkiler,
- e)** Sıvılaştırılmış petrol gazına ilişkin yetkiler.

Büyükşehir ve ilçe belediyeleri; görevli oldukları konularda bu kanunla birlikte Belediye Kanunu ve diğer mevzuat hükümleri ile ilgisine göre belediyelere tanınan yetki, imtiyaz ve muafiyetlere sahiptir¹³.

4. BELEDİYELERİN MALİ YAPISI VE YASAL DÜZENLEMELER

Belediyelerin verecekleri hizmetleri etkili biçimde yerine getirebilmeleri için gerekli idari ve mali şartlara sahip olmaları gerekmektedir, zira yeterli bir mali paylaşım, verilen hizmetlerin gerçekleştirilmesini sağlayacak düzeyde mali kaynaklara sahip olunmasını gerektirir.

1982 Anayasası'nda yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanır hükmü yer almış olmakla birlikte Türkiye'de belediyelerin mali yapısına ilişkin sorunlar artarak devam etmektedir. Belediyelerin görevlerini yerine getirme konusunda gelir ve gider kalemlerine ilişkin düzenlemeler kanunda yer almıştır. Bununla birlikte söz konusu düzenlemeler Anayasa'da belirtilen hükmü yerine getirecek düzeyde değildir.

Belediyelerin mali yapılarına ilişkin pek çok kanun metni bulunmakla birlikte bunlar arasında en önemlileri 2380 sayılı Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunundaki metinlerdir. Gerek 2464 gerekse 2380 sayılı kanun merkezi yönetimle belediye arasındaki mali ilişkileri düzenleyen temel mali kaynaktır. Öte yandan 1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda 1986 tarih ve 3239 sayılı kanunla yapılan değişiklikle, emlak vergisi genel bütçe vergi gelirleri kapsamından çıkarılarak 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren yerel yönetimlere devredilmiştir¹⁴.

¹³ Aynı, Madde: 10

¹⁴ Öner, a.g.e., s.194.

Tablo 1.1: Belediyelerin Mali Yapısına İlişkin Temel Mevzuat

Kanun Adı	Kanun No	TBMM Kabul Tarihi	RG Tarih	RG Sayı
Emlak Vergisi Kanunu	1319	29.07.1970	11.08.1970	13576
Belediyelere ve İ.Ö.İ'ye GBV Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun	2380	02.02.1981	05.02.1981	17242
Belediye Gelirleri Kanunu	2464	26.05.1981	29.05.1981	17354
Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun	4629	21.02.2001	03.03.2001	24335
Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun	4749	28.03.2002	09.04.2002	24721
Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu	5018	10.12.2003	24.12.2003	25326

Kaynak: Öner, **a.g.e.**, s.195.

Bunların yanında 2002 yılında yürürlüğe giren 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu belediyelerin mali ilişkilerini belirleyen temel metinler arasına girmiştir.

Büyükşehir belediyelerinin mali yapısı ise çeşitli kanunlarla düzenlenmiştir. Bununla birlikte merkezi yönetim ve belediyeler arasındaki mali ilişkileri belirleyen ve temel olan kanunlar 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunudur.

2380 sayılı Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Büyükşehir belediyelerinin mali yapılarına ilişkin bazı hükümlere değinmiştir ancak büyükşehir belediyelerinin mali yapısına ilişkin temel hükümleri içeren 5216 sayılı kanundur.

4.1. Belediyelerin Gelirleri

Ülkemizde, 1981 yılından önce belediye gelirleri için 1580 sayılı kanun ile, 5237 sayılı Belediye Gelirleri kanunu esas alınmakla birlikte bu kanunlardaki maddeler yetersiz ve dağınık bir şekilde bulunmaktaydı. Bu dağınık yapının giderilmesi için, 1980 sonrasında belediye gelirlerine ilişkin birtakım düzenlemeler yapılmış bu da belediyelere yeni gelir kaynakları sağlamıştır.

Bu değişikliklerden ilki 1981 yılındaki genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamından ayrılan paylara ilişkin olanıdır. 2380 sayılı yasayla belediyelere çeşitli vergi gelirlerinden değişik miktar ve oranlarda gelir sağlayan finansman yöntemine son verilip, genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamından belirli oranda pay verilmesi esası getirilmiştir¹⁵.

1985 yılında emlak vergisi mahalli idarelere bırakılarak ve 1993 yılında çevre temizlik vergisi uygulamaya koyularak belediyelerin gelirleri arasına alınmıştır. Bu dönem, önemli değişiklikleri içermesine karşılık zamanla belediyelerin genel bütçe vergi gelirlerinden aldıkları payların azalması sonucunda finansman ihtiyacı karşılanamamıştır.

Belediyelerin gelirleri mevcut düzenlemeler ışığında temel olarak şu üç grupta incelenebilir:

- a) Öz gelirler,
- b) Transfer gelirleri,
- c) Diğer gelirler ve ücretler.

4.1.1. Öz Gelirler

Ülkemizde 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu çerçevesinde belediyelere öz gelir kaynakları sağlanmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 59. maddesine göre öz gelirler "Belediye sınırları içinde oturan, bulunan veya ilişkisi olan her şahıs, belediyenin kanunlara dayanan kararlarına, emirlerine ve duyurularına uymakla ve belediye vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarını ödemekle yükümlüdür." şeklinde tanımlanmıştır.

Belediyeler sadece kanun ile konmuş bulunan ve tahsiline yetkili kılındığı vergi ve harçları tarh, tahakkuk ve tahsil edebilirler. Bunlar dışında belediyeler herhangi bir şekilde kendi organlarının kararları ile vergi, harç ve benzeri mali yükümlülükler koyamazlar. Belediyeler kanun ile kendilerine tanınmış yetki dışında vergi ve harçların oran ve miktarlarını değiştiremeyecekler, vergi ve harç konusunu teşkil eden işler için ayrıca ücret tarifesi düzenleyemeyeceklerdir¹⁶.

¹⁵ İbrahim Aydın, "1980 Sonrası Türk Belediye Sisteminde Yeni Liberal ve Desentralist Eğilimler," **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı 1: 73-86 (2003), s.78.

¹⁶ Arif Yordam, "Belediye Vergi ve Harçları Yeniden Düzenlendi," **Yerel Yönetim ve Denetim**, Cilt no 10, Sayı no 2: 8-11, (2005), s.8.

Bu açıklamalar ışığında belediyelerin öz gelirlerini şu şekilde sıralayabiliriz:

- a) Vergiler,
- b) Harçlar,
- c) Harcamalara Katılma Payları,
- d) Para Cezaları.

4.1.1.1. Vergiler

Vergi, kamu hizmetlerinin maliyetini karşılamak üzere, ekonomik birimlerden siyasi cebir altında ve karşılıksız olarak devlete kaynak aktarılmasıdır. Kamu hizmeti yapmak durumunda olan devlet, bunu yaparken mal ve hizmet üretiminde bulunur. Gerekli üretim faktörlerini sağlarken kamu fonlarını kullanır. Bu fonlar içinde vergiler önemli bir yer tutmaktadır.

Kamu yönetim teşkilatı içinde yer alan belediyelerin önemli gelir kaynaklarından birini de vergiler oluşturmaktadır. Bununla birlikte birçok ülkeyle karşılaştırıldığında ülkemizdeki belediyelerin vergi gelirlerinin düşük olduğu görülecektir.

Belediyelerin öz gelirlerinden biri olan vergiler 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda belirtilmiştir. 2464 sayılı kanunun 12. ve 44. maddeleri arasında belirtilen vergiler şu şekilde sıralanmaktadır:

- a) İlan ve Reklam Vergisi,
- b) Eğlence Vergisi,
- c) Haberleşme Vergisi,
- d) Elektrik ve Doğalgaz Tüketim Vergisi,
- e) Yangın Sigortası Vergisi,
- f) Çevre Temizlik Vergisi.

İlan ve Reklam Vergisi: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 12. maddeye göre belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir. Aynı kanunun 13. maddesine göre İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar da dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerdir.

Kanunun 13. maddesinde belirtildiği üzere ilan ve reklam işlerini mutlak meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludur.

İlan ve Reklam Vergisi kanunda belirtilen tarifeye göre belediyeler tarafından alınır.

Eğlence Vergisi: Eğlence Vergisi 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 17. ve 22. maddeleri arasında açıklanmıştır. Eğlence Vergisi eğlence yeri* işletenlerin elde ettikleri gelir veya kestikleri biletler üzerinden alınan bir vergidir. Eğlence vergisinin mükellefi eğlence yerini işleten gerçek veya tüzel kişilerdir. Vergi biletle girilen yerlerde bilet bedellerine eklenmek suretiyle hesaplanır ve belediye tarafından özel damga konulması sırasında ödenir.

Haberleşme Vergisi: Belediye Gelirleri Kanunu'nun 29. maddesine göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde Posta, Telgraf ve Telefon işletmesi tarafından tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretleri* Haberleşme Vergisine tabidir.

Belediye Gelirleri Kanunu'nun 33. maddesine göre bir ay içinde tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerine isabet eden Haberleşme Vergisi, ilgili belediyeye tahsilatı takip eden ayın sonuna kadar bir beyanname ile bildirilir ve aynı süre içinde tediye edilir.

Elektrik ve Doğalgaz Tüketim Vergisi: Elektrik ve Doğalgaz Tüketim Vergisi'ne 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 34. ve 39. maddeleri arasında yer verilmiştir.

Verginin konusu belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve doğalgaz tüketimidir. Elektrik ve doğalgaz tüketenler, Elektrik ve Doğalgaz Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftir. Elektrik veya doğalgazı dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludur.

Verginin matrahı, tüketilen elektrik ve doğalgaz satış bedelidir. Bu vergi elektrik ve doğalgaz işletmelerince abonelerinden belli oranlarda tahsil edilip belediyeye intikal ettirilen vergidir.

Yangın Sigortası Vergisi: Yangın Sigortası Vergisi 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 40. ve 44. maddeleri arasında yer almaktadır.

* Gazino, çay bahçesi, sinema, tiyatro.

* Tesis, devir ve nakil ücretleri hariç.

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içindeki menkul ve gayrimenkul mallar için yapılan yangın sigortaları dolayısıyla alınan primler; Yangın Sigortası Vergisine tabidir.

Yangın Sigortası Vergisini, sigorta şirketleri ödemekle mükelleftir. Yangın Sigortası Vergisinin matrahı, yapılan yangın sigorta işlemleri dolayısıyla alınan primlerin tutarıdır.

Çevre Temizlik Vergisi: Belediye Gelirleri Kanunu'nun 44. maddesine göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir. Verginin mükellefi, binaları kullananlardır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlar.

Su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle hesaplanan çevre temizlik vergisi, su faturasında ayrıca gösterilmek suretiyle tahakkuk etmiş sayılır. Bu suretle tahakkuk eden vergi, su tüketim bedeli ile birlikte belediyelerce tahsil edilir.

Belediyenin tüm gelirleri arasında %1,7 oranında bir paya sahip olan Çevre Temizlik Vergisi'nin belediye vergileri arasında ortalama ağırlığı %15'dir. Belediye'nin nüfusu arttıkça bu verginin bütçe içindeki ağırlığı da artış göstermektedir¹⁷.

Emlak Vergisi: Bu vergilerin yanı sıra Emlak Vergisi de belediyelerin önemli bir gelir kaynağıdır. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 3. maddesine göre Emlak vergisi servet üzerinden alınan bir vergi olup bu verginin mükellefi tapuda üzerine bina, arazi veya arsa kayıtlı olan gerçek veya tüzel kişiler, varsa intifa hakkı sahipleri her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerdir. Kiracıların emlak vergisi ile ilgili sorumlulukları yoktur.

Emlak vergisi bina ve arazi vergisi olmak üzere iki kısımdan oluşmaktadır. Emlak vergisi dört yılda bir bina, arsa ve arazilerin vergi değerini belirlemeye yönelik takdir işlemi yapılarak, belediyeler tarafından yıllık olarak tarh edilmektedir.

Ödenecek emlak vergisi bina, arazi veya arsanın ilgi belediyelerce belirlenmiş olan vergi değeri esas alınarak belirlenmektedir. Bina vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda binde iki, arazilerde binde bir ve arsalarda ise binde üç olarak uygulanmaktadır. Bu oranlar, 5216 Sayılı kanunun uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde %100 artırımlı uygulanır. Bakanlar Kurulu, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir¹⁸.

¹⁷ Tayfun Çınar ve Ayman Güler, **Yerel Maliye Sistemi** (Ankara: TODAİE-YYAEM Yayını, Yayın No: 313, Şubat 2004), s.101.

¹⁸ 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu Madde: 7-8.

4.1.1.2. Harçlar

Kamu idaresinin belirli edimlerden veya belirli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında aldığı bedel harç olarak tanımlanmaktadır. Harç bazı yönlerden vergiye benzemekle birlikte vergiden farklı özellikler taşımaktadır. Harca konu teşkil eden hizmetler sadece devlet tarafından üretilmektedir. Böylece harç bazı kamu kuruluşlarının sundukları kamusal hizmetlerinden yararlananların, bu yararlarının karşılığı olarak ödedikleri bedellerdir. Vergiler karşılıksız olduğu halde, harçlar karşılıklıdır. Yani harçlarda belirli bir hizmet bedeli özelliği vardır. Bununla birlikte bu karşılık sunulan hizmetin bedelinin tamamı şeklinde değildir.

Türkiye’de belediye harçları tüm bütçe gelirleri içinde ortalama olarak % 2-3 oranında yer tutmaktadır. 2000-2004 yılları arasında belediyelerin gelirleri içinde harçların oranını gösteren tablo aşağıda sunulmuştur:

Tablo 1.2: Belediye Gelirleri içinde Harçların Oranı

	2000	2001	2002	2003	2004
Gelir	3.762.463.447	5.695.899.517	7.528.755.951	9.945.493.749	11.730.871.334
Belediye harçları	103.549.090	141.161.100	174.224.942	225.681.017	313.186.522
Gelir/Harçlar	2,75	2,48	2,31	2,27	2,67

Kaynak: (Türkiye İstatistik Kurumu)

http://www.tuik.gov.tr/VeriBilgi.do?tb_id=34&ust_id=10, Erişim Tarihi: 01.03.2008.

Belediyelerin topladığı harçlar 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda düzenlenmiştir. Bu kanundaki harçlar aşağıda kısaca açıklanmaya çalışılmıştır.

İşgal Harcı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 52. maddeye göre belediye sınırları içinde bulunan pazar veya panayır kurulan yerlerin, meydanların, mezar yerlerinin ve yol, meydan, pazar, iskele, köprü gibi umuma ait yerlerden herhangi birinin satış yapmak veya başka amaçlarla ve yetkili mercilerden usulüne uygun izin alınarak geçici olarak işgal edilmesi işgal harcına tabidir. İşgal harcının mükellefi işgali harca tabi yerleri 52. maddede yazılı maksatlarla işgal edenlerdir. İşgal harcı kanunda belirtilen tarife göre ödenmektedir.

Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı: Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 58. ve 62. maddeleri arasında yer almaktadır.

Harç hafta tatili ve ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi karşılığında tahsil edilmektedir. Harcın mükellefi kendisine çalışma ruhsatı verilen gerçek veya tüzel kişidir. Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı, işin mahiyetine göre belediye meclislerince tespit edilir.

Kaynak Suları Harcı: Kaynak Suları Harcı 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 63. ve 66. maddeleri arasında yer almaktadır.

Özel kaplara doldurup satılacak olan kaynak sularının belediyelerce denetlenerek hangi kaynaklara ait olduklarını gösterecek şekilde bu kaplara özel işaret konulması, Kaynak Suları Harcına tabidir. Bu harcı, kaynak sularını özel işaretli kaplara doldurup satanlar ödemekle mükelleftirler. Kaynak Suları Harcı, bu suların satışa arzı için kaplara doldurulmasını müteakip, kaplar üzerine özel işaret konulması sırasında bu işi yapan belediyeye makbuz karşılığı peşin olarak ödenir. Kaynak suları harcı kanunda belirtilen tarife göre ödenmektedir.

Tellallık Harcı: Tellallık Harcı 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 67. ve 71. maddeleri arasında yer almaktadır.

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde belediyelere ait hal, balıkthane, mezar yerleri ve ilgilinin isteğine bağlı olarak belediye münadisi veya tellalı bulundurulmuş sair yerlerde, gerçek veya tüzel kişiler tarafından her ne surette olursa olsun her çeşit menkul ve gayrimenkul mal ve mahsullerin satışı karşılığında alınmaktadır. Tellallık Harcını, mal ve mahsullerini satan gerçek veya tüzel kişiler ödemekle mükelleftirler.

Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 72. maddesinde belirtildiği üzere belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde, belediyelerce veya yetkili mercilerce verilen izne dayanılarak özel kişi ve kuruluşlarca tesis edilen mezbaha ve kesimevinde kesilen hayvanların kesim öncesi ve sonrası muayenesi veya belediye sınırları ve mücavir alanlar dışında kesilmiş olup da belediye sınırı içinde satışa arz edilecek etlerin sağlık bakımından muayene ve denetlemesi, Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcına tabidir. Aynı kanunun 73. maddesinde bu harcı, hayvan veya et sahiplerinin ödemekle yükümlü olduğu açıklanmıştır.

Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı: Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 76. ve 78. maddeleri arasında yer almaktadır.

Ölçü, tartı alet ve vasıtaları ile ölçeklerin ilgili kanun ve tüzük hükümlerine göre belediyelerce damgalanması sonucu tahsil edilmektedir. Bu harç, ölçü, tartı alet ve vasıtaları ile ölçeklerin belediyelerce damgalanması karşılığında kanunda belirtilen tarife göre alınır.

Bina İnşaat Harcı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Ek 1. maddede belirtildiği üzere belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatı, inşaat veya tadilat ruhsatının alınması bina inşaat harcına tabidir. Konut veya işyerlerinin kullanım tarzlarının değiştirilmesi halinde de bu değişiklik tadilat sayılarak ek harca tabi tutulur. İnşaata ruhsatsız başlanması halinde de harç alacağı doğmuş sayılır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Ek 2. maddeye göre; inşaat giderleri genel ve katma bütçeler ile il özel idareleri ve belediye bütçelerinden karşılanan her türlü binalar; hastane, prevantoryum, sanatoryum, dispanser, ve benzeri sağlık kuruluşları; her türlü fabrika, değirmen, sınai nitelikteki imalathaneler ve tersaneler ile organize sanayi bölgelerinde yapılan her türlü bina inşaatı; kültür ve turizm bakanlığı ile devlet planlama teşkilatınca teşviki karara bağlanmış otel, motel ve benzeri turistik tesisler; dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan ibadethaneler, bunların müstemilatı; karşılık gözetmeksizin devlete devrolmak şartıyla inşa edilen okullar ve öğrenci yurtları vb., bina inşaat harcından müstesnadır. Bina inşaat harcı kanunda belirtilen tarife göre ödenmektedir.

Kayıt ve Suret Harcı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 79. maddeye göre belediyeler ve belediyelere bağlı müesseselerden istenecek her türlü kayıt suretiyle gayrimenkullerle ilgili harita, plan ve krokilerin suretleri, kayıt ve suret harcına tabidir.

İmarla İlgili Harçlar: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 80. maddeye göre ve imar mevzuatı gereğince aşağıda belirtilen harçlar belediyece tahsil olunur:

- a) Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde İmar Kanununa göre ilk kez yapılan veya istek üzerine gerçekleştirilen müteakip parselasyon işlemleri "Parselasyon Harcına",
- b) Verilecek ifraz ve tevhit kararları "İfraz ve Tevhit Harcına",

- c) Proje tasdik işlemleri “Plan ve Proje Tasdik Harcına”,
- d) Zemin ve yol kanal açma izni verilmesi, yapım ve yıkım artığı malzeme ile toprak kazısının taşınması için belediyelerce yer gösterilmesi ve bu yerlerin tesviyesi “Zemin Açma İzni ve Toprak Hafriyatı Harcına” tabidir.

Mükelleflerin ödemesi gereken imarla ilgili harçlar kanunda belirtildiği şekilde alınır.

İşyeri Açma İzni Harcı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 81. maddeye göre belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması İşyeri Açma İzni Harcına tabidir. Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde yeni bir işyeri açacak olan veya mevcut işyerindeki faaliyet türünü değiştirmek isteyen gerçek veya tüzel kişiler, işyerini faaliyete geçirmeden önce belediyeye, işyerine ait bilgileri içeren bir beyanname vermeye ve hesaplanacak harç miktarını ödemeye mecburdur.

Muayene, Ruhsat ve Rapor Harcı: Mevzuat gereğince alınması zorunlu veya isteğe bağlı görülen ve belediyeler veya onlara bağlı kuruluşlar tarafından düzenlenerek ilgisine verilecek; muayene ve sağlıkla veya fenni konularla ilgili tahlillere ilişkin olup bu kanunda ayrıca harca tabi tutulmamış olan ruhsatlar, rapor ve belgeler Muayene, Ruhsat ve Rapor Harcına tabidir¹⁹. Muayene Ruhsat ve Rapor Harcı, harç konusu muayenenin yapılması, ruhsat veya raporun verilmesi sırasında belediye veya ilgili bağlı kuruluşuna makbuz karşılığı ödenir.

Sağlık Belgesi Harcı: Yaptıkları işler ve gördükleri hizmetler dolayısıyla özel mevzuatı gereğince belediyelerden sağlık belgesi almak mecburiyetinde olan kişilere verilecek bu tür belgeler ile bunların belli aralıklarla yenilenmeleri karşılığında alınmaktadır²⁰. Sağlık belgesi harcı kanunda belirtilen tarifeye göre ödenmektedir.

Belediye harçları içinde “işgal harcı”, “imar ile ilgili harçlar” ve “bina inşaat harcı” önemli yer tutmakta, bunların toplam belediye harç gelirleri içindeki ağırlıkları %75’e ulaşmaktadır. Tellallık Harcı, küçük belediyeler için göreceli olarak önemli görünürken, bu gelir kaynağı nüfusu 50.000’den fazla olan belediyelerde oldukça düşük bir pay almaktadır. “Sağlık Belgesi Harcı” ve Ölçü ve Tartı Aletleri Harcı” bütçe içinde yok denecek kadar az bir yere sahiptir²¹.

¹⁹ 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Madde: 82.

²⁰ Aynı, Madde: 83.

²¹ Çınar ve Güler, a.g.e., s.106.

4.1.1.3. Harcamalara Katılma Payları

Harcamalara Katılma Payları; “yapılan bayındırlık hizmetleri sonucu gayrimenkullerinin değerinde artış olan kişilerden yapılan giderler için alınan paralar²²” veya “bir program dahilinde veya istek üzerine doğrudan doğruya yapılan işlerde, bu hizmetler dolayısıyla yapılan giderlerin tamamı²³” olarak tanımlanmaktadır. Belediyelerin öz kaynak gelirleri arasında yer alan harcamalara katılma payları 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile düzenlenmektedir.

2464 sayılı kanuna göre belediyeler yol, kanalizasyon ve su tesislerinden harcamalara katılma payı alabilmektedir.

Yol Harcamalarına Katılma Payı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 86. maddeye göre belediye veya bağlı kuruluşlarınca, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yeni yol açılması, yolların genişletilmesi eski yolların inşası ve tamiri hallerinde bu yolların iki tarafında bulunan veya başka bir yola çıkışı olmaması dolayısıyla bu yoldan yararlanan gayrimenkullerin sahiplerinden yol harcamalarına katılma payı alınır.

Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 87. maddeye göre belediye veya bağlı kuruluşlarınca, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde, yeni kanalizasyon tesisi yapılması ve mevcut tesislerin sıhhi ve fenni şartlara göre ıslah edilmesi hallerinde, bu tesislerden faydalanan gayrimenkullerin sahiplerinden kanalizasyon harcamalarına katılma payı alınır.

Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu 88. maddeye göre belediye veya bağlı kuruluşlarınca belediye sınırları ve mücavir alanları içinde, yeni içme suyu şebeke tesisleri yapılması ve mevcut şebeke tesislerinin tevsi ve ıslahı hallerinde, dağıtımın yapıldığı saha dahilindeki gayrimenkul sahiplerinden su tesisleri harcamalarına katılma payı alınır.

4.1.1.4. Para Cezaları

Belediyelerin uyguladığı para cezaları iki türdür:

²² Abdurrahman Akdoğan, **Kamu Maliyesi** (Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları 67/34, 1987), s.86.

²³ Çınar ve Güler, **a.g.e.**, s.118.

a) Belediye meclisi ve encümeninin mevzuata dayalı verdikleri kararlara aykırı hareket edenlere,

b) Belediye Kanun, yönetmelikleri ve talimatnamelerinin men veya emrettiği veya fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara.

Birinci türde cezalar, kent ve kasabalarda kamu düzenini korumak, belediye kurallarını uygulamak ve halkın sağlığını sağlayabilmek için konulan kurallara uymayanlardan alınan cezalardır. İkinci tür para cezaları ise tazminat niteliğindedir. Bunlar belediyenin uğradığı ya da uğraması olası bulunan bir zararın telafi edilmesi amacını taşır²⁴.

4.1.2. Transfer Gelirleri

Belediyelerin transfer gelirleri iki temel unsurdan oluşmaktadır. Birincisi genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere ayrılan paydır. Bu pay yaklaşık olarak %6 oranındadır. İkinci olarak da belediyelere, merkezi yönetime dahil kurum ve kuruluşların bütçelerinden yaptıkları yardımlardır.

4.1.2.1. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Paylar

1981 yılında çıkarılan 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun ile belediyelere merkezi yönetim gelirlerinden pay verilmesi esası getirilmiştir. Bununla birlikte 5393 sayılı Belediye Kanunu gereği de belediyelere genel bütçe vergi gelirlerinden pay ayrılması konusu düzenlenmiştir.

1989 yılına kadar genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere pay verilmesi konusunda nüfus miktarı temel kriter olarak benimsenmiştir. Bu tarihten sonra bütçe kanunlarına konulan hükümlerle payların verilmesi, hesaplanması ve dağıtılmasına ilişkin esaslar yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenleme ile payların dağıtımı belediyelerin; nüfusları, kalkınmışlık dereceleri, mali kaynakları ve turistik durumları göz önünde bulundurularak İçişleri Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Bayındırlık ve İskan

²⁴ Ulusoy ve Akdemir, **a.g.e.**, s.236.

Bakanlıklarının birlikte tespit edecekleri ve Başbakanlıkça uygun görülecek esas ve usuller çerçevesinde yapılması öngörülmüştür²⁵.

2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanunun 1. maddesine göre genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere ayrılacak paylar yıllar içinde sürekli olarak değişmiş olmakla birlikte 2004 yılından itibaren de bu gelirlerin toplamı üzerinden belediyelere %6 oranında bir pay verilmektedir. Bu paylar, ek 2. madde hükümlerine göre aylık olarak hesaplanmakta, tahsil edilen ayı takip eden ay sonuna kadar İçişleri Bakanlığı emrinde ayrı ayrı hesaplara kaydolunmak üzere İller Bankasına yatırılır.

2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanunun 2. maddesine göre genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere ayrılan paylar, aylık olarak hesaplanmaktadır. Nüfus kriteri esas alınarak dağıtılan bu paylar gelir saymanlarınca süresi içinde iller bankasına yatırılmak zorundadır. Süresi içinde yatırılmayan paylar saymanlardan %10 fazlası ile tahsil edilmektedir. İller bankası kendisine yatırılan paylardan belediyelere gönderilmesi gereken meblağı ertesi ayın 15. günü akşamına kadar göndermek zorundadır. Gönderilmesi geciken paylar, iller bankası tarafından %10 fazlası ile ödenmektedir.

4.1.2.2. Devlet Yardımları

Merkezi yönetimlerce yapılan yardımlar belediyelerin gelirlerinin yetersiz olması, ihtiyaçların zamanında karşılanması, kamu yararı ve çıkarının zedelenmemesi, gelir dağılımındaki adaletsizliğin giderilmesi gibi nedenlerle yapılmaktadır²⁶. Yapılan bu yardımlar merkezi yönetim bütçelerine konulan ödeneklerden karşılanmaktadır. Yardımlar merkezi yönetimin takdirine bağlı olarak yapılmaktadır.

Devlet yardımları özel amaçlı yardımlar ve genel amaçlı yardımlar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Genel amaçlı yardımlar: Devletçe belli bir harcama yeri belirlenmeden belediyelerin mali güçlerini arttırmak, gelir yetersizliklerini veya gelirlerinden devlet müdahalesiyle meydana gelen azalmaları gidermek amacıyla yapılmaktadır²⁷.

²⁵ Öner, a.g.e., s.205.

²⁶ Duran Bülbül, **Yerel Yönetimler Maliyesi** (Ankara: TODAİE-YEREP Yayını, Mayıs 2006), s.86.

²⁷ Öner, a.g.e., s.206.

Özel amaçlı yardımlar: Özel amaçlı yardım belirli şart ve kısıtlara bağlı olarak belirli bir hizmeti yerine getirme amacıyla ve sadece o iş için harcanacak olan yardımlardır²⁸.

Bu yardımların yanı sıra belediyelere çeşitli fonlardan da yardım yapılmaktadır. Ancak pek çok fon kapatıldığı için bu yardımların yerini çeşitli bakanlıkların bütçelerine konulan ödeneklerden yapılan yardımlar almıştır.

4.1.3. Diğer Gelirler ve Ücretler

Belediyelerin vergiler, harçlar ve harcamalara katılma payları dışındaki öz gelir kaynakları diğer gelirler ve ücretler adı altında izlenmektedir.

Ücretler: Belediyeler 2464 sayılı kanunun 97. maddesinde belirtildiği gibi “harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya” yetkilidir. Belediyeye tekel olarak verilmiş işler kendi özel hükümlerine tabidir.

Bunun yanı sıra Türkiye Büyük Millet Meclisine bağlı milli saraylar hariç belediye ve mücavir alan sınırları içinde gerçek ve tüzel kişilerce işletilen her türlü müzelerin giriş ücretlerinin % 5’i belediye payı olarak ayrılır.

Diğer Gelirler: Belediyelere ait her türlü taşınır ve taşınmaz malların satışı veya kiraya verilmesi karşılığında alınan bedeller ve faiz gelirleri de belediyelerin öz gelirleri arasında yer almaktadır²⁹.

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince 3213 sayılı Maden Kanununun 14. maddesinde yer alan paylara ilaveten %2 nispetinde belediye payı ayrılır³⁰.

Diğer gelirler içinde ticari ve sınai işletmelerden sağlanan gelirler de bulunmaktadır. Belediyeler kendilerine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre şirket kurabilir. Bununla birlikte, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini İçişleri Bakanlığı’nın izniyle bütçe içinde göstermek koşuluyla işletme kurarak yapabilirler. Bu amaçla, başta su, kanalizasyon ve ulaşım olmak üzere,

²⁸ Bülbul, **a.g.e.**, s.86.

²⁹ Ulusoy ve Akdemir, **a.g.e.**, s.236.

³⁰ 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Madde: 97.

otoparklar, turistik işletmeler ve daha birçok alanda ticari ve sınai işletmeler belediye idareleri tarafından kurulmakta ve işletilmektedir³¹.

Diğer bir gelir kaynağı ise borçlanma yoluyla elde edilen gelirlerdir. Ülkemizde gelir kaynakları ve sundukları hizmetler açısından bakıldığında en iyi durumdaki yerel idare birimi olan belediyeler gerek Anayasamızda gerekse 15 Ekim 1985 tarihinde imzaya açılan ve 21 Kasım 1988’de Türkiye’nin imzaladığı Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı 9. maddede belirtilen “görevleri ile orantılı gelire” kavuşturulamamıştır. Bunun doğal sonucu olarak da normal gelirleri ile görevlerini yerine getiremeyen belediyeler, yakın geçmişte olağandışı gelir kaynağı olarak nitelendirilen borçlanma yoluna başvurmak zorunda kalmışlardır³². Belediye, görev ve hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak amacıyla borçlanma yapabilir ve tahvil ihraç edebilir. Borçlanmaya ilişkin düzenlemeler ise 5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 68. maddesinde şu şekilde ele alınmıştır:

- a) Dış borçlanma, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde sadece belediyenin yatırım programında yer alan projelerinin finansmanı amacıyla yapılabilir.
- b) İller Bankasından yatırım kredisi ve nakit kredi kullanan belediye, ödeme planını bu bankaya sunmak zorundadır. İller Bankası hazırlanan geri ödeme planını yeterli görmediği belediyenin kredi isteklerini reddeder.
- c) Tahvil ihracı, yatırım programında yer alan projelerin finansmanı için ilgili mevzuat hükümleri uyarınca yapılır.
- d) Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, faiz dahil iç ve dış borç stok tutarı, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşamaz. Bu miktar büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanır.
- e) Belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketler, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; yüzde onunu geçen iç borçlanma için ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapabilir.

³¹ Ulusoy ve Akdemir, **a.g.e.**,s.235-236.

³² Özhan Çetinkaya ve Tolga Demirbaş, “Türkiye’de Belediyelere İlişkin Borçlanma Mevzuatı, Borçlanma Yapısı ve Belediye Borçlanma Yapısının İncelenmesi,” **Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt no 4 Sayı no 8:18-37, (2004), s.20.

- f) Belediyelerin ileri teknoloji ve büyük tutarda maddi kaynak gerektiren alt yapı yatırımlarında Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca kabul edilen projeleri için yapılacak borçlanmalar (d) bendindeki miktarın hesaplanmasında dikkate alınmaz. Dış kaynak gerektiren projelerde Hazine Müsteşarlığının görüşü alınır.

Yukarıda belirtilen usul ve esaslara aykırı olarak borçlanan belediye yetkilileri hakkında, fiilleri daha ağır bir cezayı gerektirmeyen durumlarda 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun görevi kötüye kullanmaya ilişkin hükümleri uygulanır.

Belediye, varlık ve yükümlülüklerinin ayrıntılı bir şekilde yer aldığı mali tablolarını üçer aylık dönemler halinde İçişleri Bakanlığına, Maliye Bakanlığına, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına ve Hazine Müsteşarlığına gönderir.

4.2. Belediyelerin Giderleri

Belediye giderleri, belediyelerin kanunlarla kendilerine verilen görevler için yaptıkları harcamalarla birlikte bu amaç için görev yapan teşkilat ve personeline ilişkin yapılan harcamalardan oluşur. Belediyelerin giderleri 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda tek madde içinde sayılmasına rağmen genel olarak üç unsurdan oluşmaktadır:

- a) Cari Harcamalar,
- b) Yatırım Harcamaları,
- c) Sermaye Teşkili ve Transfer Harcamaları.

Cari Harcamalar; personel, yolluk, hizmet alımları, tüketim mal ve malzeme alımları, demirbaş alımları ve diğer giderlerden oluşmaktadır.

Yatırım Harcamaları; etüt ve proje giderleri, yapı tesisleri ve büyük onarım giderleri, makine teçhizat ve taşıt alımları şeklinde yapılan giderlerdir.

Sermaye Teşkili ve Transfer Harcamaları ise kamulaştırma ve bina satın alımları, kurumlara katılma payları ve sermaye teşkilleri, iktisadi transferler ve yardımlar, mali transferler, sosyal transferler ve borç ödemeleri gibi kalemlerden oluşmaktadır.

5393 sayılı kanunun 60. maddesine baktığımızda ise giderler şu şekilde sıralanmaktadır:

- a) Belediye binaları, tesisleri ile araç ve malzemelerinin temini, yapımı, bakımı ve onarımı için yapılan giderler,
- b) Belediyenin personeline ve seçilmiş organlarının üyelerine ödenen maaş, ücret, ödenek, huzur hakkı, yolluklar, hizmete ilişkin eğitim harcamaları ile diğer giderler,
- c) Her türlü alt yapı, yapım, onarım ve bakım giderleri,

- d) Vergi, resim, harç, katılma payı, hizmet karşılığı alınacak ücretler ve diğer gelirlerin takip ve tahsili için yapılacak giderler,
- e) Belediye zabıta ve itfaiye hizmetleri ile diğer görev ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılacak giderler,
- f) Belediyenin kuruluşuna katıldığı şirket, kuruluş ve katıldığı birliklerle ilgili ortaklık payı ve üyelik aidatı giderleri,
- g) Mezarlıkların tesisi, korunması ve bakımına ilişkin giderler,
- h) Faiz, borçlanmaya ilişkin diğer ödemeler ile sigorta giderleri,
- i) Dar gelirli, yoksul, muhtaç ve kimsesizler ile özürllülere yapılacak sosyal hizmet ve yardımlar,
- j) Dava takip ve icra giderleri,
- k) Temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri,
- l) Avukatlık, danışmanlık ve denetim hizmetleri karşılığı yapılacak ödemeler,
- m) Yurt içi ve yurt dışı kamu ve özel kesim ile sivil toplum örgütleriyle birlikte yapılan ortak hizmetler ve proje giderleri,
- n) Sosyo-kültürel, sanatsal ve bilimsel etkinlikler için yapılan giderler,
- o) Belediye hizmetleriyle ilgili olarak yapılan kamuoyu yoklaması ve araştırması giderleri,
- p) Kanunla verilen görevler ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılan diğer giderler.
- q) Şartlı bağışlarla ilgili yapılacak harcamalar,
- r) İmar düzenleme giderleri,
- s) Her türlü proje giderleri.

4.3. Büyükşehir Belediyesinin Gelirleri

5393 sayılı Belediye Kanununa tabi belediyelerde olduğu gibi büyükşehir belediyeleri de temel olarak gelirlerini şu kaynaklardan elde etmektedir.

- a) Öz gelir kaynakları,
- b) Transfer gelirleri,
- c) Borçlanma yoluyla elde edilen gelirler.

Bu genel çerçeve içinde 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 23. maddesine göre gelir kaynakları şunlardır:

- a) Genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden ilçe belediyelerine verilen paylardan Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek oranlar içinde ayrılarak İller Bankası tarafından gönderilecek pay,

- b)** Büyükşehir belediye sınırları içinde yapılan genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden Maliye Bakanlığı tarafından hesaplanıp, ertesi ayın sonuna kadar ilgili büyükşehir belediyesine yatırılacak % 5 pay,
- c)** 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan oran ve esaslara göre büyükşehir belediyesince tahsil olunacak at yarışları dahil müşterek bahislerden elde edilen Eğlence Vergisinin % 20'si müşterek bahislere konu olan yarışların yapıldığı yerin belediyesine, %30'u nüfuslarına göre dağıtılmak üzere diğer ilçe belediyelerine ayrıldıktan sonra kalan % 50'si,
- d)** Büyükşehir belediyesine bırakılan sosyal ve kültürel tesisler, spor, eğlence ve dinlenme yerleri ile yeşil sahalar içinde tahsil edilecek her türlü belediye vergi, resim ve harçları,
- e)** 7. maddenin birinci fıkrasının (g) bendinde belirtilen alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri,
- f)** 7. maddenin (f) bendine göre tespit edilen park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin ilçe belediyelerine, nüfuslarına göre dağıtılacak %50'sinden sonra kalacak %50'si,
- g)** Hizmetlerin büyükşehir belediyesi tarafından yapılması şartıyla 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda belirtilen oran ve esaslara göre alınacak yol, su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payları,
- h)** Kira, faiz ve ceza gelirleri,
- i)** Kamu idare ve müesseselerinin yardımları,
- j)** Bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık sonucu aktarılacak gelirler,
- k)** Büyükşehir belediyesi iktisadi teşebbüslerinin safi hasılatından büyükşehir belediye meclisi tarafından belirlenecek oranda alınan hisseler,
- l)** Büyükşehir belediyesinin taşınır ve taşınmaz mal gelirleri,
- m)** Yapılacak hizmetler karşılığı alınacak ücretler,
- n)** Şartlı ve şartsız bağışlar,
- o)** Diğer gelirler.

Bakanlar Kurulu, birinci fıkranın (b) bendindeki %5 pay oranını iki katına kadar artırmaya veya kanuni haddine indirmeye yetkilidir. Bu payın %75'i bu tutardan düşülerek doğrudan ilgili belediye hesabına, kalan %25'i ise büyükşehir belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılır. Hesaplama ve dağıtım işlemleri Maliye Bakanlığınca yapılır. Büyükşehir belediyeleri ve bağlı kuruluşları ile ilçe belediyeleri; tahsil ettikleri vergiler ve benzeri mali yükümlülüklerden birbirlerine ödemeleri gereken paylar ile su, atık su ve doğalgaz bedellerini zamanında yatırmadıkları takdirde, ilgili belediye veya bağlı kuruluşun talebi üzerine söz konusu tutar, İller Bankası tarafından, yükümlü belediyenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek alacaklı belediyenin hesabına

aktarılır. Gecikmeden kaynaklanacak faiz ve benzeri her türlü zararın tazmini ile ilgili olarak büyükşehir belediye başkanı ve sayman şahsen sorumludur. Bu fıkra hükmü, ilçe belediyeleri hesabına yapılacak her türlü aktarmaları zamanında yapmayan büyükşehir belediye başkanı, bağlı kuruluş genel müdürleri ve saymanları hakkında da uygulanır.

4.4. Büyükşehir Belediyesinin Giderleri

Büyükşehir belediyelerine ait giderler hem 5216 sayılı kanunda hem de 3030 sayılı kanunda yer almaktadır. 3030 sayılı kanunda giderler konusunda daha az hüküm yer alırken 5216 sayılı kanunda giderler daha ayrıntılı olarak sayılmıştır. 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu 24. maddeye göre giderler aşağıdaki gibi sıralanmaktadır:

- a) Belediye hizmet binaları ve tesislerin temini, bakım ve onarımı için yapılan giderler,
- b) Belediye personeline ve belediyenin seçilmiş organlarının üyelerine ödenen maaş, ücret, ödenek, huzur hakkı, yolluklar, hizmete ilişkin eğitim ile diğer giderler,
- c) İlçe belediyeleri ile bağlı kuruluşlara yapacakları yardımlar ve ortak proje giderleri,
- d) Her türlü alt yapı, yapım, onarım ve bakım giderleri,
- e) Belediye zabıta ve itfaiye hizmetleri ile diğer görev ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılacak giderler,
- f) Vergi, resim, harç, katılma payı, hizmet karşılığı alınacak ücretler ve diğer gelirlerin takip ve tahsili için yapılacak giderler,
- g) Belediyenin kuruluşuna katıldığı şirket, kuruluş ve birliklerle ilgili ortaklık payı ile üyelik aidatı giderleri,
- h) Mezarlıkların tesisi, korunması ve bakımına ilişkin giderler,
- i) Faiz, borçlanmaya ilişkin diğer ödemeler ve sigorta giderleri,
- j) Dar gelirli, yoksul, muhtaç ve kimsesizler ile özürllülere yapılacak sosyal hizmet ve yardımlar,
- k) Dava takip ve icra giderleri,
- l) Temsil, tören, ağırlama ve tanıtım giderleri,
- m) Avukatlık, danışmanlık ve denetim ödemeleri,

- n) Kamu yararı görülen konularda yurt içi ve yurt dışı kamu sektörü, özel sektör ve sivil toplum örgütleriyle birlikte yapılan ortak hizmetler ve diğer proje giderleri*,
- o) Spor, sosyal, kültürel ve bilimsel etkinlikler için yapılan giderler,
- p) Büyükşehir belediye hizmetleriyle ilgili olarak yapılan kamuoyu yoklaması ve araştırması giderleri,
- r) Kanunla verilen görevler ve hizmetlerin yürütülmesi için yapılan diğer giderler.

Ülkemizde, mevcut büyükşehir belediyelerinin giderlerinin önemli bir bölümü yatırım ve transfer alt kalemlerinden oluşmaktadır. Bunun da nedeni büyükşehir belediyelerinin, altyapı yatırımlarının önemli meblağlar içermesi ve ilgili belediyelerin bu harcamaların finansmanını borçlanmayla karşılamasıdır. Normal belediyelerde yaşanan kaynak sıkıntısı, bu belediyelerin yatırım yapmasını engellemekte ve merkezi hükümet yardımlarına bağlı kalmalarına yol açmaktadır. Oysa, büyükşehir belediyeleri, ekonomik faaliyetlerin önemli bir kısmını kendi bölgelerinde topladığı için, gelir elde edebilme ve bunları yatırıma dönüştürebilme olanağına sahiptir. Bu nedenle büyükşehir belediyeleri normal belediyelere oranla daha fazla yatırım yapmaktadır. Ayrıca yapılan yatırımların uzun vadeli olması, harcamaların finansmanının önemli bir bölümünün borçlanmayla karşılanmasını gerektirmektedir. Bu ise söz konusu belediyelerde, transfer harcamalarına ilişkin giderlerin yüksek olmasına yol açmaktadır.

4.5. Belediye Bütçeleri

Belediye bütçesine ilişkin düzenlemeler temel olarak 5393 sayılı Belediye Kanununun 61. ve 67. maddeleri arasında, Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği'nde ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer almaktadır. Belediye bütçeleri anlatılmadan önce temel olarak bütçe kavramına değinmek gerekmektedir.

4.5.1. Bütçe ve Belediye Bütçesi

Bütçe, hem özel sektör hem de kamu sektörünün mali yapısı için kullanılan önemli bir kavramdır. Bu kavram her iki sektör için de benzer anlamlar taşımaktadır.

* Bu bent, Anayasa Mahkemesi'nin 25/1/2007 tarihli ve E.: 2004/79, K.:2007/6 sayılı Kararı ile iptal edilmiş olup, Kararın Resmi Gazete'de yayımlandığı 17/1/2008 tarihinden başlayarak altı ay sonra yürürlüğe gireceği hüküm altına alınmıştır.

Bütçe, işletmeler açısından önceden belirlenen amaç ve hedeflere ulaşabilmesi için kurumların gelecekteki bir dönemde izleyeceği politikayı, uygulayacağı faaliyetleri parasal olarak açıklayan raporlar dizisi olarak tanımlanabilirken; belediyelerde ise belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve belirli şartlara uygun olarak yürürlüğe konulan raporları ifade etmektedir.

Bilindiği gibi belediyelerin tüzel kişiliğe sahip olması ayrı bütçelere sahip olmasını gerektirmektedir. Genel bütçe bir kanun olmasına karşılık, belediye bütçeleri bir kararnamedir. Bu kararname belediyelere, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılması dolayısıyla hizmetlerin görülmesine izin verir³³.

1994 tarihinde çıkarılan Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği'nin 5. maddesine göre belediye bütçesi; “yıl başından sonuna kadar bir yıla ait belediyenin gelir ve gider tahminlerini gösteren ve belediye gelirlerinin toplanmasına, hizmetlerin yapılmasına ve harcamalara izin veren bir meclis kararıdır” şeklinde tanımlanmıştır. Bununla birlikte bütçe yılının takvim yılı olduğu ve bütçelerin fayda ve maliyet unsurları göz önünde tutularak verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre hazırlanıp uygulandığından” bahsedilmiştir.

1580 sayılı kanunun 119. maddesinde ise belediyenin her yılın Ocak ayı başından ertesi yılın Aralık ayı sonuna kadar bir yıla ait gelir ve giderini gösteren, belediye gelirlerinin toplanmasına, hizmetlerinin yapılmasına ve harcamalarına izin veren bir düzenleme olarak tanımlanmıştır.

1580 sayılı Belediye Kanununun yerine yürürlüğe giren 5393 sayılı kanunun 61. maddesine göre ise “belediye bütçesi belediyenin stratejik planına ve performans programına uygun olarak hazırlanan, belediyenin mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren” bir uygulamadır. Bunun yanı sıra bütçeye ilişkin olarak ayrıntılı harcama programları ile finansman programları ekleneceğine, bütçe yılının devlet mali yılı ile aynı olduğuna, bütçe dışı harcama yapılamayacağına, belediye başkanı ve bu konuda görevli olanların, bütçe ödeneklerinin verimli, tutumlu ve yerinde harcanmasından sorumlu olduğuna değinilmiştir.

Yukarıda değinilen yönetmelik ve kanunlara baktığımızda, bütçe tanımları için ortak olan noktaların gelir ve giderlerin tahmini, gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılması olduğu görülmektedir. Farklı olan kısım, 5393 sayılı kanunda değinilen bütçenin belediyenin stratejik plan ve performansına uygun olarak hazırlanması

³³ Nadaroğlu, a.g.e., s.340.

gerekliliğidir. Bu stratejik yönetimin ve performans yönetiminin belediyeler için önemini göstermektedir.

Belediye bütçesi, biri gider diğeri gelir bütçesi olmak üzere iki kısımdan oluşan program bütçe şeklinde düzenlenir. Program bütçe sistemi, çeşitli fonksiyonlara ayrılan kamu hizmetlerinin, bütçede önemlilik sırasına göre programlanması esasına dayanır. Programlar alt programlara, alt programlar ise faaliyet ve projelere ayrılır³⁴.

Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği'nin 6. maddesinde gider bütçesi:

- a) Program,
- b) Alt Program,
- c) Faaliyet / Proje,
- d) Ödenek Türü,
- e) Harcama Kalemi, şeklinde kodlandırılıp sınıflandırılmıştır.

Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği 13. maddeye göre belediye gelir bütçesi ise vergi gelirleri, vergi dışı gelirler, özel yardımlar ve fonlar olmak üzere üç tür gelirden oluşur. Bu gelirlerin yasal dayanakları bütçede gösterilir. Bütçede gelirler, vergi gelirleri (1), vergi dışı gelirler (2), yardım ve fonlar (3) rakamlarıyla kodlanır. Bir gelir türü kendi içinde bölümlere, bölümler kendi içinde kesimlere, kesimler ise kendi içinde maddelere ayrılır. Gelirin türü, bölümü, kesimi ve maddesindeki rakamlar, yan yana yazılarak o gelirin kodu bulunur.

Belediyeler hazırladıkları bütçeler sayesinde, amaçlarını ve hedeflerini tespit etmektedir. Hedeflenen ile gerçekleşen durum arasındaki sapmalar ve bunların nedenleri belirlenerek gerekli düzeltme işlemi yapılmakta ve ileriye yönelik olarak önlem alınmaktadır. Bütçeler mevcut olanaklarla neler yapılabileceğini ve bu konudaki en doğru ve verimli olan yolu göstermekle birlikte sahip olunan kaynakları en etkili şekilde kullanma olanağı sağlamaktadır. Gelir ve giderlerin sürekli kontrol altında tutulması da bütçeler yoluyla gerçekleştirilir.

4.5.2. Belediyelerde Bütçeleme Süreci

Belediyelerde bütçeleme süreci 5393 sayılı Belediye Kanununda net olarak açıklanmıştır. Kanunda belirtildiği üzere bütçeleme süreci şu şekilde yapılmaktadır:

5393 sayılı Belediye Kanunu 62. maddeye göre belediye başkanı tarafından hazırlanan bütçe tasarısı Eylül ayının birinci gününden önce encümene sunulur ve İçişleri

³⁴ Osman Pehlivan, **Kamu Maliyesi** (Trabzon: Derya Kitabevi, 2000), s.276.

Bakanlığına gönderilir. İçişleri Bakanlığı belediye bütçe tahminlerini konsolide eder ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca merkezi yönetim bütçe tasarısına eklenmek üzere Eylül ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığına bildirir. Encümen, bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte Kasım ayının birinci gününden önce belediye meclisine sunar. Meclis bütçe tasarısını yılbaşından önce, aynen veya değiştirerek kabul eder. Ancak, meclis bütçe denkliliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz. Kabul edilen bütçe, mali yılbaşından itibaren yürürlüğe girer.

5393 sayılı Belediye Kanunu 64. maddeye göre her yıl bütçesinin kesin hesabı, belediye başkanı tarafından hesap döneminin bitiminden sonra Nisan ayı içinde encümene sunulur. Kesin hesap, belediye meclisinin Mayıs ayı toplantısında görüşülerek karara bağlanır. Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

5393 sayılı Belediye Kanunu 66. maddeye göre herhangi bir nedenle yeni yıl bütçesi kesinleşmemiş ise yeni bütçenin kesinleşmesine kadar geçen yıl bütçesi uygulanır. Bütçenin kabulüne kadar yapılan işlemler yeni yıl bütçesine göre yapılmış sayılır.

5393 sayılı Belediye Kanunu 65. maddeye göre belediye bütçesi ile muhasebe işlemlerine ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

4.5.3. Büyükşehir Belediyelerinde Bütçeleme Süreci

Büyükşehir belediye bütçelerinin hazırlanmasında 5216 sayılı kanunun 25. maddesinde yer alan hükümler uygulanmaktadır. Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasına yönelik olarak bu kanunda yer verilmeyen hususlarda büyükşehir belediyelerine 5393 sayılı Belediye Kanunu ve bununla birlikte 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu yol göstermektedir.

5018 sayılı kanun ile mali yönetim sistemine stratejik planlama, performans yönetimi, performansa dayalı bütçeleme, orta vadeli program ve orta vadeli mali plan, çok yıllık bütçeleme gibi yeni kavramlar girmiştir. Bu noktada bütçe hazırlık aşamalarının tümünde çok yıllık bütçeleme mantığını ve yaklaşımını benimseyen yöntemler uygulanmaktadır. Hazırlanan çok yıllık bütçelerin, orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve kurumların stratejik planları ile uyumu çeşitli mekanizmalarla kontrol edilmektedir.

4.5.3.1. Bütçe Çağrısı ve Tasarısı

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 22. maddeye göre bütçenin hazırlanma süreci büyükşehir belediye başkanı tarafından her yıl Haziran ayının sonuna kadar stratejik plan ve performans programına uygun olarak gider bütçelerini hazırlamak üzere birimlere çağrı yapması ile başlar. Birimler bütçe fişini kullanarak gerekçeli bütçe yılı gider teklifleri ve izleyen iki yılın gider tahminleri ile ödenek cetveli ve ayrıntılı harcama programını mali hizmetler biriminin koordinasyonunda hazırlayarak hizmet gerekçesi ile birlikte Temmuz ayının sonuna kadar mali hizmetler birimine verir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 24. ve 25. maddelere göre mali hizmetler birimi, diğer birimlerden gelen gider tekliflerini birleştirip, gelir bütçesini ve izleyen iki yılın gelir tahminlerini hazırlayarak, bütçe ilke ve hedefleri doğrultusunda kurumun bütçe tasarısını oluşturur. Birimlerden gelen ayrıntılı harcama programları da dikkate alınmak suretiyle kurumun ayrıntılı harcama programı ve finansman programı hazırlanarak bütçe tasarısına eklenir. Üst yönetici tarafından gerekli inceleme ve düzeltme yapıldıktan sonra bütçe tasarısı, belediye ve bağlı idarelerde Ağustos ayının sonuna kadar encümene havale edilir. Encümene sunulan bütçe tasarısı ve izleyen iki yıla ait gelir ve gider tahminleri ile bir önceki yıla ve içinde bulunulan yıla ait (bütçe hazırlığının yapıldığı ay itibarıyla) bütçe gerçekleştirmeleri, Bakanlıkça belirlenecek şekil ve içerikte Eylül ayının ilk haftası içinde, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca merkezi yönetim bütçe tasarısına eklenmek üzere İçişleri Bakanlığına gönderilir. Bakanlık, bütçe rakamlarının elektronik ortamda gönderilmesini isteyebilir.

4.5.3.2 Bütçenin Görüşülmesi ve Kabulü

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 26., 27. ve 29. maddelere göre encümene havale edilen bütçe tasarısı incelenip encümen görüşü ile birlikte en geç Eylül ayının son haftası içinde üst yöneticiye verilir. Encümen tarafından görüşülerek üst yöneticiye sunulan bütçe tasarısı, büyükşehir ilçe belediyelerinde Ekim ayı toplantısında görüşülmek üzere Ekim ayının birinci gününden önce; il özel idareleri, büyükşehir belediyeleri ve diğer belediyelerde ise Kasım ayı toplantısında görüşülmek üzere Kasım ayının birinci gününden önce meclise sunulur. Plan ve bütçe komisyonu oluşturulur ve çalışma usulü belirlenir. Meclisin bütçe görüşmesine rastlayan toplantı süresi plan ve bütçe komisyonu toplantı süresi de dahil olmak üzere en çok yirmi gündür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 33. maddeye göre büyükşehir belediye bütçe tasarısı ile ilçe belediyelerinden gelen bütçe tasarıları büyükşehir

belediye meclisine sunulur; büyükşehir belediye meclisince yatırım ve hizmetler arasında bütünlük sağlayacak biçimde aynen veya değiştirilerek kabul edilir. Büyükşehir ve ilçe belediye bütçeleri, büyükşehir belediye meclisinde Kasım ayı toplantısında, birlikte görüşülerek karara bağlanır ve büyükşehir belediyesince tek bütçe ve gerekirse ciltler halinde bastırılır. İlçe belediyelerine onaylı birer örnekleri gönderilir. Kabul edilen bütçe, mali yılbaşından itibaren yürürlüğe girer.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 33. maddeye göre büyükşehir belediye meclisi, ilçe belediyelerinin bütçelerini kabul ederken;

- a) Bütçe metnindeki kanun, tüzük ve yönetmeliklere aykırı madde ve ibareleri çıkarmaya veya değiştirmeye,
- b) Belediyenin tahsile yetkili olmadığı gelirleri çıkarmaya, kanuni sınırlar üzerinde veya altında belirlenmiş olan vergi ve harçların oran ve miktarlarını kanunda öngörülen sınırlarına çekmeye,
- c) Kesinleşmiş belediye borçları için bütçeye konulması gerekip de konulmamış ödeneği eklemeye,
- d) Ortak yatırım programına alınan yatırımlar için gerekli ödeneği eklemeye yetkilidir.

Büyükşehir belediye meclisince ilçe belediye bütçelerinde yapılan değişikliklere karşı on gün içinde Danıştay'a itiraz edilebilir. Danıştay itirazı otuz gün içinde karara bağlar.

4.5.3.3 Bütçe Kararnamesi ve Bütçeyi Oluşturan Cetveller

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 30. madde bütçe kararnamesi metnini şu şekilde sınıflandırmıştır:

- a) Gider tahminleri toplamı,
 - b) Gelir tahminleri toplamı,
 - c) Bütçe açığı varsa açığın ne şekilde kapatılacağı,
 - d) Kanunlara göre toplanacak vergi, resim ve harçların taksit süreleri,
 - e) Bütçe yılına ait ve o yılın gelir ve giderlerini ilgilendiren diğer hükümler yer alır.
- Bütçe kararnamesine mevzuata aykırı hükümler konulamaz. Bütçeyi oluşturan cetveller ise:³⁵
- a) Bütçe Kararnamesi
 - b) Ödenek Cetveli (A)
 - c) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırması (B) Cetveli
 - d) Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetveli
 - e) Gelirlerin Yasal Dayanağını Gösterir (C) Cetveli

³⁵ Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği Madde: 30.

- f)** Çok Yıllı Gider Bütçesi Cetveli
- g)** Fonksiyonel ve Ekonomik Sınıflandırma Düzeyinde İzleyen İki Yıl Bütçe Tahmini Cetveli
- h)** Çok Yıllı Gelir Bütçesi Cetveli
- i)** Çok Yıllı Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetveli
- j)** Gelecek Yıllara Yaygın Yüklenmeleri Kapsayan Taahhütler (G) Cetveli
- k)** Memur Olmayanlara Verilecek Yollukları Gösterir (H) Cetveli
- l)** İhdas Edilen Memur Kadrolarını Gösterir (K-1) Cetveli
- m)** İhdas Edilen Sürekli İşçi Kadrolarını Gösterir (K-2) Cetveli
- n)** 237 sayılı Taşıt Kanununa Göre Satın Alınacak Taşıtları Gösterir (T-1) Cetveli
- o)** Mevcut Taşıtları Gösterir (T-2) Cetveli
- p)** Ayrıntılı Harcama Programı
- r)** Finansman Programı

İKİNCİ BÖLÜM

BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASI

1. PERFORMANS KAVRAMI VE UNSURLARI

Dünyada meydana gelen ekonomik ve sosyal değişimlerin etkisi gerek özel sektörü ve gerekse de kamu sektörünü çeşitli açılardan etkilemektedir. Yaşanan bu değişimlerden birisi de kamu yönetimindeki etkinlik ve verimlilik düzeyleridir. Toplum, kaynakları kullanarak kendisine hizmet üreten kamu yönetimi birimlerine savurganlık, verimsizlik, hantal yapı ve benzeri olumsuzluklar sebebiyle tepki göstermeye başlamıştır.

Toplumsal baskılar sonucu etkinlik ve verimlilik artışını sağlamaya yönelik arayışlara giren kamu yönetimi, daha etkin olması ve kaliteli hizmet üretmesi sebebiyle özel sektör uygulamalarını örnek almaya çalışmıştır³⁶. Modern yönetim tekniklerinin uygulanması sonucu özel sektörün başarılı olması, bu tekniklerin kamu yönetimine uyarlanması çalışmalarına hız kazandırmıştır.

Dünyada yaşanan bu gelişmelere paralel olarak, ülkemizde Kamu Yönetim Reformu kapsamında yapılan hukuki düzenlemelerle kamu yönetiminde modern yönetim tekniklerinin uygulanması yasal zorunluluk haline getirilmeye çalışılmaktadır. Bu çerçevede Stratejik Planlama, Performans Ölçümü, Katılımcı Yönetim, Şeffaflık gibi kavramlar kamu yönetiminin gündemine girmiştir. Bu bilgiler ışığında ikinci bölümde performans kavramı, ilgili unsurlar ve belediyelerde performans raporlaması uygulamaları ele alınacaktır.

1.1. Performans Kavramı

Türk Dil Kurumu sözlüğünde “başarım” sözcüğü ile eş anlamlı olarak da kullanılan performans kavramı; dayanma sınırı, bir faaliyetin/hareketin gerçekleştirilmesi, gerçekleştirebilme yeterliliği; etkinlik gibi farklı şekillerde de tanımlanmaktadır.

³⁶ Semih Bilge, “Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Dışsal Faktörlerin Yerel Yönetimlerin Performansına Etkisi Üzerine Bir Araştırma.” (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006), s.2.

Performans, belirli özellikler dikkate alınarak "göreceli" olarak tanımlanabilir. Performans, kendi içinde çeşitli ölçüm seviyeleri olan genel bir başarı tanımlamasıdır. Bu yüzden, tek bir performans tanımı yerine düşük, orta, ortalama, beklenen, yüksek gibi nitelermeler ile daha net bir tanım yapılmaya çalışılır³⁷.

Performans, çok genel bir tanımlama ile kişi ya da kurumun amaçlarına ulaşmak için sergilediği çabaların, amaçlara ulaşmadaki etkinliğinin göstergesidir. Dolayısıyla, performans kişi ya da kurumun mali, beşeri ve fiziki kaynaklarını amaçlar doğrultusunda ne kadar etkin ve verimli kullandığını belirleyen bir kavramdır. Aynı zamanda performans, her bir organizasyon için mevcut durumun tespitinde ve sonraki dönemlerde nerede olunması gerektiğinin belirlenmesinde kullanılan bir durum analizi niteliğindedir.

Türk kamu yönetiminde performans kavramı, 1990'lı yıllarda kullanılmaya başlanmıştır. Performans kavramına bakış açısı ve ölçüm kriterleri seneler boyunca farklılık göstermiştir. Temel performans anlayışı başlarda en düşük maliyetle en yüksek üretim dolayısıyla kar iken, zamanla bu geleneksel anlayıştan günümüzün rekabetçi şartlarının gereği olan müşteri tatmini, kalite ve yenilik gibi çok değişik ölçülerin kullanımına geçilmiştir³⁸.

1.2. Performans Anlayışı ve Gelişimi

Tüm kurumlar faaliyetlerini sürdürebilmek için belirli amaçları ve görevleri yerine getirmek durumundadır. Kurumu yönetenlerin temel görevi ise bu amaçları ve görevleri başarılı bir şekilde yürütmektir. Bu noktada başarılı olanın ne olduğu kurumun ve dolayısıyla da yöneticilerin performans anlayışına göre belirlenir. Bu anlayış, kurumların varlığını sürdürmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

Performans anlayışı geçmişten günümüze gelinceye dek büyük değişiklikler geçirmiştir. Bu değişiklikler temel olarak geleneksel yönetim yaklaşımından yenilikçi yönetim yaklaşımına geçiş süreci içinde değerlendirilmelidir. Geleneksel yönetim yaklaşımı çerçevesinde kullanılan performans anlayışı, sadece karlılık ve verimlilik gibi oranları dikkate almaktadır. Günümüzün artan rekabet ortamında kurumlar için bu

³⁷ Selçuk Özkan, "Performans Yönetimi mi dediniz Pardon! 1.bölüm" 22.12.2008, <http://www.stratejika.com/makale.asp?makale=38> Erişim Tarihi: 12.01.2009, s.4.

³⁸ DPT, "Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması" Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporu, (Ankara 2000), s.74.

anlayış yeterli görülmemektedir. Yenilikçi yönetim yaklaşımının geleneksel yönetim yaklaşımının yerini almasıyla birlikte kurumlar yenilikçi performans anlayışı ile karşılaşmıştır.

Bireysel başarılar ağırlık veren, kısa dönem ve maliyet odaklı geleneksel performans anlayışı ile karşılaştırıldığında, yenilikçi performans anlayışı uzun dönemli strateji ve takım başarısı odaklı değerlendirmelere ağırlık vermekte, bunun yanında hem değer yaratan hem de değer yaratmayan faaliyetler üzerinde yoğunlaşmaktadır³⁹. Yenilikçi performans anlayışı denildiğinde finansal performans göstergelerinin yanı sıra finansal olmayan performans göstergeleri de ön plana çıkmaktadır. Finansal performans göstergeleri geçmişte yapılan işlerin ve bu olaylarla ilgili mevcut durumun ölçülebilen ekonomik sonuçlarını özetlemede çok yararlıdır. Bu göstergeler, genellikle işletme geliri, sermayenin karlılık oranı, ekonomik katma değer gibi ölçülebilen karlılıkla ilgilidir. Bununla birlikte finansal olmayan performans göstergeleri ise verimlilik, pazar payı, müşteri tatmini, kalite gibi maddi olarak ölçülemeyen unsurlardır.

Rekabetin yoğunluğu işletmeler için belirli sıkıntılara yol açarken kamu sektörü de artan harcamalara karşılık gelirlerin yetersiz olması nedeniyle sorun yaşamıştır. Bu durum özel sektör gibi kamu sektörünün de kendini değerlendirmeye ihtiyacı olduğunu göstermiştir. Bu sorunun çözümü için özel sektör örnek alınarak pek çok ülkede kamu kaynaklarının dağılımında ve kullanımında etkinliği sağlayacak bir değişim yani yeni bir performans anlayışı benimsenmeye çalışılmıştır.

1.2.1. Özel Sektörde Performans Anlayışı

İşletmelerin ekonomik amaçları ön planda tuttuğu, sosyal amaçları ise göz önüne almadığı geleneksel yönetim anlayışının benimsendiği dönem, esas olan ekonomik performans anlayışıdır. Bu noktada karın nasıl ve ne şekilde elde edildiği değil karı elde etmek önemlidir. Bununla birlikte İkinci Dünya Savaşı sonrası kaynak elde etmekteki sıkıntı, karın ve karlılığın toplum için de önemli olduğunun farkına varılması performans anlayışının değişmesine yol açmıştır.

İzleyen dönemlerde toplum yaşamındaki sürekli değişim, karmaşıkleşan çevre, gelişen teknoloji, devlet düzenlemeleri ve artan rekabet işletmelerin yönetim anlayışının

³⁹ Christopher D. Ittner ve David F. Larcker, “Coming up Short on Nonfinancial Performance Measurement,” **Harvard Business Review**, Volume 81, No 11: 88-95, (November 2003), s.89.

yeniden şekillenmesine, dolayısıyla bu da performans anlayışının değişmesine neden olmuş, pazarlama ve verimlilik performans anlayışında ön sıralara yerleşmiştir. Günümüzde ise bu kavramların yanına müşteri tatmini, çalışanların tatmini ve sosyal sorumluluk gibi kavramlar eklenmiştir. Tüm bunları dikkate aldığımızda işletmeler bugünün performans anlayışında finansal ve finansal olmayan göstergeleri dengeli olarak ele almalıdır.

Bugünün iş dünyasında işletme sahiplerinin, hissedarlarının ve paydaşlarının hedeflerini dikkate almak oldukça önemlidir. Ayrıca müşteriler tarafından açık bir biçimde tanımlanmış olan hedefleri müşterilerin faydasını gözeterek biçimde belirlemek de oldukça önemlidir. Özel sektörün temel görevi paydaşlar arasında rekabete ilişkin bir denge kurmaktır. Kar amacı gütmeyen kurumlarla karşılaştırıldığında özel sektöre ait kurumların stratejileri ve hedefleri daha açıkça tanımlanabilir. Bunun yanı sıra kuralların ve yasaların çokluğu kurumların çalışmalarına rehberlik etmektedir. Geleneksel koşullarda ısrar eden kurumlar önemli performans sorunları ile karşılaşp başarısızlığa uğramaktadır⁴⁰.

1.2.2. Kamu Sektöründe Performans Anlayışı

Özel sektörde artan rekabet ve değişen çevre koşulları nedeniyle yeniden biçimlenen performans anlayışı, kamu sektörünü de derinden etkilemiştir. Hızlı teknolojik gelişme, küreselleşme ve yaşanan krizler kamu sektöründe değişim ihtiyacını arttırmış, bu süreçte geleneksel bütçeleme ve harcama yönetiminin kalkınma anlayışına hizmet etmekte yetersiz kaldığı açıkça ortaya çıkmıştır.

Kamu sektöründe yaşanan değişim ihtiyacı ile birlikte etkili ve verimli kaynak kullanımına verilen önem artmış, girdi odaklı anlayıştan* çıktı-sonuç odaklı yönetim anlayışına* geçiş yaşanmıştır. Bu kapsamda performans anlayışı da doğal olarak değişime uğramıştır⁴¹.

⁴⁰ Hannu Rantanen ve diğerleri, "Performance Measurement Systems in the Finnish Public Sector," **International Journal of Public Sector Management**, Volume 20, No 5: 415-33, (2007), s.417-18.

* Belirli düzeyde çıktı düzeyine ulaşmak için girdilerin minimize edilebilir olması benimseyen yaklaşımdır.

* Verilen girdilerle çıktıları maksimize etmeyi hedefleyen bir yaklaşımdır.

⁴¹ Coşkun Can Aktan, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme** içinde Ebru Yenice, "Performans Denetimi ve Türkiye Uygulaması," (Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006), s.147.

Buna göre kamu tarafından yürütülen faaliyetlere ilişkin etkinliğin değerlendirilmesinde, geleneksel olarak kamu faaliyetlerinin temel girdisi vergiler ve çıktısı da yapılan harcamalar olarak kabul edilirken, gelişen yeni yönetim anlayışı ile birlikte harcamaların yarattığı etki dikkate alınarak, harcamaların ortaya çıkardığı sonuçlar değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Dolayısıyla kamu sektöründe performansın tanımlanması da bu çerçevede şekillenmektedir⁴².

Bu noktada bir kurumun performansı, “belirli bir dönem sonundaki çıktı ya da faaliyetlerinin sonucu” şeklinde ifade edilmekte ve bu sonuç, kurumun belirlediği hedeflere ulaşma derecesi olarak ele alınmaktadır. Dolayısıyla kamu kurumlarında performans ve yönetimi anlayışı, kurumu arzu edilen amaçlara yöneltmek amacıyla mevcut ve geleceğe ilişkin faaliyetler ile ilgili bilgi toplama, bunları karşılaştırma ve performansın gelişiminde sürekliliği sağlayacak düzenlemeleri gerçekleştirme ve gerekli tedbirleri alma gibi bir dizi sorumluluğu da beraberinde getirmektedir⁴³.

1.3. Performansın Türleri

Performans anlayışında yaşanan değişimle birlikte performansın türleri de farklılaşmış ve çeşitlenmiştir. Aşağıda yaygın olarak kullanılan performans türleri ayrıntılı bir biçimde ele alınmıştır.

1.3.1. Ekonomiklik

Ekonomiklik, ulaşılmak istenen performans düzeyine en az kaynakla erişilmesini amaçlayan ve gelire gider ya da üretim değeri ile maliyet arasındaki ilişkiyi gösteren bir performans türüdür. Tutumluluk olarak da bilinen ekonomiklik, “birim girdi başına maliyet” olarak tanımlanır ve bir çıktının üretilmesinde yararlanılan kaynakların en aza indirilmesiyle sağlanır⁴⁴.

Ekonomiklik, toplam satış tutarının üretim giderleri tutarına oranıdır. İşletmede giderlerin düşük olması veya bu giderlerle sağlanan mal veya hizmetin satış tutarının

⁴² Mustafa Sakal ve Elif Ayşe Şahin, “Kamu Kurumlarında Performans Ölçümü ve Sayıştay Denetimi İlişkisi: Türkiye’deki Düzenlemeler Bakımından Bir Değerlendirme,” **Sayıştay Dergisi**, Sayı no 68, (Ocak-Mart 2008), s.4.; Mehmet Cahit Güran ve Selçuk Cingi, “Devletin Ekonomik Müdahalelerinin Etkinliği,” **Akdeniz Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt no 2, Sayı no 3, (Mayıs 2002), s.58.

⁴³ Muhsin Halis ve Mehmet Tekinkuş, **Kamuda Performans Yönetimi** içinde Asım Balcı ve diğerleri, “Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar Sorunlar Tartışmalar ve Çözüm Önerileri, Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları,” (Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006), s.172.

⁴⁴ Tasmania Government, **Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu Amaçları Bakımından Performans Bilgisi**. Çeviren: Baran Özeren ve Cem Suat Aral, (Sayıştay Başkanlığı Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 21, Ankara: Ekim 2002), s.18.

yüksek olması ekonomiklik oranını arttırır. Ekonomiklik aşağıdaki formül ile gösterilebilir:

$$\text{Ekonomiklik} = \text{Toplam Satış Tutarı} / \text{Toplam Üretim Giderleri}$$

Performans anlayışının gelişim süreci içinde önemini yitirmeyen ve temel olarak dikkate alınan tek türü ekonomik performanstır. Gerek özel sektör ve kamu sektörü olsun, gerekse sosyal amaçlı kuruluşlar olsun ekonomiklik ve karlılık kurumların varlığını sürdürmelerinin temel şartlarından birisidir.

1.3.2. Verimlilik

Performans anlayışının gelişim sürecinde önemli unsurlardan biri de verimliliktir. Genel olarak verimlilik, elde edilen çıktının* üretime giren girdi veya girdilere* matematiksel oranıdır. Başka bir ifade ile verimlilik, yapılan faaliyetin girdilerinin ve çıktılarının sayısal olarak ölçülebildiği bir kavramdır. Bir faaliyetin verimli olduğunun söylenebilmesi için;

- Aynı girdi ile daha fazla çıktı sağlanması,
- Aynı çıktının daha az girdi ile elde edilmesi,
- Çıktının, girdi artışından daha yüksek düzeyde arttırılması gerekir.

Literatürde ilk olarak Quesnay tarafından Journal de l'Agriculture dergisinde verimlilik teriminin kullanıldığı bilinmektedir. Daha sonra, özellikle ekonomik sistemlerle ilişkili olan çok sayıda çalışmada kullanılmıştır. Bu çalışmalarda verimliliğin, üretim faaliyetlerini etkileyen en temel değişkenlerden biri olduğu savunulmuştur⁴⁵.

1.3.3. Etkinlik

Etkinlik hedeflere ulaşma derecesi veya bir faaliyetin beklenen etkisi ile gerçekleşen etkisi arasındaki ilişkiyi ifade etmekle birlikte çıktılar ve bu çıktıların

* Mal, hizmet vb.

* Emek, sermaye, materyal, enerji, teknoloji vb.

⁴⁵ Stefan Tangen, "A Theoretical Foundation for Productivity Measurement and Improvement of Automatic Assembly Systems." (Licentiate Thesis, The Royal Institute of Technology, Stockholm, 2002) s.35.

etkilerinin kurumun stratejik hedefleri ve amaçlarıyla karşılaştırılması sonucunda belirlenir. Etkinlik, verimlilik kavramından daha geniş kapsamlı olup organizasyonların belirlenmiş amaçlarına ve stratejik hedeflerine ulaşabilmek amacıyla yaptıkları tüm iş ve işlemlerin sonucunda bu amaçlara ulaşma derecesini gösterir. Bir yönetim, ancak amaca ulaşıldığı ölçüde etkindir.

Etkinlik kısaca şu şekilde formüle edilebilir:

$$\text{Etkinlik} = \text{Gerçekleşen Çıktı (Sonuç)} / \text{Beklenen Çıktı (Sonuç)}$$

1.3.4. Etkililik

Etkililik, örgütün önceden belirlediği amaç ve hedeflere ulaşabilmek amacıyla, yürüttüğü faaliyetlerin sonucu olarak bu amaç ve hedeflerine ulaşma derecesini belirleyen bir performans türüdür. Etkililik kavramı, elde edilmesi istenen sonuçla elde edilen sonuç arasında bağlantı kurulmasını sağlar. Burada önemli olan, hedeflerin önceden belirlenmesi ve sonuçların da bu hedeflere göre değerlendirilmesidir. Etkililik, doğru şeylerin yapılmasıdır. Kısaca bir sonuç analizi olan etkililik, amacın gerçekleştirilme düzeyini belirler.

Etkinlik ve etkililik birbiri ile çok karıştırılan iki kavramdır. Bunun için bu iki kavram arasındaki farkın açıkça belirtilmesi gerekmektedir. Etkinlik mevcut kaynakların kullanımı ile ilgili bir kavram olmasına karşın; etkililik amaçlarla ve çıktılarla ilgili bir kavramdır. Bir kurum etkin olmakla birlikte etkili çalışmayabilir. Bununla birlikte etkinlik ve verimlilik arasında da doğrusal bir ilişki vardır. Bu ilişki kurum verimli çalışsa bile sonuçlar amaca yeterli katkıyı sağlamazsa etkili olunamayacağı şeklinde açıklanabilir. Sonuç olarak verimliliğin yüksek olması kurumun her zaman kar elde etmesini sağlamaz. Bu sebeple bu üç unsur arasında sağlıklı bir denge kurulması gerekmektedir.

1.3.5. Karlılık

Kar ve karlılık işletmede toplam gelirler ve toplam maliyetler arasında kurulan bir sonuç ilişkisidir. Bu düşünceden hareket ettiğimizde kar basit bir tanımla satışlar ile maliyetler arasındaki olumlu farktır.

Karlılığın performans türü olarak kabul edilip edilmeyeceği tartışılan bir konudur. Özellikle karlılığın uzun dönemli bir performans göstergesi değil kısa dönemli bir gösterge olacağı görüşü yaygındır. Bunun temel sebepleri yönetimin kısa dönemde karlı olmayı kolay bir hedef olarak görüp buna ağırlık vererek uzun dönemli başarıları ihmal etme olasılığıdır. Bir diğer sebep ise karın çoğu durumda yönetimin ve çalışanların kontrolü altında olmayan dışsal koşullardan* fazlasıyla etkilenen bir özellik taşıdığı görüşüdür. Bu etkilerin ağırlık kazandığı dönemlerde, performans ile karlılık arasında doğrudan bir ilişki kurmak anlamlı olmayacaktır⁴⁶.

Karlılık genellikle kolay ölçülebilen bir performans türü olarak düşünülmektedir. Karlılık ile ilişkili çok sayıda gösterge bulunmaktadır. Bu duruma geleneksel yönetim tarzının etkileri yol açmaktadır. Yüksek kar ve düşük maliyet anlayışı karlılığın ön planda olmasını sağlamaktadır. Ayrıca bu konuda yıllar boyunca geliştirilmiş performans standartlarının ve detaylı istatistiklerin bulunabilmesi karlılığa ilişkin uygulamaların yaygınlaştırılmasında oldukça önemli bir rol oynamıştır.

1.3.6. Kalite

Kalite kavramı, bir mal veya hizmetin önceden belirlenmiş standartlara uygun bir biçimde üretilmesi veya sunulması⁴⁷ olarak tanımlanmakta; ancak bu tanım sözü geçen hizmet veya ürünün müşteri ihtiyaçlarını ve isteklerini karşılama derecesini de içermelidir⁴⁸.

Kalite, kurumlarda verimliliğin sağlanması açısından önemli bir rol oynamaktadır. Kalite denince akla ilk gelen ürün ve hizmet kalitesi olmakla birlikte, kalite kavramı performans açısından başlıca dört unsurun bir araya gelmesiyle oluşmaktadır. Bunlar, “insan kalitesi”, “sistem kalitesi”, “yönetim kalitesi”, “ürün ve hizmet kalitesi”dir.

Sonuç olarak kalite kavramı çıktılarla ilgili olmakla beraber, üretim süreci sonunda elde edilen çıktı, kar amaçlı örgütlerde müşterilerin, kar amaçlı olmayan

* Ekonomik durum, talep değişikliği, pazar olanakları vb.

⁴⁶ Zühal Akal, **İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi-Çok Yönlü Performans Göstergeleri** (Altıncı Basım. Ankara: Milli Prodüktivite Merkezi Yayınları No:473, 2005), s.63.

⁴⁷ Derya Kubalı, “Toplam Kalite Yönetimi,” **Sayıştay Dergisi**, Sayı no 28: 114-29, (1998), s.114.

⁴⁸ İnan Özalp ve Zümrüt Tonus, “Toplam Kalite Yönetimi ve Hizmet İşletmelerinin Toplam Kalite Yönetiminde Koç Finans Örneği,” **Anadolu Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt no 16, Sayı no 1-2: 1-21, (2000), s.3.

örgütlerde ise hizmetten yararlananların istek ve ihtiyaçlarını karşılayıp karşılamadığıyla ilgilidir.

1.3.7. Diğer Türler

Yukarıda sık olarak kullanılan performans türlerinden bahsedilmiştir. Bu anlatılan türlerin yanı sıra günümüzde ön plana çıkmış performans türleri de bulunmaktadır. Bunları şu şekilde açıklayabiliriz:

Yenilik; performansı artırmak için ürün, süreç ve uygulamaları daha iyi hale getirme çabasıdır. Çevredeki herhangi bir değişime cevap verme becerisi ve yeni ürün geliştirme faaliyeti olarak da tanımlanabilen yenilik, hem bir süreç hem de bir sonuçtur. Süreç olarak yenilik, örgütsel değişimin özel durumunu ve yeni bir ürün üretmek için yapılan faaliyetleri içermektedir. Yeniliğin sonuç olarak anlamı ise, yenilik faaliyetleri sonucu elde edilen çıktıdır⁴⁹.

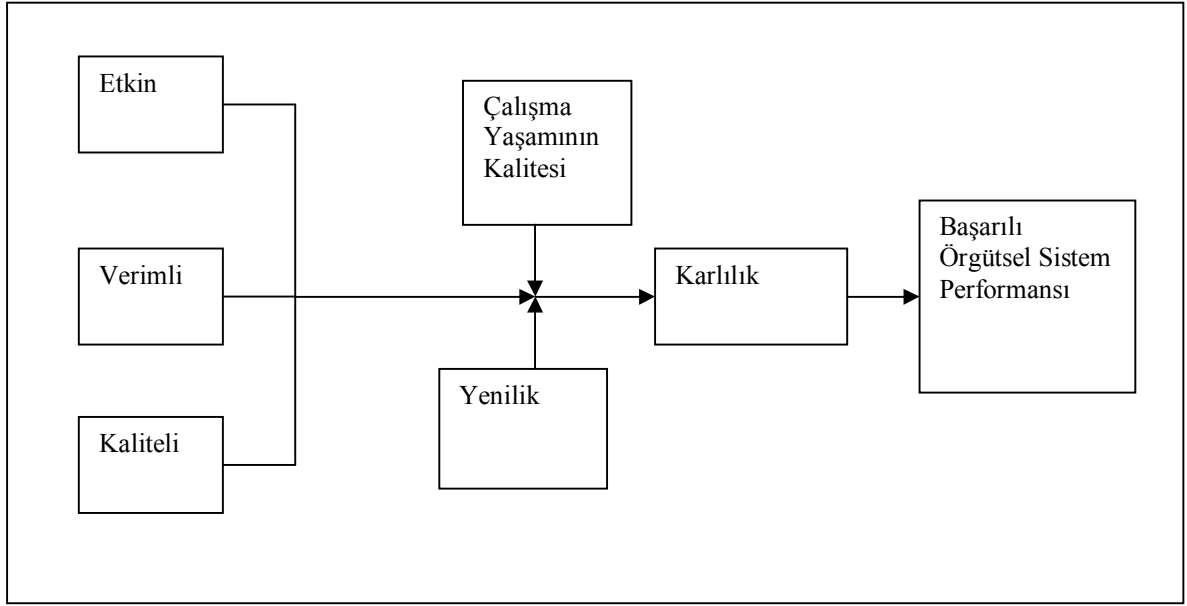
Sosyal sorumluluk kısaca, bir kurumun faaliyette bulunduğu ortamı koruma ve geliştirme konusundaki yükümlülükleri olarak tanımlanabilir. Toplum kurumların gerekliliğine inanırsa faaliyetlerini devam ettirebilir. Bu nedenle kurumlar sosyal ve ekonomik çevreye olan etkilerini ve onların tepkilerini de gözetmek durumundadır. Stratejilerinde sosyal, politik ve ekonomik çevre ile ilgili amaçlara da yer vermeyen kurumların başarılı olması güçleşecektir. Kurumlar sosyal sorumluluk konusundaki performanslarını ancak dolaylı yoldan ölçebilmektedir⁵⁰.

Kurumların çalışma yaşamının kalitesi ile ilgili uygulamaları da performans için önemli bir göstergedir. Çalışma yaşamının kalitesi, verimlilik artışı sağlamak için çalışanların yaptıkları işe yönelik beklenti ve düşüncelerinin yanı sıra kurumun çıkarları da dikkate alınarak oluşturulan bir sistemdir. Bu sistem içinde örgüt çalışanları ile ilgili ücret, fiziksel çalışma koşulları, örgüt kültürü, liderlik, işbirliği, iletişim, bilgi ve beceri geliştirme, işle bütünleşme, tanınma, takdir, sorun çözme, karar alma, yönetime katılma gibi sistem olgularının düzeyini belirleyen unsurlar yer almaktadır.

Performansın türleri ele alındıktan sonra bunların kendi aralarındaki ilişkileri aşağıdaki şekil yardımı ile gösterilebilir:

⁴⁹ Atılhan Naktiyok, **İç Girişimcilik** (İstanbul Beta Basım Yayım Dağıtım, 2004), s.171.

⁵⁰ Akal, **a.g.e.**, s.65-66.



Şekil 2.1: Performansın Türleri ve Aralarındaki İlişkiler

Akal, a.g.e., s.35

1.4. Performans Yönetimiyle İlgili Süreçler

Performans yönetimi bir organizasyonun stratejilerinin uygulanması sağlayan ve planların sonuçlara nasıl çevrildiği gösteren bir süreçtir. Performans yönetimi önceden belirlenmiş hedeflere ulaşmada kaydedilen başarının ölçüldüğü ve değerlendirildiği süreci ve bu süreçte yer alan tüm eylemleri ifade eder. Performans yönetimi kavramını, bilinen iş geliştirme yöntemleriyle birlikte teknolojiyi de içinde barındıran bir kavram olarak da düşünebiliriz.

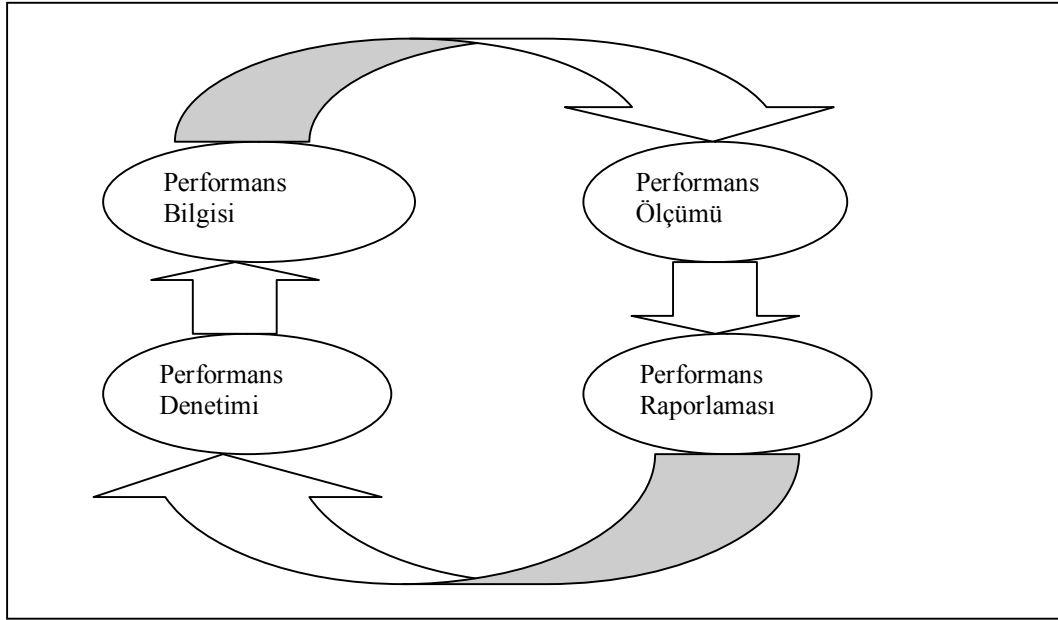
Performans yönetimi insan kaynakları ve personel sistemi ile karıştırılabilmesine rağmen daha kapsamlı bir kavramdır ve organizasyonun performansını yönetmek için yöntemler, değerler, işlemler, yazılım araçları ve sistemlerin bir araya gelmesi gerekmektedir. Performans yönetimi, yöneticilerden organizasyona ve süreçlerine doğru kademeli olarak çalışmaktadır. Bunun faydasını özetlemek gerekirse, her bir organizasyon stratejisini yürütmeyi hedefleyerek karar almada birimler arası bağlılığı geliştirir ve riski hesaplamada güvenilir, doğru ve ilgili bilgileri kullanır. Bununla birlikte stratejiyi desteklemek de oldukça önemlidir çünkü operasyonel olarak iyi olmak

her zaman yeterli değildir. Uzun vadede, etkin bir organizasyon için operasyonel olmanın yanında stratejik düşünmek de gerekmektedir⁵¹.

Performans yönetiminde tek bir yöntem yoktur çünkü performans yönetimi tüm yönetim planlamasını ve kontrol zincirini kapsamaktadır. Performans yönetimi dört temel süreci içerir:

- a) Performans bilgisinin elde edilmesi,
- b) Performans ölçümü,
- c) Performans raporlaması,
- d) Performans denetimi.

Bu fonksiyonları dikkate alarak performans yönetim sürecimizi şu şekilde oluşturabiliriz:



Şekil 2.2: Performans Yönetimi Süreci

1.4.1. Performans Bilgisinin Elde Edilmesi

Performans yönetim süreci içinde, belirli bir amacın, görevin veya fonksiyonun yürütülmesi önemlidir. Bir organizasyonda program veya faaliyet yapısının kilit öğeleri, kullanılan kaynaklar (girdiler), yapılanlar (süreçler), üretilenler (çıktılar) ve gerçekleştirilen etkiler (sonuçlar)'dır. Performans bilgisi, bu öğeler arasındaki ilişkileri

⁵¹ Gary Cokins, **Performance Management-Finding the Missing Pieces to Close the Intelligence Gap** (New Jersey: John Wiley&Sons Inc., 2004), s.1-2.

ele alır. Performans bilgisi, sonuçların belirlenmesini ve bu sonuçların elde edilmesine yarayan verimlilik ve etkinlik süreçlerinin izlenmesini ve değerlendirilmesini kolaylaştırmalıdır. Başka bir deyişle, performans bilgisi performansın önemli yönlerine ilişkin soruları cevaplamaya yetecek bilgiyi sağlamalıdır⁵². Örneğin;

- Program, arzulanan sonuçları gerçekleştirmede ne derecede etkilidir?
- Program, gereken çıktıların üretimi için kaynak kullanımında ne derece verimlidir?
- Program çıktılarının ve sonuçlarının kalitesi nasıldır; hizmetten yararlananlar bu hizmeti tatminkar bir düzeyde mi alıyorlar?
- Program, erişim ve eşitlik gereklerini karşılıyor mu?

Performans bilgisi performans yönetim sürecinin başlangıç noktasını oluşturur ve temel olarak bu bilgilerden kısa vadede programların ve organizasyonların devam eden performanslarını izlemek için yararlanılabilir. Bununla birlikte uzun vadede performans raporlarının hazırlanmasında da bu bilgiler kullanılabilir. Hem performans ölçümünde hem de performans raporlaması ve denetiminde performans bilgisine ihtiyaç duyulur ve bu performansa değer biçilmesine yönelik tamamlayıcı bir yaklaşım sunar.

Performans bilgisi, birçok yolla elde edilebilir. Performans bilgisi özellikle müşteri anketleri aracılığıyla elde edilebileceği gibi yönetim bilgi sistemlerinden çıkarılabilir veya değerlendirici faaliyetlerin bir sonucu olabilir. Programın kendisi performansın değerlendirilmesine performans bilgisi açısından zengin bir kaynak olabilir. Performans bilgileri sayısal veriler ve istatistikler de dahil olmak üzere çok çeşitli mali ve mali olmayan bilgileri içerir⁵³.

Performans Bilgisinin aşağıdaki niteliklere sahip olması gerekir⁵⁴:

- a) Örgütün amaç ve hedeflerine yönelmeli,
- b) Paydaşların kullanımı için faydalı ve uygun olmalı,
- c) Organizasyonun ne yaptığını göstermeli ve tüm alanları kapsamalı,
- d) Organizasyonel değişikliklere ve bireysel ayrılmalara karşı etkili olmalı,

⁵² The Australian National Audit Office, **Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri**. Çeviren: Safiye Kaya ve Cem Suat Aral, (Sayıştay Yayınları, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi, Ankara: Ekim 2000), s.5.

⁵³ Public Audit Forum, **Improving Performance Information** (England: December 2005), s.4-5.

⁵⁴ H.M.Treasury, **Choosing the Right Fabric: A Framework for Performance Information** (England: March 2001), s.11.

- e) İş planlamasının ve yönetim süreçlerinin bir parçası olmalı,
- f) Maliyetlerin karşısında bilginin faydalarının dengelenmesini sağlamalıdır.

1.4.2. Performans Ölçümü

Son yıllarda sıkça kullanılan bir kavram olan performans ölçümü hakkında literatürde aşağıda belirtildiği gibi birçok tanıma rastlamaktayız:

Performans ölçümü, bir kurumun kullandığı kaynakları, ürettiği ürünleri-hizmetleri ve elde ettiği sonuçları takip etmesi için düzenli ve sistematik bir biçimde veri toplaması, bunları analiz etmesi ve raporlaması süreci olarak tanımlanır⁵⁵.

Performans ölçümü hizmetlerin tüm topluma ne kadar etkin ve ne kadar etkili bir biçimde sunulduğunun ölçülmesidir⁵⁶.

Performans ölçümü işlemlere ilişkin verilerin toplanıp düzenlenmesini, analiz edilip raporlanmasını ve organizasyonlara-programlara etkisinin ölçülmesini içerir⁵⁷.

Performans ölçümü, kuruluşun neyi ve neleri elde etmeyi amaçladığının, kullandığı mali ve fiziki kaynakların, insan gücünün neler olduğunun, elindeki kaynakları hangi yöntemleri uygulayarak ulaşmak istediği hedeflere dönüştürdüğünün, gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda elde ettiği mal ve hizmetlerin, hedeflenen amaçların direkt olarak elde edilmesindeki kesin etkileri ile diğer yan amaçların elde edilmesindeki geniş ve dolaylı etkilerinin değerlendirilmesidir⁵⁸.

Performans ölçümü kurumun önceden belirlenen stratejik amaçları ve hedefleri doğrultusunda ne kadar ilerleme gösterdiğine, kurumun güçlü ve zayıf yönlerinin tespit edilmesine ve kurumun gelecekteki önceliklerinin belirlenmesine yardımcı olan bir sistemdir⁵⁹.

Bu tanımları ele alarak şu şekilde genel bir tanım yapabiliriz:

⁵⁵ T.C. Sayıştay Bakanlığı, **Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu** (Sayıştay Yayınları, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi, Ankara: Eylül 2003), s.9.

⁵⁶ Harry P. Hatry, "Performance Measurement Principles and Techniques: An Overview for Local Government," **Public Productivity Review**, Volume 4, No 4: 312-39, (December 1980), s.312.

⁵⁷ Paul G. Thomas, "Performance Measurement, Reporting, Obstacles and Accountability Recent Trends and Future Directions" 2006, <http://epress.anu.edu.au/anzsog/performance/pdf/prelims.pdf> Erişim Tarihi:10.06.2008, s.1.

⁵⁸ T.C. Sayıştay Başkanlığı, **Performans ve Risk Denetimi Terimleri** (Sayıştay Yayınları, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi, Ankara: Ocak 2000), s.51.

⁵⁹ Ebru Yenice, "Kamu Kesiminde Performans Ölçümü ve Bütçe İlişkisi," **Sayıştay Dergisi**, Sayı no 61: 57-68, (Nisan-Haziran 2006), s.58.

Performans ölçümü ürünlerin, hizmetlerin veya işlemlerin yerine getirilmesinde, görevlerin nasıl gerçekleştiğinin bir program dahilinde tarafsız olarak ölçülmesi işlemidir.

1.4.2.1. Performans Ölçümü Yapmanın Nedenleri

Performans ölçümü yapan her organizasyonun bu ölçümü yapmak için bir nedeni vardır. Bu organizasyonun temel amacına göre değişmektedir. Özel sektör için performans ölçümü işletme sahip ve yöneticilerinin beklenen hedeflere ulaşması, işletmenin rakipleri içinde rekabet konumunun belirlenmesi, işletmenin güçlü ve zayıf yönlerinin belirlenmesi, zamana dayalı olarak işletme içinde fonksiyonel veya yapısal değişimlerin etkilerinin belirlenmesi olarak değerlendirilebilir.

Bunun yanı sıra kamu sektörü için performans ölçümü genellikle şu nedenlerle yapılır⁶⁰:

- Başarıyı belirlemek,
- Müşteri isteklerinin karşılanıp karşılanmadığını belirlemek,
- Süreci anlamada kolaylık sağlamak, neyin bilinip bilinmediğini onaylamak,
- Problemlerin nereden kaynaklandığını tespit etmek ve düzeltmelerin gerekli olup olmadığını görmek,
- Kararların inanışlara, duygulara ve karşıt görüşlere değil gerçeklere dayalı olduğundan emin olmak,
- Gelişmeler planlandıktan sonra bunun gerçekleşip gerçekleşmediğini görmek,
- Planların yapılmasını ve bütçelerin hazırlanmasını sağlamak,
- Hizmetlerin bölüşümünde ve onlara ulaşılabilirliğinde eşitliği sağlamaktır.

1.4.2.2. Performans Ölçüleri ve Performans Göstergeleri

“Performans ölçüleri” ve “performans göstergeleri” birbirinden farklı terimler olmakla birlikte, çoğu zaman aynı anlama gelmek üzere birbirinin yerine kullanılabilir. Bunun yanı sıra “performans ölçümü” kavramı da sıklıkla hem ölçüleri hem de göstergeleri içerecek şekilde kullanılmaktadır. Bu noktada iki kavramı da netleştirmek faydalı olacaktır.

⁶⁰ Charles Parker, “Performance Measurement,” **Work Study**, Volume 49, No 2: 63-66, (2000), s.63.

Performans ölçüleri bir amaca ulaşılmasında doğrudan bilgi sağlayan ölçüler olup performansın bazı türlerinin net ve eksiksiz biçiminde rakamsal olarak ifade edilmesidir. Performansı kalite ve miktar olarak karakterize edebilen performans ölçülerinin girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, tutumluluk, etkinlik, kalite ve finansal ölçüler gibi birçok çeşidi vardır.

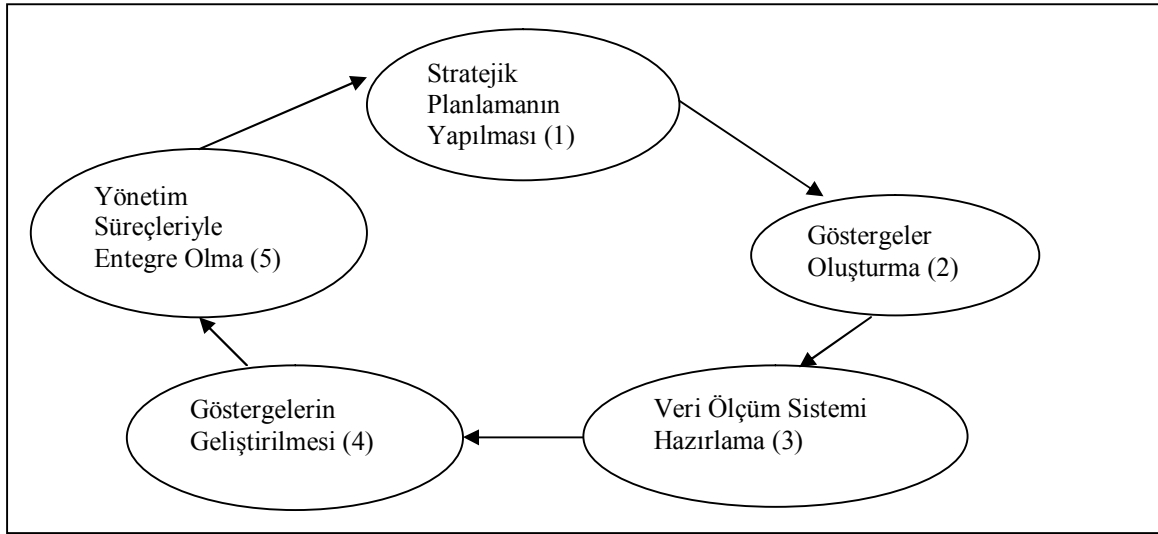
Performans göstergeleri ise, dolaylı ölçüler olup doğrudan ölçüm yapmanın zor olduğu, açık ve kesin ölçümlemelerin yapılamadığı veya kesin bir sebep sonuç ilişkisinin kurulamadığı durumlarda çıktı ve performansla ilgili bir takım bilgiler vermektedir⁶¹. Göstergeler doğrudan ölçüler arasındaki ilişkiden çıkartılır ve bir oran, birim başına bir ölçü şeklinde veya karşılaştırma şeklinde ifade edilir. Performansın değerlendirilmesine yönelik gerekli bilgiyi sağlamakla birlikte yönetim bilgi sistemi içinde performans ölçülerinden daha zayıf elemanlardır ve çözüme yönelik daha fazla araştırmaya ihtiyaç olduğunu ifade ederler. Göstergeler hedeflenen performansla kıyaslandıkları zaman anlam kazanır⁶².

1.4.2.3. Performans Ölçüm Sisteminin Unsurları

Aşağıdaki şekilde görüldüğü gibi performans ölçüm sisteminin temel unsurları sırasıyla stratejik planlama yapma, göstergeler oluşturma, veri ölçüm sistemi hazırlama, ölçüleri geliştirme ve yönetim süreçleriyle entegre olmadır. Bu süreçler sırasıyla açıklanacaktır.

⁶¹ H.M.Treasury, **a.g.e.**, s.29-30.

⁶² Peter M. Jackson ve Anna J. Palmer, **First Step in Measuring Performance in the Public Sector: A Management Guide** (London: Public Finance Foundation&Price Waterhouse, 1989), s.2.



Şekil 2.3: Performans Ölçüm Sisteminin Unsurları

USA Treasury Department, **Performans Ölçüm Rehberi**. Çeviren: Hülya Demirkaya, (Sayıştay Yayınları, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi, Ankara: Şubat 2000), s.3.

1.4.2.3.1. Stratejik Planlamanın Yapılması

Stratejik planlar, kuruma ilişkin misyon ve vizyonlar oluşturan, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler belirleyen, performansı önceden belirlenmiş olan ölçüler ve göstergeler doğrultusunda ölçen, bu süreci izleyip değerlendirmesini yapan ve kurumun tüm birimlerini sürece dahil eden uzun dönemli ve geleceğe yönelik planlardır.

Stratejik planlama ise gelecekle ilgili öncelikleri belirlemede ve bilgiye dayalı karar verme sürecinde önemli bir araçtır. Stratejik planlama aşağıda belirtilen adımlardan oluşur⁶³:

- a) Nereye ulaşılacak istendiği hakkında bir vizyon ve bunun bütünleyicisi olarak bir misyon geliştirme,
- b) Kurumun şu an nerede olduğunu değerlendirme ve amaçları belirleme,
- c) Vizyon ve amaçları gerçekleştirecek stratejileri oluşturma,
- d) Sonuçları ölçme ve değerlendirme.

⁶³ Government of Alberta, **Strategic Planning** (Canada: 1997), s.6.

1.4.2.3.2. Göstergeler Oluşturma

Stratejik planlama yapıldıktan sonra sıra göstergelerin seçilip oluşturulmasına gelmektedir. Burada hareket noktası uzun dönemli hedefler, strateji ve taktik planlardır. Bu hedef ve planlar dikkate alınmadan göstergeler oluşturulamaz.

Ölçü ve göstergeler tasarlanırken yapılacak ilk iş, kurum düzeyinde performans ölçümünün yapılacağı alanların tespit edilmesidir. Daha sonra bu alanlar için öncelik taşıyan ve önem arz eden performans türleri tespit edilir. Son olarak da bu türlere ilişkin olarak ölçümlerde kullanılacak göstergeler seçilir. Performans ölçü ve göstergeleri tasarlanırken ölçüm faaliyetinden etkilenecek kişi ve kurumlar dikkate alınmalıdır. Ölçü ve göstergelerden dengeli bir ölçüm seti oluşturulmalı ve kurumun açıklanan ana amaçları ve hedefleri ile kullanılan performans ölçü/göstergeleri ve çıktılar/sonuçlar arasında açık ve net bağlantılar bulunmalıdır.

1.4.2.3.3. Veri Ölçüm Sistemi Hazırlama

Veri ölçüm sistemlerinin hazırlanması aşamasında öncelikle mevcut ölçüm sistemleri hakkında yeterli bilgiye sahip olmak gerekmektedir. Bu nedenle gerekiyorsa uzmanlardan yardım alınmalıdır.

Performans ölçümünü gerçekleştirmek için mevcut modellerin üzerinde de durulmalıdır. Bu modeller incelenmeli, kurumun ihtiyaçlarına göre modelin üzerinde uyarlamalar yapılmalıdır.

Ölçüm sistemlerinin belirlenmesinde çeşitli unsurları göz önüne alınmalıdır. Bunları aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz⁶⁴:

- a) Ölçümler tüm kurumun performansını ölçmeye yönelik olarak kullanılır, bu yüzden çok yönlüdür.
- b) Ölçümler performansı bir sonuca göre değerlendirir, performans standartlarını belirlemez.
- c) Ölçümler kararların yerine geçmez, sadece karar aracıdır.
- d) Ölçümler hem şimdiki hem de gelecek döneme ait performansı ölçebilmelidir.
- e) Ölçümler gelişmeyi desteklemelidir.

⁶⁴ Akal, a.g.e., s.153.

Bu unsurlar ışığında öncelikle gerekli verilere sahip olduğundan veya performans ölçümüne devam etmek için gerekli verilere ulaşılabileceğinden emin olmak, daha sonra performansı ölçmek için veri toplamak, son olarak da toplanan ölçüm verilerini kullanmak için bunları anlaşılabilir ve faydalı bir biçimde sunmak gerekmektedir.

1.4.2.3.4. Göstergelerin Geliştirilmesi

Performans göstergeleri mevcut durumu ortaya koyar ve iyileştirme gereken alanlar hakkında bilgi verir. Göstergeler dikkate alınarak yapılan iyileştirmeler kurumun başarısını arttıracaktır. Bu nedenle performans göstergeleri gerekli güncel bilgileri sağlar ve iyileştirmenin sağlanmasında önemli rol oynar⁶⁵.

Performans göstergelerinin geliştirilmesinin asıl nedeni yönetimin performansa yönelik bilgi ihtiyacını daha iyi karşılayabilmek olup diğer önemli bir neden ise, göstergelerin birbirleriyle etkileşim içinde olması ve tek başına değerlendirilememesidir. Tüm göstergeler aynı oranda önemli olmadığından göstergelerin önemi ve öncelikleri belirlenip bunları endeks haline getirmek gerekmektedir.

1.4.2.3.5. Yönetim Süreçleriyle Entegre Olma

Performans ölçüm sonuçları elde edildikten sonra, bu sonuçlardan nasıl yararlanılacağı sorunu ortaya çıkar. Ölçüm sonuçlardan yararlanmak kuruma birtakım faydalar sağlayabilir. İyileştirmeyi sağlamak ve yeni hedefleri belirlemek adına, bir programın mevcut performansına ilişkin temel verilerden yani performans ölçüm sonuçlarından yararlanılabilir.

Sonuçları kuruluşun geçmiş dönemleri veya kurum içindeki hedefleri ile karşılaştıran performans ölçümleri, mümkün olanın çok altında kalabilir. Kıyaslama, en iyi kuruluşların sonuçlarını karşılaştırarak, bu kuruluşların performans ölçümünde kullandığı kilit özelliklerini kuruma uyarlama, örgütsel öğrenmeyi hızlandırarak sürekli

⁶⁵ Ebru Tümer Kabadayı, “İşletmelerdeki Üretim Performans Ölçütlerinin Gelişimi, Özellikleri ve Sürekli İyileştirme ile İlişkisi,” **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, Sayı no 6: 61-75, (Temmuz 2002), s.74.

iyileştirme, en iyi olarak tanımlanan örgütlerin süreçleri ile karşılaştırma yaparak kurumun başka örgütlerden öğrenmesine yardımcı olma olarak tanımlanmaktadır.

Ölçümlerin neyi gösterdiğini anlamak kadar neyi göstermediğini anlamak da son derece önemli bir konudur. Ölçümler, performans hedefleriyle, kıyaslama ölçüleriyle veya önceki performanslarla karşılaştırılmalıdır. Daha sonra sapmalar analiz edilmeli ve uygun hareket tarzı planlanmalıdır. Program değerlendirildikten sonra, iyileştirme gereken alanlar ortaya çıkacaktır. Bu noktada belirli süreçlerin değiştirilmesine ihtiyaç olabilir.

1.4.3. Performans Raporlaması

Performans raporlaması finansal bilgiler ile performans bilgilerinin raporlanması sonucu oluşmaktadır⁶⁶. Performans raporlaması, planlama ve raporlamanın bütünleştirilerek sonuçların elde edilmesi anlamına gelmektedir. Performans raporlaması özellikle faaliyet raporlarında planlama ve planların raporlanmasını içerir⁶⁷.

Performans bilgisinin raporlanması, kurumun karar alma faaliyetlerine yardımcı olduğu ve dış çevreye yönelik hesap verme sorumluluğunu yerine getirdiği için önemlidir. Belirli hedef gruplarının ihtiyaçlarına göre değişik raporlar üretilebilir⁶⁸.

Performansın raporlanması etkili yönetim ve hesap verilebilirlik için önemli bir unsurdur. Planlama ve raporlama, organizasyonun devam eden işlerinde ve karar almada ayrılmaz birer parçadır. Performans raporlaması “geribildirim döngüsü” ve “sürekli gelişim” yoluyla bir sonraki planlama döneminde en iyi kararı almada önemli bilgiler sağlayarak yönetime yardımcı olacaktır⁶⁹.

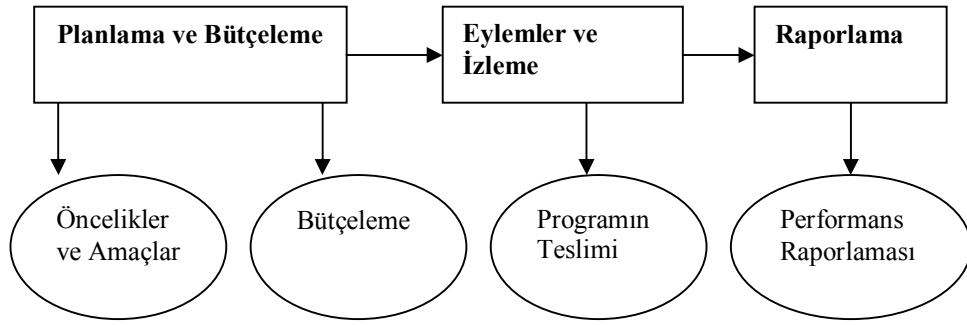
Planlama ve raporlama zinciri aşağıdaki şekilde olduğu gibi gösterilebilir:

⁶⁶ Alicia M. Schatteman, “Is Public Performance Reporting Living up to Its Expectations,” **Public Performance & Management Review**, Volume 32, No 2: 307-25, (December 2008), s.308.

⁶⁷ Treasury Board Secretariat, **Performance Reporting Principles and Guidelines** (Canada: May 2008), s.2.

⁶⁸ T.C. Sayıştay Bakanlığı, **a.g.e.**, Ekim 2000, s.44.

⁶⁹ Treasury Board Secretariat, **a.g.e.**, s.2.



Şekil 2.4: Performans Raporlaması Süreci

Treasury Board Secretariat, a.g.e., s.3.

Performans raporlaması iki temel bölümde değerlendirilmektedir:

- a) İç Raporlama
- b) Dış Raporlama

1.4.3.1. İç Raporlama

İç raporlama finansal ya da finansal olmayan bilgilerin belirli bir formatta kurum içindeki sorumlu yöneticilere sunulmasıdır. Raporlarla sunulan bu bilgiler yönetime, programın hedeflere ulaşılması için belirli koşullarda en iyi stratejilerin ve işlemlerin kullanılıp kullanmadığını belirleyerek ve gelecekteki faaliyetler ve yönlendirmeler hakkında destek sağlayarak karar alma sürecinde yardımcı olmaktadır. Aynı zamanda bu raporlar, yöneticilere program sonuçlarının başarısını ve gelişme yönünü değerlendirmelerine imkan veren bilgileri sağlamalıdır. İç raporlara örnek olarak bütçeler ve işletme içine yönelik olan diğer raporlar gösterilebilir.

İç raporlar, belirli sorunları çözmek için zamanında hareket etme imkanını verecek bir zaman çizelgesi içinde hazırlanmalıdır. Bu raporlar, haftalık, on beş günlük, aylık ve üç aylık olarak hazırlanabilir.

1.4.3.2. Dış Raporlama

Dış raporlama performans bilgilerini içeren program sonuçları üzerine bilgi edinmek isteyen ilgili taraflara sunulan raporlardır. Bu nedenle bu raporların sonuç

odaklı olması, kolay anlaşılır ve okuyucuyu yanıltmayan tarzda sunulması gerekmektedir.

Dış raporlar için veri sunumu özellikle önemlidir. İstatistiki bilgi, derlendiği zemin ve bilginin çözümlenmesinde başvurulacak sınırlamalar, sonuçları izah eden açıklama metni eşliğinde sunulmalıdır. Örneğin, iki veya daha fazla farklı programın bir tabloda sunulması halinde rapor, her bir programa ait olan bilginin mantiken karşılaştırılıp karşılaştırılamayacağını açıkça ortaya koymalıdır. Aynı şekilde raporlar performans hedeflerinin gerçekleşip gerçekleşmediğini ve beklenen performanstan önemli ölçüdeki sapmaların nedenlerini de açıklamalıdır⁷⁰.

1.4.3.3. Dış Raporlamanın Nitelikleri

Program performansına ilişkin dış raporlar belirli özelliklere sahip olmalıdır. Öncelikle, dış raporlar performansı hedeflerle ilişkilendirmeli ve önemli sonuçlar bakımından etkinliğinin yanı sıra verimlilik, kalite, hizmete ulaşma ve fırsat eşitliği açısından performansı kapsamalıdır. Bunun yanı sıra başarıları ve başarısızlıkları dürüstçe yansıtmalı, sonuçları etkileyen dış faktörlere değinerek ve karşılaştırmalar yaparak raporda yer verilen sonuçların önemini açıklamalıdır. Son olarak da hem nicel hem de nitel bilgiye yer verilmeli ve her kesimden okuyucu tarafından kolayca anlaşılır olmalıdır⁷¹.

1.4.4. Performans Denetimi

Performans denetimi performans bilgisinin bir tür geri bildirimidir; yani performansın ölçülmesi ve değerlendirilmesinde gerekli ayarlama ve düzenlemelerin yapılabilmesi için geri bildirimin sağlanmasıdır. Bir başka tanımla “kaynakların verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda yönetilip yönetilmediğini ve hesap verme sorumluluğunun gereklerinin belirli ölçüde karşılanıp karşılanmadığını görmek için bir kurumun, kuruluşun, programın ya da faaliyetin değerlendirilmesidir⁷²”. Songur ise performans denetimini⁷³ sistemdeki tüm değişkenlerin davranışlarını

⁷⁰ T.C. Sayıştay Bakanlığı, **a.g.e.**, Ekim 2000, s.46-47.

⁷¹ Aynı, s.47-48.

⁷² Derya Kubalı, “Performans Denetimi,” **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt no 32, Sayı no 1: 31-62, (Mart 1999), s.32.

⁷³ Mehmet Songur, **Mahalli İdarelerde Performans Ölçümü** (Ankara: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü Yayınları, 1995). s.31.

önceden belirlenmiş hedef ve amaçlara yönelik planlar çerçevesinde yönlendiren bir süreç olarak tanımlamaktadır.

Denetimin amacına ulaşabilmesi için geri bildirimi takiben yönetimin gerekli tedbirleri alması gerekir. Gerekli tedbirler alınıp sonuçlardan yararlanılmazsa elde edilen bilgiler sadece raporlar halinde dosyada kalır ve hiçbir yararı olmaz. Bu durum kurumda hiçbir olumlu değişikliğe yol açmaz. Performans denetimi ancak yönetimin karar alma ve uygulama düzenini harekete geçirmesi ile beklenen sonucu verir. Denetim burada⁷⁴;

Önleyici: Daha gerçekçi planlama için geri bildirimden yararlanarak kurumun hedef ve amaçlarında gereken değişiklikleri yapma esasına dayanır ve müdahaleyi sonuca bırakmadan süreçte uygular.

Özendirici: Belirlenen performans hedefleri tüm kademelerdeki çalışanlara iletilir, çalışanları planlar ve hedefler konusunda bilgilendirdikten sonra kendilerine bildirilen performans ölçüm sonuçları çerçevesinde başarılarının özendirilmesi ve ödüllendirilmesi gerçekleştirilir.

Düzeltilici: Performans ölçümünden sonra düzeltilmesi gereken alanlar belirlenir.

Bu noktada anlatılanların dışında birbirine sıkça karıştırılan performans değerlendirmesi ile performans denetimi kavramları arasındaki farkı da açıklamak gerekmektedir. Bu fark performans denetiminin mutlaka bağımsız denetçiler tarafından yapılması ve hesap verilebilirliğe daha fazla önem verilmesidir. Performans değerlendirmesinde ise değerlendirmeyi yapan kişilerin bağımsız denetçi olma zorunluluğu yoktur⁷⁵.

2. BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASININ ÖNEMİ VE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER

Günümüz itibariyle dünyada ve ülkemizde meydana gelen değişimler gözlemlendiğinde, toplumdan aldığı yetki ile toplumun kaynaklarını kullanarak hizmet veren belediyelerin yönetiminde bir takım yenilikler görülmektedir.

⁷⁴ Dilek Çetin Çivi, “Belediyelerde Performans Yönetimi.” (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006), s.18-19.

⁷⁵ A. Tayfur Küçüktığı, “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi,” **Strateji Bülteni**, Sayı no 4: 18-21 (Temmuz-Ağustos 2007), s.20.

Ülkemizde nüfusun yaklaşık % 83'ini oluşturan 59 milyon kişi belediye sınırları içinde yaşamaktadır. Görevleri, kente ve kentliye hizmet etmek olan belediyelerin sayısı ise 2.949'dır. Belediyeler, 7 milyar dolar civarında mali kaynak ve 259.000 personel ile kente ve kentliye hizmet etmeye çalışan kurumlardır*.

Belediyeler, şehirlerin planlanmasından imara uygun yapılaşmanın sağlanmasına; su, kanal, yol gibi alt yapı hizmetlerinden, park, otopark, oyun parkı, spor alanları ve tesisleri gibi toplumsal yaşam için zorunlu olan donatı alanlarına; halkın sağlığı için işyeri denetimlerinden, toplumsal düzen için gerekli önlemleri almaya; beldenin temizliğinin sağlanmasından, çevrenin korunmasına; ihtiyaç sahiplerine sosyal yardımlarda bulunmaktan, kültürel faaliyetlerin organize edilmesine kadar çok değişik alanlarda hizmet vermekle yükümlüdür⁷⁶.

Bu görevlerin yanı sıra belediyelere 5393 sayılı Belediye Kanunu ile yeni görev ve yetkiler de verilmiştir. Acil yardım, kurtarma, ambulans, şehir içi trafik, turizm, tanıtım, okul öncesi eğitim, devlete ait okulların bakım, onarım ve araç gereç ihtiyaçlarının karşılanması, sağlık tesisleri, kültürel ve tabiat varlıklarının korunması gibi hizmetlerin yanı sıra “ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi” gibi ekonomik kalkınma ile ilgili görev ve yetkiler bunlardan bazılarıdır⁷⁷.

Belediyelerin görev ve yetkilerine bakıldığında, aslında bir insanın doğumundan ölümüne kadar geçen süre içinde ve her aşamada belediyelere sorumluluk yüklendiği görülmektedir. Dolayısıyla belediyeler kentlerin gelişimi ve kentte yaşayanların ortak ihtiyaçlarının karşılanması konusunda stratejik öneme sahip kurumlardır.

Yetki ve sorumluluk alanları bu kadar geniş olan ve önemli derecede mali ve beşeri kaynak kullanan belediyelerin bu kaynakları verimli kullanmaları ve ürettikleri hizmetlerin kalite ve etkinliği, gerek vatandaşların gelişimi ve gerekse de vatandaşların taleplerinin karşılanması ve ihtiyaçlarının giderilmesi açısından büyük önem arz etmektedir.

Performans raporlaması da kaynakların ne derecede verimli ve etkin kullanıldığını ortaya koyan bir belge olduğu için belediyeler açısından stratejik öneme sahiptir.

* Burada verilen değerler yaklaşık değerlerdir ve Mahalli İdarelere ait web sayfasından alınmıştır.

⁷⁶ Erol Kaya, **Belediyelerde Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9001**, (İstanbul: İlke Yayıncılık, 2003), s.9.

⁷⁷ Hulusi Şentürk, **Belediyelerde Performans Yönetimi** (Üçüncü Baskı. İstanbul: İlke Yayıncılık, 2006), s.12.

2.1. Belediyelerde Performans Raporlamasının Temelleri

Klasik yönetim anlayışı içinde denetim işleviyle gerçekleştirilmeye çalışılan performans ölçümünün başarılı olamayacağı açıktır. Özel sektörle karşılaştırıldığında kamu sektörü ve dolayısıyla belediyelerde performansı ölçmek ve ölçüm sonuçlarını raporlamak zordur. Özellikle yapılan işin sonucunda girdiler, çıktılar ve sonuçlar arasındaki bağlantıların ve ne kadar başarılı olunduğunun belirlenmesi ve bunların raporlanması kolay değildir.

Yeni yönetim anlayışının önce özel sektörü sonrasında ise kamu sektörünü etkilemesi sonucunda performans raporlamasına olan ihtiyaç artmıştır. Belediyelerde performans raporlamasını gerekli kılan konuları ise şu şekilde sıralayabiliriz:

- a) Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı,
- b) Şeffaflık,
- c) Hesap Verilebilirlik,
- d) Kaynak Kullanımı,
- e) Toplumsal Sorumluluk.

2.1.1. Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı

Geleneksel haliyle kamu yönetimi, halkın beklentilerinden uzak, en tepedeki karar verme süreçlerini kapsayan, kararlılığa dayalı ve karmaşık kural tabanlı sistemlere dayanmakta, bu da hantal bir yapıyı doğurmaktadır. Yeni kamu yönetimi hareketinin odak noktası ise, özel sektör uygulamaları ve yönetim modelinin kamu sektöründeki yansımalarıdır. Bu noktada özel sektörün ve yönetim tekniklerinin kamu sektöründen ve kamu yönetiminden üstün olduğu açıktır. Günümüzde birçok ülkede kamu yönetimi katı, bürokratik, pahalı ve verimsiz iken; özel sektör, değişime zorlanmıştır. Bunun sebebi 1980'lerden itibaren birçok şirketin uluslararası düzeyde yoğun rekabet şartlarında çalışması ve yeni fırsatlar aramaya başlamasıdır. Kamu sektörünün özel sektör karşısında zayıf kalmasının sonucu olarak hükümetler, rekabet, sosyal tercih olarak piyasa mekanizmaları benimsemek, girişimci ruha saygı duymak⁷⁸ gibi

⁷⁸ DeLeon Linda ve Robert B. Denhardt, "The Political Theory of Reinvention," **Public Administration Review**, Volume 59, No 2: 89-97, (March/April 2000), s.90. ; John Kamensk, "Role of the Reinventing Government: Movement in Federal Management Reform," **Public Administration Review**, Volume 56, No 3: 247-56, (May/June 1996), s.251.

ekonomik piyasa değerlerini ve tekniklerini uyarlama konusunda kendilerini görevli saymışlardır. 1990'lı yıllardan beri, kamu sektörü ile özel sektör arasında temel farklılıklar olduğu ve bu farklılıkların azaltılması için kamu sektörünün, özel sektör yönetiminin en iyi uygulamalarını yakından izlemesi gerektiği konusunda yaygın bir kanı oluřmuřtur⁷⁹.

Kamu yönetiminde işletme yönetim, teknik ve yaklaşımlarının kullanılmaya başlanması, belediyeler üzerinde de etkili olmuştur. Belediyeler bu anlayış çerçevesinde kaynakları etkin ve verimli kullanma, hedef-strateji ve öncelikleri belirleme ile performansın ölçümü ve ölçüm sonuçlarının raporlanması gibi konularda çalışmalar yapmaktadır.

2.1.2. şeffaflık

şeffaflık, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olması; aynı zamanda devlet adına gerçekleştirilen bütün işlemlerin açıkça görülebilmesini ve anlaşılmasını gerektirir. Mali raporlar, zamanında, kapsamlı, güvenilir ve anlaşılır olmalı ve hedeflerden sapmalar varsa bunları açıkça göstermelidir. Ayrıca, bu raporlardan elde edilen bilgiler kamuoyuna açık olmalıdır. şeffaflık ilkelerine uyum belediyeler için önemlidir ve belediyeler tüm faaliyetlerini bu çerçevede sürdürmelidir. Örneğin vatandaşların bilgi edinme haklarına saygı gösterilmeli; vatandaşlara belediyelerin kararlarını ve uygulamalarını kolaylıkla öğrenebilme imkanı sağlanmalıdır.

şeffaflık, kişilerin bilgi ve belgelere ulaşması ile sınırlı bir kavram olmamakla birlikte sadece alınan kararların bilinmesi de yeterli değildir. Bu kararların ne için alındığı, nasıl uygulandığı ve uygulamada kamu yararının gözetilip gözetilmediği gibi hususlarda da bilgiye ulaşmak mümkün olmalıdır.

Performans raporlaması, belediyelerin iş ve işlemlerinde etkinliğinin, verimliliğinin ve etkililiğin ölçülebilir göstergelerle değerlendirilmesini kamuoyuna açık bir şekilde sunarak şeffaflığın geniş anlamda uygulanabilmesini sağlayan bir yönetim aracıdır.

⁷⁹ Hiromi Yamamoto, **Yeni Kamu Yönetimi: Japonya Uygulamaları**. Çeviren: M. Akif zer, (Türk İdare Dergisi, Sayı 447, Haziran 2005), s.127-128.

2.1.3. Hesap Verilebilirlik

Hesap verme sorumluluğu kısaca bir kimsenin yaptıklarından dolayı başka bir otoriteye açıklamada bulunması olarak tanımlanabilir. Kamu yönetimi açısından hesap verme sorumluluğu “üzerinde anlaşmaya varılmış hedefler çerçevesinde belirli bir performansın gerçekleştirilmesine yönelik sorumluluğun üstlenilmesine ve bunun açıklanması yükümlülüğüne dayanan bir ilişki” olarak tanımlanabilir⁸⁰.

Şeffaflık ilkesi ile bir bütün olan hesap verilebilirlik, her türlü yerel ihtiyacın karşılanması için faaliyetlerin organizasyonunu, üretim ve hizmet üretimine yönelik yatırımları yürütenlerin ve koordine eden yönetici ile kurumların yaptıklarını gerekçelere dayandırarak ilgili gruplara açıklamasını ve topluma karşı daha duyarlı olmasını anlatmaktadır. Diğer bir ifade ile belediyelerde hesap verilebilirlik, belediyelerde alınan kararların politik ve sosyo-ekonomik maliyetinin her yönüyle karar alıcılar tarafından üstlenilmesi anlamındadır.

Belediyeler yayınlayacağı performans raporları ile hesap verilebilirlik konusunda uygun bir zemin hazırlayacaklardır.

2.1.4. Kaynak Kullanımı

Belediyeler geniş alana dağılan görevlerini 2008 yılı verilerine göre 7 milyar dolar civarında mali kaynak ve 259.000 civarında personel ile gerçekleştirmektedir. Dolayısıyla belediyeler önemli oranda mali, fiziksel ve beşeri kaynak kullanmaktadır.

Belediyeler, devletin vatandaşla en yakın kurumlarıdır. Bu nedenle vatandaşlar diğer devlet kurumlarına oranla belediyelerle daha yakın bir ilişki içinde olmakta, onların seçimlerinde kendi iradeleri söz konusu olduğu için bu kurumları merkezi idareye göre daha fazla benimsemekte, hesap sormakta, kararlarını etkileme çabaları sergilemektedir. Bu açıdan belediyeler demokratik kültürün gelişimine katkı sağladıkları gibi aynı zamanda vatandaşların şikayet ve talepleri ile daha yakından ilgilendiklerinden toplumsal barışın gelişimine de katkı sağlamaktadır⁸¹.

Tüm bu noktaları dikkate aldığımızda belediyelerde geniş kaynakların kullanıldığı ortadadır. Geniş kaynakların nasıl kullanıldığının öğrenilmesi ise, etkili bir performans raporlamasının varlığı sayesinde mümkün olacaktır.

⁸⁰ Aktan, a.g.e., 2006, s.18.

⁸¹ Şentürk, a.g.e., s.14.

2.1.5. Toplumsal Sorumluluk

Kamu yönetimi açısından sosyal sorumluluk; halk adına hareket eden kamu çalışanlarının, aldıkları kararlarda, çoğunluğun tatminini sağlayıcı bir genel sorumluluk taşımalarını ifade eder. Bu tanıma göre, kamu görevlilerinin temel sorumluluğu, kamu yönetiminin bir emanet olduğu bilincinden uzaklaşmadan, halkın mutluluğu için taşınan genel bir sorumluluktur⁸².

Belediyeler bir çeşit kamu kurumu olup devletin yerel hizmetlerinin görülmesi amacıyla, yerel ölçekte örgütlenmesidir; yani bir beldede yaşayan halkın mahalli ortak ihtiyaçlarını gidermek amacıyla kurulmuş kurumlardır. Belediyelerin kuruluş amacını ortaya koyan bu tanım, aynı zamanda belediyelerin sosyal sorumluluklarının belirlenmesinde de önemli bir rehber olmaktadır. Bu durumda belediyeler için sosyal sorumluluk alanları, temel işlevlerinin yerine getirilmesi, yani kurulduğu beldede gerekli yerel ihtiyaçların üretilmesi, halka sunulması ve vatandaşın beklentilerinin giderilmesidir. Bu belediyelerin topluma karşı görevi ve varlık gerekçesinin sonucudur. Vatandaşların beklentilerinin giderilmesinde belediyelerin yayınladığı performans raporlarının büyük bir önemi vardır.

2.2. Belediyelerde Performans Raporlamasının Türk Mevzuatındaki Yeri

Belediyelerde performans raporlaması gün geçtikçe daha fazla önem taşıyan bir konu haline gelmiştir. Bunun en önemli nedeni, yapıları ile görev ve sorumluluklarının birbirinden farklı olmasına rağmen genel olarak belediyelerin gayrisafi yurtiçi hasıladan giderek daha fazla pay almaları ve kamu yönetiminde merkezi yönetim anlayışından, belediyelere daha fazla yetki ve sorumluluk sağlayan yerel yönetim anlayışına geçilmesidir. Bu gelişmeler sonucunda, belediyelerin sundukları mal ve hizmetlerin kalitesine ve etkinliğine daha fazla dikkat çekmekte, belediyelerde ölçme ve değerlendirme sistemlerinin kurulması ile performans raporlamasının yapılması zorunluluk haline gelmiştir.

⁸² Abdullah Yılmaz ve Mustafa Ökmen, **Kuramdan Uygulamaya Kamu Yönetimi** içinde Raci Kılavuz ve Abdullah Yılmaz, “Etik Olgusunun Analitik İncelemesi ve Kamu Yönetiminde Etik Davranışın Yönlendiricileri Üzerine Notlar,” Ankara: Gazi Kitabevi, 2004, s.90-91.

Türkiye’de kamu kurumlarında ve özellikle belediyelerde gerçekleştirilen faaliyetlerin ve bunlara ilişkin sonuçların raporlanması konusunda bazı sorunlar yaşanmaktadır. Performans raporlaması bu sorunların aşılmasında etkili bir araç olabilir. Performans raporlaması hesap verilebilirlik ve şeffaflık esasına dayalı bir araç olarak belediyelerin kaynaklarını nasıl kullandığını ortaya koyacaktır.

Performans yönetimi, son 10-15 yıl içinde kamu yönetiminin temel unsurlarından biri haline gelmiştir. Bu paralelde Türkiye’de de öncelikle performans ölçümü kavramı; kalkınma planlarına, hükümet programlarına, acil eylem planlarına ve daha sonra 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve kapsamlı olarak 5393 sayılı Belediye Kanunu gibi belediyelerin yapısı, yönetimi ve işleyişinin belirlendiği kanunlarda geniş yer bularak tüm belediyelerin yönetim anlayışı içine girmiştir. Bununla birlikte performans ölçüm sonuçlarının rapor halinde sunulmasını sağlayan performans raporlaması kavramı diğer ülkelerde sıklıkla kullanılan bir kavram olmasına rağmen ülkemiz için yeni bir kavramdır. Mevzuatta performans raporlaması kavramı doğrudan kullanılmamakta bunun yerine faaliyet raporu kavramı yer almaktadır.

Bu bölümde Türk belediyelerinde performans raporlaması konusunda mevcut duruma ve mevzuattaki uygulamalara değinilecektir.

2.2.1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda Türkiye’de kamu kuruluşlarında performans yönetim sistemlerinin kalkınma planları rehberliğinde oluşturulması gerektiğine dair açık ifadeler yer almaktadır. 24.12.2003 tarihli 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 10.12.2003 kabul tarihli 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 9. maddesinde “Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme” kapsamında, amaç ve hedeflerin belirlenip stratejik planların hazırlanmasının amacı şu ifadelerle yer almaktadır:

Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar.

Bu ifade ile kamu idarelerinden performans raporlarının hazırlanmasının temel şartını oluşturan organizasyonların amaç ve hedeflerinin belirlenip, stratejik planlarının hazırlanması, bu doğrultuda bir takım ölçüler ve göstergeler oluşturulup performans ölçümü yapılması ve ölçüm sonuçlarının raporlanması istenmektedir. Ayrıca kamu hizmetlerinde istenilen kalitede hizmet sunulabilmesi için bütçeler ile program ve proje bazındaki kaynak tahsislerinin performans göstergelerine dayandırılmak zorunda olduğu yer almaktadır. Stratejik planların hazırlanma süreci, takvimi ve kalkınma plan ve programlarıyla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasları belirleme yetkisinin Devlet Planlama Teşkilatı'nda olduğu, hazırlanacak performans esaslı bütçelerle ilgili hususları belirlemeye yetkili kurumun ise Maliye Bakanlığı olduğu, kanunun aynı maddesinde yer almaktadır.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 11. maddesinde, kamu kuruluşlarının üst düzey yöneticilerinin, “idarelerin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak” hazırlanıp uygulanmasından dolayı ilgili Bakan'a karşı sorumlu olduğu belirtilmektedir. Ayrıca “Faaliyet Raporları” kapsamında 41. maddede, mahalli idarelerin her yıl faaliyet raporu hazırlayacağı, bunun kamuoyuna açıklanacağını ve raporların birer örneğini Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına göndereceği belirtilmektedir. Bununla birlikte 60. maddede faaliyet raporlarının hazırlanmasında harcama birimlerinin sorumlu olduğu da açıklanmıştır.

Yukarıda performans raporlamasıyla ilgili olarak anlatılanlar doğrudan kamu yönetiminin yeniden yapılanması ile ilgilidir. Kamu yönetiminde yeniden yapılanmanın bir diğer bölümü de yerel yönetimlerin ve özellikle de belediyelerin, bu yeni yönetim ilke ve teknikleri kullanılarak yeniden yapılandırılmasıdır. Böylece, ülkemizde de belediyelerin performansa dayalı yönetim sistemlerini ve performans raporlamasını tercih etmeleri gereği gündeme gelmiştir⁸³.

⁸³ Özer Köseoğlu, “Belediyelerde Performans Yönetimi,” **Türk İdare Dergisi**, Sayı 447: 211-34, (2005), s.212.

2.2.2. Kamu Kurumları Tarafından Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik

Bu yönetmelik, 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 41. maddesine dayanılarak hazırlanmıştır. Bu yönetmelik diğer kamu kurumlarının yanı sıra mahalli idareler için de oldukça önemli bir yönetmeliktir.

Yönetmeliğin 4. ve 9. maddeleri arası faaliyet raporlarına ilişkin raporlama ilkeleri* belirtilmiştir. Bununla birlikte performans göstergesi, performans hedefi ve performans programına ilişkin tanımlara yer verilmiştir.

Performans raporu ile faaliyet raporu birbirleri yerine kullanılan kavramlardır. Yönetmelikte geçen birim ve idare faaliyet raporlarında yer alması gereken hususlar faaliyet raporlarının ne şekilde hazırlanacağını belirtmektedir. Şekil şartları incelendiğinde performans raporu, faaliyet raporunun içinde faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler kısmında yer almaktadır. Faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler, mali bilgiler ve performans bilgileri olarak ikiye ayrılmaktadır. Mali bilgiler bütçe uygulama sonuçları, temel mali tablolara ilişkin açıklamalar, mali denetim sonuçları ve diğer hususlardan; performans bilgileri ise faaliyet ve proje bilgileri, performans sonuçları tablosu, performans sonuçlarının değerlendirilmesi, performans bilgi sisteminin değerlendirilmesi ve diğer hususlardan oluşmaktadır.

2.2.3. 5393 Sayılı Belediye Kanunu

13.07.2005 tarihinde 25874 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 03.07.2005 kabul tarihli 5393 sayılı Belediye Kanunu’nda “Belediye Meclisinin Görev ve Yetkileri” kapsamında 18. maddesinin a bendinde “Stratejik plan ile yatırım ve çalışma programlarını, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans göstergelerini görüşmek ve kabul etmek” ifadesi yer almaktadır. “Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri” kapsamında ise 38. maddenin b bendinde 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun aynı konudaki hükümleri yer almaktadır.

“Stratejik Plan ve Performans Programı” kapsamında 41. maddede stratejik plan ve performans programının bütçenin hazırlanmasına esas teşkil etmesinden ötürü belediye meclisi tarafından bütçeden önce görüşülüp kabul edileceği, plan ve programın

* Sorumluluk, Doğruluk ve Tarafsızlık, Açıklık, Tam Açıklama, Tutarlılık ve Yıllık Olma.

varsa üniversiteler, meslek odaları ve konuyla ilgili sivil toplum örgütlerinin görüşleri alınarak belediye başkanı tarafından mahalli idareler genel seçiminden itibaren altı ay içinde kalkınma ve bölge planına uygun bir şekilde hazırlanıp belediye meclisine sunulması gerektiği ve nüfusu 50.000'in altında olan belediyelerde stratejik plan hazırlanmasının gerekmediği ifade edilmektedir. 41'inci maddede öngörülen altı ay içinde hazırlanması gereken stratejik planın süresi, geçici 4. Madde ile, ilk yıl için Kanunun yürürlüğe girmesinden itibaren bir yıl olarak belirlenmiştir.

Belediye başkanı, 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 41. maddesinin dördüncü fıkrasında belirtilen biçimde; stratejik plan ve performans programına göre yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini ve belediye borçlarının durumunu açıklayan faaliyet raporunu hazırlar. Faaliyet raporunda, bağlı kuruluş ve işletmeler ile belediye ortaklıklarına ilişkin söz konusu bilgi ve değerlendirmelere de yer verilir. Faaliyet raporu nisan ayı toplantısında belediye başkanı tarafından meclise sunulur. Raporun bir örneği İçişleri Bakanlığına gönderilir ve kamuoyuna da açıklanır.

Yukarıda gösterilen Belediye Kanununun 56. maddesinde de belirtildiği gibi faaliyet raporlarının hazırlanmasında harcama birimlerinin yanı sıra belediye başkanının da sorumlu olduğu, bu raporun meclise sunulacağı ve kamuoyuna açıklanacağı ifade edilmiştir.

2.2.4. 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu

23.07.2004 tarihli 25531 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 10.07.2004 kabul tarihli 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda performans raporlamasıyla ilgili olarak yalnızca "Büyükşehir Belediye Başkanının Görev ve Yetkileri" kapsamında madde 18'in b bendinde, belediye başkanının kurumu stratejik plana uygun şekilde yönetmesi, stratejiler oluşturması, bu stratejiler doğrultusunda bütçeyi hazırlamak ve uygulamak görevlerini üstlenmesi, kurum faaliyetlerinin ve personelin performans göstergelerini belirlemesi, izleme ve değerlendirmelerini yaparak bunlarla ilgili raporları meclise sunması gereğinden bahsedilmektedir.

2.2.5. BEPER Projesi

Mahalli idarelerde performans raporlamasına yönelik stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme kapsamında yapılan çalışmalar dışında İçişleri Bakanlığınca yapılan çalışmalar da bulunmaktadır. İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü belediyelerin performansını izleyebilmek amacıyla bir performans ölçüm sistemi kurmak ve belediyeler arasında karşılaştırmalar yapmak amacıyla Ağustos 2002 tarihinde BEPER (Belediyelerde Performans Ölçümü) projesini başlatmıştır. BEPER projesinin öncelikli amacı, belediyeler tarafından sunulan mal ve hizmetler için performans göstergeleri belirleyerek, belediyeler arasında karşılaştırma yapmayı mümkün kılacak bir model oluşturmaktır⁸⁴.

BEPER projesi Dünya Bankası ile yapılan bir ikraz anlaşması sonucu elde edilen 350.000 dolar tutarında hibe kredisi ile 2002 Ağustos ayında başlamıştır. Proje kapsamında, Bakanlığın seçmiş olduğu 7 pilot belediye ve nüfusu 100.000'in üzerinde olan toplam 129 belediye ile çalışılmıştır⁸⁵.

Bu projenin amaçları şu şekilde sıralanabilir⁸⁶:

- Demokratik katılımı, şeffaflığı ve hesap verilebilirlik mekanizmalarını güçlendirmek,
- Etkin ve verimli bir hizmet anlayışını yerleştirmek,
- Belediyelerin sundukları mal ve hizmetlerin kalitesini artırmak,
- Karar vericilere ve vatandaşlara objektif verilere dayanarak değerlendirme yapma imkanını sağlamak,
- Yerel yönetimlerin kendi bünyeleri içinde “izleme–geliştirme” modelinin kurulmasına örnek teşkil etmek amacıyla, belediyelerin sundukları mal ve hizmetler için; ulusal performans göstergelerini tespit etmek ve belediyeler arasında karşılaştırmalar yapmayı mümkün kılacak bir model geliştirmektir.

Proje kapsamında, belediye hizmetlerini kapsayan 300'ün üzerinde soruya cevap alınarak performans göstergeleri tespit edilmiş ve değerlendirilmesi yapılmıştır. Belediyelerden elde edilen verilerden; Büyükşehir belediyeleri için 63 adet, diğer belediyeler ile büyükşehir ilçe ve ilk kademe belediyeleri için 70 adet performans

⁸⁴ (T.C. İçişleri Bakanlığı), <http://www.beper.gov.tr/> Erişim Tarihi: 11.03.2008.

⁸⁵ Bilge, **a.g.e.**, s.152-153.

⁸⁶ **Aynı**, s. 153.

göstergesi geliştirilmiştir. Performans göstergeleri üç temel konu itibariyle sınıflandırılmıştır:

- a) Hizmet Göstergeleri,
- b) Altyapı Göstergeleri,
- c) Mali Göstergeler.

Ayrıca bu göstergeler hizmetler yönünden; Su ve Kanalizasyon, Toplu Taşımacılık, Katı atık, Gaz Dağıtım, Personel, Yol, Araç, İmar ve Mali bilgiler şeklinde sınıflandırılabilir. 3 başlık altında toplanan bu göstergelere ilaveten 5 adet "Anahtar Başarı Göstergesi" geliştirilmiştir. Bunlar: Sunulan Hizmetin Büyüklüğü, Hizmet Maliyetleri, Sunulan Hizmetin Kalitesi, Yönetmelik ve Çevre Koruma göstergeleridir.

3. BELEDİYELERDE PERFORMANS RAPORLAMASINA YÖNELİK DÜNYA UYGULAMALARI

Performans raporlaması konusunda çalışan ulusal ve uluslararası birçok kurum ve kuruluşun yanı sıra, başta ABD, Kanada ve Avustralya gibi birçok ülke, bu alandaki çalışmalara büyük önem vermiş ve katkı sağlamıştır. Halen birçok proje ve yöntem uygulanmaya ve geliştirilmeye devam etmektedir. Bu bölümde diğer ülkelerin kamu kurumlarında ve yerel yönetimlerinde* yürütülen performans raporlama uygulamaları hakkında bilgi verilecektir.

3.1. Kanada

Birçok ülke gibi Kanada da daha kapsamlı bir raporlama anlayışını benimsemektedir. İki temel rapor, Kanadalılar için Sonuçlar⁸⁷ ve Sonuçları Yönetme⁸⁸

* Her ülkenin yönetim şekli ve yerel yönetimlerinin yapısı farklı olduğundan belirtilen bölümde genel olarak kamu sektöründe ve yerel yönetimlerde performans raporlaması uygulamalarından söz edilecektir.

⁸⁷ Treasury Board of Canada Secretariat, **Results for Canadians: A Management Framework for the Government of Canada**, 30 May 2000, www.tbs-sct.gc.ca/report/res_can/rc_e.asp Erişim Tarihi: 07.05.2010.

⁸⁸ Office of the Auditor General of Canada, **Managing Departments for Results and Managing Horizontal Issues for Results**, December 2000, http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200012_20_e_11207.html Erişim Tarihi: 10.07.2009.

Kanada hükümetinin daha vatandaş odaklı, değere dayalı, sonuç odaklı ve kendini sorumluluklarına adanmış olmasını vurgulanmaktadır. Çok kapsamlı raporlama yaklaşımı bireysel departman program ve hizmetlerine, hükümet çapında önceliklere, hükümetler arası ve departmanlar arası girişimlere ve sosyal eğilimlere ilişkin bilgilerin raporlanmasını içermektedir.

Kanada’da performans yönetiminin genel sorumluluğu, geliştirilmesi ve reform inisiyatiflerinin kullanılması Hazine Kurulu’na aittir. Daha fazla performans bilgisinin üretilmesi amacıyla kuruluşların özellikle yaygın iletişim araçlarını kullanmaları teşvik edilmiştir. Kuruluşların politika geliştirme ve program hazırlama sürecinin iyileştirilmesi amacıyla “Harcama Yönetimi Sistemi” uygulamaya koyulmuştur. Performans ölçümü ve raporlanması sistemi kademeli olarak kamu kuruluşlarında yaygınlaştırılmış ve raporların Hazine Kurulu Başkanı tarafından yıllık olarak Parlamentoya sunulması kararlaştırılmıştır. Kuruluşlar kendi performanslarını yayın yoluyla kamuoyuna duyururken bunların toplulaştırılmış halinin Parlamentoya sunulmasından Hazine Kurulu sorumludur⁸⁹.

2001 yılında Maliye Bakanlığı performans raporlarının kapsamı hakkında bir rehber⁹⁰ yayınlamıştır. Bu bireysel departmanların performans raporları için prensiplere dayalı raporlama yaklaşımını ortaya koymuştur. Bunun yanı sıra 2006 yılında Kanada Kamu Sektörü Muhasebe Kurulu -PSAB- (Public Sector Accounting Board) kamuyla etkili iletişim ve doğru sonuçlar için hükümetlere yardımcı gönüllü bir rehber seti olan “Tavsiye Edilen Uygulamalar Raporunu”⁹¹ yayınlamıştır. Tavsiye Edilen Uygulamalar Raporuna dayalı olarak PSAB kamu sektöründeki işletmeler için performans raporunun hazırlanması hakkında çerçeve sağlayan kısa bir rehber geliştirmiştir. Kamu sektörü kurumları, araştırma, deneyim, pratik tecrübe ve uzlaşma üzerine inşa edilen evrimsel bir süreç olarak kabul edilen kamu performans raporlama çabaları ile doğrudan bağlantılı olan bu rehberin kullanılması konusunda cesaretlendirilmektedir.

⁸⁹ Colin Talbot, Lyn Dauntton ve Colin Morgan, **Measuring Performance of Government Departments: International Developments - Report to the National Audit Office** (England: Public Futures Ltd., February 2001), s.15.

⁹⁰ Office of the Auditor General of Canada, **Strategies to Implement Modern Comptrollership**, April 2002, http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200204_07_e_12380.html Erişim Tarihi: 25.07.2009.

⁹¹ The Public Sector Accounting Board, **Public Performance Reporting: Guide to Preparing Public Performance Reports**, May 2007, <http://www.psab-ccsp.ca/other-non-authoritative-guidance/item14604.pdf> Erişim Tarihi: 18.08.2009.

Kanada Kapsamlı Denetim Kurumu -CCAF- (Canadian Comprehensive Auditing Foundation) 2002 yılında “Raporlama Prensipleri: Kamuda Performans Raporlamasında Yeni Düzeye Geçiş” adlı bir çalışma yayınlamıştır. Bu çalışmada performans raporlarının teknolojiyi ön plana alan ve kullanıcı odaklı şekilde hazırlanması gerektiği ve raporların hazırlanması için dokuz adet prensibe uyulması gerekliliği öne sürmüştür⁹².

3.2. Avustralya

Avustralya’da, 1980’li yıllarda korumacı iktisadi politikalardan vazgeçilmesi sonrasında kamu harcamaları artış eğilimine girmiştir. Bu sebeple federal seviyede kamu yönetimi reformu yürürlüğe sokulmuştur. 1988’de bütün politika belirleme alanlarının gözden geçirilmesini ve ortaya çıkan sonuçlar çerçevesinde adımlar atılmasını öngören bir program uygulamaya koyulmuştur. Bu program kapsamında her bir kamu kuruluşu ile bunlara bağlı birimlerin çıktı ve sonuçları arasındaki ilişkiyi ifade eden performans bilgisi ile muhasebe ve bütçeleme işlemleri arasında ilişki kurulmaya başlanmıştır. Böylelikle özel sektör uygulamalarının kamuya aktarılması konusunda önemli aşamalar kaydedilmiştir⁹³.

Finans ve Yönetim Birimi –CDFA- (Commonwealth Department of Finance and Administration) tarafından 1998’de yayımlanan “Sonuç ve Çıktıların Özellikleri” ile 1999’da yayımlanan “Sonuç ve Çıktılar” isimli rehber dokümanlarla performans raporlamasının sınırları çizilmiştir. Çıktılarını değiştirmeyi düşünen kuruluşlar, bunu yaparken CDFA’ya başvurmak durumunda değilken tavsiye niteliğinde görüş alabilmekte bununla birlikte hedefe ulaşma seviyelerini gösteren sonuçları değiştirmek isterlerse mutlaka CDFA’dan onay almaları gerekmektedir. Performans kullanılan kaynaklar, çıktılar ve sonuçlar yoluyla ölçülmektedir. Dolayısıyla kuruluşlardan⁹⁴,

- Ürettikleri çıktıların özellikleri ve sonuçlarının hükümet politikalarına nasıl etki ettiği,

⁹² CCAF~FCVI, **Reporting Principles: Taking Public Performance Reporting to a New Level**, September 2002, http://www.ccaf-fcvi.com/attachments/267_ReportingPrinciples-EN.pdf Erişim Tarihi: 26.07.2009, s.1-5.

⁹³ Christopher Pollitt ve Geert Bouckaert, **Public Management Reform-A Comparative Analysis**, (Oxford: Oxford University Press, 2000), s.210-216.

⁹⁴ Department of Finance and Administration Budget Group, **Specifying Outcomes and Outputs: Implementing the Commonwealth's Accrual-Based Outcomes and Outputs Framework**, (Canberra: 1998), s. 10.

- Çıktıların fiyat, miktar, kalite ve diğer nitelikleri,
- Kuruluşların ürettiği çıktılar üzerindeki hükümet politikalarının etkisi konularında bilgi talep edilmektedir.

Buna ek olarak Avustralya’da web tabanlı “Performans Raporlaması Altında Sonuçlar&Çıktılar⁹⁵” performans raporlaması için sonuç ve çıktı çerçevesi hakkında detaylı tavsiyeler vermekte ve güzel uygulama örneklerini içermektedir. Avustralya hükümeti performans raporlaması ve yönetiminde iyi uygulamaların ana çerçevesini tespit etmek için Performans Yönetim Prensipleri setini yayınlamıştır. Bu prensipler, örneğin yayınlanacak bilgilerin stratejik odağı yani yayınlanacak performans bilgileri sürekli iyileştirme sağlayarak detaylı iç yönetim bilgileri tarafından desteklenmektedir. Performans raporlaması içindeki portföyler en azından her üç yılda bir gözden geçirilmektedir. Tüm Avustralya Hükümeti kurumları bütçelere ilişkin tabloları ve faaliyet raporlarını içeren hesap verilebilirliğe yönelik temel belgeler olan performans bilgilerini yayınlamak zorundadır. Performans bilgileri aşağıda belirtilen unsurları içerir:

- Sonuçlar,
- Çıktılar,
- İdari Öğeler.

Rehber, performans bilgilerine ait dış amaçları, paydaşlara ve yönetime performans hakkında yayınlanmış belgelerde neyin sağlandığını gerekli sonuçlar üzerinden açıklamaktadır. Dış raporlama genellikle iç raporlamadan daha az sıklığa ve detaya sahiptir. Bu süreç şeffaf bir şekilde sürdürülmektedir⁹⁶.

3.3. İskoçya

İskoçya’da, İskoç Yasası içinde Yerel Yönetimler Kanunu’nun 13. bölümü her yerel otoriteye genel bir sorumluluk yüklemektedir. Bu sorumluluk halka performans sonuçlarının fonksiyonlarının bildirilmesi (raporlanması) için düzenlemeler

⁹⁵ Department of Finance and Administration, **Performance Reporting Under Outcomes&Outputs**, 2001-2002, http://www.bb.go.th/Evaluation/Part_in_Foreign/PARTstr/Performance%20Reporting.htm Erişim Tarihi: 26.09.2009.

⁹⁶ Department of Finance and Administration, **a.g.e.**, 2001-2002, Bölüm 1.1.

yapmaktadır. Bu herhangi bir iktidarın çalışma sonuçlarının raporlanması ya da otoritenin taahhüdünü içerir. Bazı bilgilerin özel amaçlı İskoç yönetmelik ve mevzuatı altında da yayınlanması gerekmekte ve ek olarak, İskoç bakanların, özel bilgilerin (ulusal menfaatler olarak nitelendirilen) yayınlanması adına İskoç yasası içinde Yerel Yönetimler Kanunu'nun 13. bölümü altında yönetmelikler düzenlenerek tanımlanmasında yetkileri vardır⁹⁷. İskoçya'daki yerel makamların ayrıca kendi bölgelerinde kanuna uygun özel sorumlulukları altında belediyelerde planlamaya ilişkin rapor yayınlamak ve bunun gibi raporları kendilerine ait Kamu Performans Raporlama çerçeveleriyle birleştirmek konusunda yetkileri bulunmaktadır.

Hükümet bu yüzden belirli gereksinimlerin ötesinde başa çıkılması gereken bir konunun varlığını kabul etmektedir. Bu miktar ve detay açısından önem arz eden faaliyetler hakkında seçilmiş hedef kitlelere uygun bilgileri sağlama konusudur. Uygun bilgilerin sağlanması konusu, pay sahiplerinin ihtiyaçlarının ötesinde yapılan işe ilişkin detaylı bilgilerin yayınlanmaması kararı anlamına da gelebilmektedir⁹⁸. 2004 yılında yayınlanan raporda İskoç Tüketici Konseyi belediyelerin performansları hakkında bilgi yayınlama yükümlülüğü olduğu halde, bu bilgilerin halk tarafından talep edilen bilgilerle uyuşmaması ve yayınlanmış bilgilerin türünün anlaşılmasında zorluk çıkabileceği görüşünü desteklemiştir.

3.4. Yeni Zelanda

Yeni Zelanda'da 1980'li yılların sonlarında, yönetim ve bütçeleme reformlarının ilk aşamalarında çıktılar ile sonuçlar arasında bir ayrım yapılmış ve bu ayrım reformlara rehberlik etmiştir. Başlangıçta, çıktıların kontrol edilebilir ve ölçülebilir olduğu düşüncesiyle sonuçlardan ziyade çıktı odaklı bir bütçeleme ve yönetim yapılanmasına karar verilmiştir. Bununla birlikte, sonuç odaklı hedefler ve bilgiler Yeni Zelanda bütçeleme ve yönetim sürecinin çeşitli aşamalarında yer almıştır. Hükümet, sonuç odaklı hedeflere “Önemli (Kilit) Hükümet Amaçları Beyanları”nda yer vermektedir. Bu dokümanlar bütçe önceliklerinin belirlenmesinde ve kamu kurumlarının stratejik

⁹⁷ Scottish Executive, **Best Value Guidance Measures to Support Public Performance Reporting**, 20 January 2005, <http://www.scotland.gov.uk/Resource/Doc/35596/0028839.pdf> Erişim Tarihi: 10.10.2009, S.V.

⁹⁸ Aynı, s.3.

planlarında kullanılmaktadır. Bütçe daha çok çıktıları dayanmaktadır ve girdilere ilişkin bilgi oldukça sınırlıdır⁹⁹.

1988 ile 1991 yılları arasında, Yeni Zelanda’da kamu sektöründe performansın raporlanması hesap verilebilirlik ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapılmaktadır. Kamu sektörü* tahakkuk esasına dayalı muhasebe, çıktıları dayalı bütçeleme ve performans dayalı uygulamalar konusunda geniş bir tecrübeye sahiptir. 1992 yılında ilk defa tahakkuk esasına dayalı finansal tablolar yayınlanmıştır. Bu gelişmeler hesap verilebilirlik mekanizmalarının güçlenmesini sağlamıştır¹⁰⁰.

Yeni Zelanda’da 2001 yılında Sonuçlar İçin Yönetim adlı program geliştirilmiş ve uygulanmıştır. Program, sonuçlar ve performans bilgilerinin planlama, uygulama ve sonuçların gözden geçirilmesi süreci içindeki rolüne güçlü bir vurgu yapmaktadır. Departmanlar başlıca hizmet performansının raporlanmasından sorumludur. Bu, arzulanan sonuçlar ile departmanın çıktıları arasındaki ilişkinin ortaya koyulması açısından önemlidir¹⁰¹.

Kamu Finans Kanunu’nda 2004 yılında yapılan düzenlemeler, 2004 yılındaki Krallık Kurumları Kanunu ve 2002 yılındaki Yerel Yönetimler Kanunu performans raporlamasının kısa ve uzun vadeli yapısına ve sağladığı stratejik bilgilere dikkat çekmektedir. İyi bir şekilde hazırlanmış raporlar planlanan ve gerçekleşen süreçler, amaçlar, sonuçlar, sağlanan hizmetlerden başarılı olanlar gibi konularda kurum hakkında faydalı bir bakış açısı sağlamaktadır. Bu tarz bilgiler finansal olmayan bilgilerin yanı sıra raporlanan performans bilgileri hakkında da kapsamlı bir yapı sunar¹⁰².

Performans raporlamasındaki yasal gereklilikler yerel yönetimlerde, hükümet departmanlarında ve krallık kurumlarında benzerdir. Farklılıklar yıllar boyunca elde edilen tahmine dayalı bilgilerden, süreçlerden ve terminolojinin kullanımından kaynaklanmaktadır. Finansal tabloların sunumu ve hazırlanmasına ilişkin altyapının

⁹⁹ Sibel Yılmaz, “Performans Esaslı Bütçeleme ve Türkiye’deki Pilot Uygulamalar,” T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Araştırma Raporu, (Ankara. Nisan 2007), s.48.

* 1988 Devlet Sektörü Kanunu, 1989 Kamu Finans Kanunu

¹⁰⁰ Ann Neale ve Bruce Anderson, “Performance Reporting for Accountability Purposes-Lessons, Issues, Future.” International Public Management Workshop’da sunulan bildiri, (Wellington New Zealand. March 2000), s.4.

¹⁰¹ Victorian Auditor-General, **Performance Reporting by Departments** (Melbourne: Victorian Government Printer, May 2010), s.33-34.

¹⁰² Office of the Auditor-General, **The Auditor-General’s Observations on the Quality of Performance Reporting**, June 2008, <http://www.oag.govt.nz/2008/performance-reporting/docs/performance-reporting.pdf> Erişim Tarihi: 15.10.2009, s.5.

niceliksel karakteristiği* performans raporlarında çıktıların ve sonuçların seçimi, performans göstergelerinin seçimi, hedeflerin belirlenmesi ve diğer ilgili bilgilere de uygulanmaktadır¹⁰³.

3.5. Amerika Birleşik Devletleri

1993'te yürürlüğe giren Hükümet Performansı ve Sonuçları Kanunu -GPRA- (Government Performance and Results Act) ile her bir eyalet ve bunlara bağlı kuruluşların stratejik plan, yıllık performans planı ve performans raporlarını hazırlamaları hükme bağlanmıştır. Bu plan ve raporların hazırlanmasına rehberlik etmek üzere Yönetim ve Bütçe Ofisi'nce -OMB- (U.S. Office of Management and Budget) dokümanlar hazırlanmaktadır. Ayrıca OMB'den hükümet bazında performans planı hazırlaması beklenmektedir. Performans planları, taslak stratejik planlar ve performans raporları kongrenin her bir kuruluşunun bütçesinden sorumlu olan uyumlaştırma komitelerine gönderilmektedir. Böylelikle performans hedeflerinin tespiti sorumluluğu kuruluş ile kongre arasında paylaştırılmaktadır. Uyumlaştırma sürecinin bir parçası olarak Genel Muhasebe Ofisi -GAO- (General Accounting Office) tarafından hazırlanan taslak, performans planlarının kalitesi ve geçerliliği, performans ölçümünün stratejik planı yansıtma durumu, geçen yıllara göre iyileştirmeler ve performans bilgisinin sonuç üretme konusunda güven verip vermediği gibi konuları değerlendirmeye tabi tutmaktadır¹⁰⁴.

Performans raporlamasıyla, kamu kuruluşlarının kamuoyu ile irtibatının sağlanması, müşteri duyarlılığının güçlendirilmesi ve verimliliğin artırılması amaçlanmaktadır. Gore Raporu olarak bilinen ve hükümetin oluşturulmasına yönelik olarak "Hükümetin Yeniden Keşfi" adıyla yayımlanan rapor GPRA'nın temelini oluşturmuştur. Kanun 1993'te yürürlüğe girmesine rağmen uygulama ve yaygınlaştırma süreci yavaş ilerlemektedir. 2000 yılı performans planları GAO tarafından değerlendirilirken, performans bilgilerinin kuruluşların performansına yönelik açık bir

* Geçerlilik, anlaşılabilirlik, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirlik.

¹⁰³ Aynı, s.10-11.

¹⁰⁴ Talbot, Daunton ve Morgan, **a.g.e.**, s.17.

tablo sunmak yerine genel bilgileri içerdiği, kaynakların kullanımı ve sonuçlara ulaşılma durumunun anlaşılmasına yönelik detayları aktarmadığı vurgulanmıştır¹⁰⁵.

Amerika Birleşik Devletleri'nde uygulama sonuçlarını değerlendirmek amacıyla devlet bazında yıllık performans raporları hazırlanması konusunda herhangi bir zorunluluk bulunmamaktadır. Bu raporun hazırlanmasındaki belirsizlik, raporlamanın zamanlamasıyla ilgilidir. Rapor tüm kurumlar kendi performans raporlarını yayımladıktan sonra hazırlanmalı ve nihai bir değer ifade etmelidir. Devlet çapında bir program, performans raporunun eksikliğini bir parça olsa da gideren belge, mevcut performans verilerini ve planda yer alan performans hedefleri için eğilimleri içeren yıllık performans planıdır¹⁰⁶.

Yerel yönetimler için performans raporlamasıyla ilgilenen en önemli kurum Kamu Muhasebe Standartları Kurumudur. -GASB- (Governmental Accounting Standards Board¹⁰⁷) GASB* yerel ve eyalet düzeyindeki hükümetler için kullanılan genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini mevcut kaynak olarak kabul eden hükümet dışı özel bir kurumdur. Bu kurumun misyonu yerel ve eyalet düzeyindeki hükümetlere ilişkin muhasebe ve finansal raporlama konusunda standartlar getirmek ve bunları geliştirmektir. Aynı zamanda bu kurum finansal raporları sunanlar, denetleyenler ve kullanıcılar için faydalı bilgiler sunmakta, kamuyu eğitmekte ve rehber olmaktadır.

Bu kurumun önerdiği standartlara göre performans raporlarını hazırlayan bazı yerel yönetim birimleri aşağıda sıralanmıştır¹⁰⁸:

- Bellevue-Washington,
- Des-Moines-Iowa,
- Portland-Oregon,
- Saco-Maine,
- San Diego-California.

¹⁰⁵ General Accounting Office, **Managing for Results-Opportunities for Continued Improvements in Agencies' Performance Plans**, (Washington DC: 1999), s.1.

¹⁰⁶ Walter Groszky, "Outcome Based Management in the United States," **OECD Journal on Budgeting**, Volume 1, No 4:129-50, 2001-2002, s.1.

¹⁰⁷ (Governmental Accounting Standards Board), <http://www.gasb.org/> Erişim Tarihi: 05.06.2009.

* Çalışmamıza temel oluşturan Kamu Muhasebe Standartları Kurumu, faaliyetleri ve ilgili kuruluşlar hakkında üçüncü bölümde daha detaylı bilgi verilecektir.

¹⁰⁸ (SEAGOV), http://www.seagov.org/initiatives/local_gov_cities_and_towns.shtml Erişim Tarihi: 05.06.2009.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

A.B.D.'DE PERFORMANS RAPORLAMASIYLA İLGİLENEN KURUMLAR VE PUANLAMA REHBERİ

1. KAMU MUHASEBE STANDARTLARI KURULU

Çalışmamız yerel yönetimlerde performans raporlaması üzerinde durmaktadır. Bu konuda yapılan araştırma ve uygulamaların en önemli merkezi A.B.D.'dir. Bu nedenle çalışmamızın ikinci bölümünde dünya uygulamaları kısmında kısaca değindiğimiz GASB'a bu bölümde geniş ölçüde yer verilecektir.

Amerika Birleşik Devletleri'nde 1984 yılında kurulan, yerel yönetimler ve hükümetlerde kullanılacak genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini belirleyen GASB, muhasebe ve finansal raporlama konusunda standartlar getirmekte ve bunları geliştirmektedir. Aynı zamanda bu kurum finansal raporları sunanlar, bunları denetleyenler ve kullanıcılar için faydalı bilgiler sunmakta, vatandaşları eğitmekte ve rehber olmaktadır¹⁰⁹.

GASB, kurulduğu tarihten bu yana genel kabul görmüş muhasebe prensipleri, araştırma raporları ve taslak raporların yayınlanması yoluyla gelişmiş muhasebe ve hesap verilebilirlik ihtiyacının giderilmesinde önemli bir rol oynamıştır. GASB tarafından yayınlanan bu raporlar ABD'de bulunan yerel yönetimler ve eyalet düzeyindeki hükümetlerle ilgilidir.

GASB'ın temel ilgi alanları performans ölçümü ve raporlamasıdır. Biz GASB'ın performans raporlaması alanındaki uygulamalarını esas alarak çalışmamızın bu bölümünde GASB'ı, GASB'la ilgili kuruluşları ve GASB'ın Kamu Muhasebecileri Kurumu -AGA- (Association of Government Accountants) ile birlikte hazırladığı kaliteli performans raporlaması için önerilen puanlama rehberini inceleyeceğiz.

¹⁰⁹ (Governmental Accounting Standards Board), <http://www.gasb.org/> Erişim Tarihi: 12.09.2009.

1.1. Kurulun Önerdiği Performans Raporlamasının Yerel Yönetimler Açısından Önemi

Hükümet programlarının ya da hizmet sonuçlarının yayınlanması hükümetler için hizmet çabalarının ve performansın raporlanması olarak kabul edilmektedir. Bu tür bir raporlama sadece kaynakların elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin değil aynı zamanda sunulan hizmetlerin çıktıları ve sonuçları hakkında da bilgi sağlamaktadır. Bu durumda bilgi, girdi ile çıktı ve sonuçlar arasındaki ilişkiyi yani neyin performans göstergesi olarak kabul edilip edilmeyeceğini içermektedir. Hükümetin performansının değerlendirilmesinde kullanıcılara yardımcı olmak için çeşitli göstergelere* ihtiyaç duyulmaktadır¹¹⁰.

Hizmet çabaları ve performans raporlaması, organizasyonun faaliyetlerine ilişkin verimlilik ve etkinliğin ölçülmesine yönelik raporların hazırlanıp yayınlanmasını sağlamaktadır. Aynı zamanda bu raporlama, karar almaya yardımcı olmak üzere hükümet programlarının ya da hizmetlerinin sonuçlarına yönelik bilgi üretmektedir. Tam anlamı ile bu rapor vatandaşlara ya da diğer kullanıcılara kamu hizmetlerinin verimliliği, kalitesi ve sonuçları hakkında göstergeler sunmaktadır. Performansa ilişkin bu göstergelerin raporlanması hükümetin nasıl ve ne şekilde çalıştığı hakkında bilgi sunmaktadır¹¹¹.

Kamu kaynaklarının kullanımından ve performanstan sorumlu olan hükümet yöneticileri, vatandaşlar, kamu kurumları ve memurlar için hizmet çabaları ve performansa ilişkin bilgilerin raporlanması oldukça etkilidir. Hesap verilebilirliğin değerlendirilmesi adına bu bilgilerin raporlanması daha çok içsel olarak yapılır; fakat dış bilgi kullanıcılarının hükümetin nasıl bir performans gösterdiğini öğrenme konusunda artan bir isteği vardır. Vatandaşlar sadece ne kadar para harcadığı konusunu değil aynı zamanda bu paranın ne şekilde harcadığını da bilmek ister¹¹².

Performansa ilişkin bilgilerin kullanılması ve raporlanması, performans yönetim süreci içinde, kamusal hesap verilebilirliği arttırmaktadır. Bu yönetim yaklaşımı organizasyonun paydaşları için sonuçların elde edilmesi açısından önemlidir.

* Girdi, çıktı, verimlilik, sonuç ve sonuçları etkileyen dış faktörlere ilişkin göstergeler.

¹¹⁰ (SEAGOV), **About SEA Reporting – General Information**, <http://www.seagov.org/aboutpmg/index.shtml> Erişim Tarihi:20.10.2009.

¹¹¹ Aynı, Erişim Tarihi:20.10.2009.

¹¹² Jonathan Walters, **Measuring Up: Governing's Guide to Performance Measurement for Geniuses**, (First Edition. Governing Books, September 1998), s.6.

Organizasyon için performans bilgilerinin kullanılması amaç ve hedeflere ulaşılmasında, kaynakların tahsisinde ve yönetiminde, başarı düzeyinin değerlendirilmesinde anlaşılabilir ve geniş bir çerçeve sağlamaktadır. Performans bilgilerinin raporlanması performans yönetim sürecinin en önemli aşamalarından biridir.

1.2. Kurul Hakkında Genel Bilgiler

GASB kurulmasından bu yana taslak raporlar, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve araştırma raporlarının yayınlanması yoluyla gelişmiş muhasebe ve hesap verilebilirlik ihtiyacının giderilmesinde önemli bir rol oynamıştır. GASB tarafından yayınlanan bu raporlar ABD’de bulunan yerel yönetimler ve eyalet düzeyindeki hükümetlerle ilgilidir.

GASB 1984 yılında Yapısal Sözleşme olarak bilinen bir anlaşma ile Finansal Muhasebe Vakfı -FAF- (Financial Accounting Foundation), devlet ve yerel hükümet yetkililerinin de bulunduğu 10 adet ulusal dernek tarafından kurulmuş bağımsız bir organizasyondur¹¹³. GASB’ın kurucuları arasında Finansal Muhasebe Vakfının yanı sıra Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü -AICPA- (American Institute of Certified Public Accountants) ve Kamu Finans Yöneticileri Birliği –GFOA- (Government Finance Officers Association) gibi kuruluşlar da bulunmaktadır.

GASB FAF’ın bir parçası olup kar amacı gütmeyen bir organizasyondur. FAF yönetim kurulu GASB’ın üyelerini tayin eder ve GASB’a destek sağlamak için para yardımı yapar. GASB’ın kurulmasıyla birlikte FAF yönetim kurulu üyesi sayısı 1984 yılında üçten on altıya çıkmıştır. Buna ek olarak FAF, GASB’ın kamu sektöründe üstlendiği görevlere benzer olarak özel sektörde görev üstlenen Finansal Muhasebe Standartları Kurulunun -FASB- (Financial Accounting Standards Board) çalışmalarını da takip etmektedir¹¹⁴.

¹¹³ (Governmental Accounting Standards Board), **Facts About GASB**, 2010, <http://www.gasb.org/cs/BlobServer?blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs&blobkey=id&blobwhere=1175820452541&blobheader=application%2Fpdf> Erişim Tarihi: 25.02.2010, s.1.

¹¹⁴ International Federation of Accountants/International Public Sector Accounting Standards Board, **The Road to Accrual Accounting in the United States of America**, (New York: IFAC, March 2006), s.7.

1.2.1. Kurul Üyeleri ve Çalışanları

GASB'ı temsil eden kurul FAF tarafından seçilen yedi üyeden oluşmaktadır. Kurul üyeleri beş yıllık dönemler içinde arka arkaya iki defa görev yapabilir. Tam zamanlı olarak çalışan başkan hariç, kalan altı üye yarı zamanlı olarak görev yapabilmektedir. Araştırma yöneticisi gerçekleştirilecek faaliyetlere ilişkin bilgili ve profesyonel yardımcılar kullanabilir. GASB üyeleri kamu muhasebesi ve finans konularında yeterli bilgiye sahip olmalı bunun yanında kamuda finansal raporlama konusuyla ilgili çalışmalar yapmış olmalıdır. Kurul personeli yerel yönetimler içinde kamu muhasebesiyle ilgilenen uzman kişilerden seçilmektedir. Personel doğrudan kurula bağlı olarak çalışmakta ve personelden oluşturulan özel komisyon araştırmalar yapmakta, tartışmalara katılmakta, halktan gelen yorumları incelemekte ve kurul tarafından sunulacak belgeleri hazırlamaktadır¹¹⁵.

1.2.2. Kurulun Misyonu

GASB'ın misyonu, yerel yönetimler düzeyinde kamu muhasebesi ve finansal muhasebe alanlarında standartlar oluşturmak ve bunları geliştirmektir. Misyon gerçekleştirilirken aşağıda belirtilen amaçlara ulaşmaya çalışılır:

- Finansal rapor kullanıcılarına faydalı bilgiler sunmak,
- Finansal raporları üretenleri, denetçileri ve bu finansal raporları kullananları eğitmek ve onlara rehber olmaktır.

1.2.3. Standartlar

Standartlar finansal rapor kullanıcılarının ihtiyaçlarına yönelik olarak bu raporların faydalılığını arttırmak üzere yayınlanır. Bu standartlar anlaşılabilirlik, ilgililik, güvenilirlik, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık ve tutarlılık gibi ilkeleri karşılamalıdır.

Taslak rapor GASB'ın oluşturacağı standartlara rehber olmakta ve muhasebe prensiplerinin yayınlanması konusunda örnek oluşturmaktadır. Bu raporlar muhasebe ve finansal raporlama alanındaki problemleri çözme konusunda kavramsal bir çerçeve

¹¹⁵ (Governmental Accounting Standards Board), **a.g.e.**, 2010, s.3.

sağlamaktadır. Bu çerçeve finansal raporlama için sınırları belirlemede ve toplumun finansal raporlamanın kısıtlarını anlamasında yardımcı olmaktadır. Bu raporlara ilişkin süreç uzun vadedeki önemi sebebiyle, muhasebe standartlarının oluşturulma süreciyle aynıdır¹¹⁶.

Kurul müzakere yolunu kullanarak, yorumlamaya davet, dokümanlara ilişkin ön izlemeler, açık oturumlar, kurul toplantıları, tartışma taslakları ve özel görev gruplarını da sisteme dahil ederek standartları belirlemektedir. Normal süreç içinde teklif edilen muhasebe standartları yoruma açıktır. Kurulun yaptığı toplantılar halka açıktır ve kurul faaliyetlerinin kaydı tutulmaktadır.

1.3. Kurulun Günümüze Dek Gerçekleştirdiği Faaliyetler

GASB kurulduğu 1984 yılından itibaren geniş kapsamlı çalışmalar yapmıştır. GASB Amerika Birleşik Devletleri'ne bağlı yaklaşık 90.000 yerel yönetim ve eyalet düzeyindeki hükümet için çıkarılan muhasebe standartlarının uygulanabilir olup olmadığı konusunda sorumludur. Yerel yönetimler ve eyalet düzeyindeki hükümetler sunacakları finansal tabloları Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uygun olarak hazırlamak zorundadır. Bununla birlikte bu kurumlar GASB'in çıkardığı standartları takip etmekte ve finansal tablolarını bu standartlar doğrultusunda hazırlamaktadır.

GASB'in faaliyetleri genel olarak kamu sektöründe muhasebe uygulamaları ile ilgili olmakla birlikte kurul, performans ölçümü ve raporlaması konusuna özel bir önem vermektedir. GASB'in kuruluşundan 2008 yılına kadar muhasebe alanında yaptığı çalışmalar aşağıdaki tablo yardımı ile özetlenmiştir:

¹¹⁶ Sam Michael McCall, "An Analysis of Local Government Performance Measurement Reports." (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Florida State University College of Social Sciences, March 2009), s.37.

Tablo 3.1: GASB’ın 2008 yılına kadar yaptığı çalışmalar

Yıl	Belge	Faaliyet
1984	Yapısal Anlaşma	GASB’ın Kurulması
1985	Kararların Verilmesi	Yerel yönetimler ve eyalet hükümetleri tarafından Hizmet Çabaları ve Performans Raporlaması Çağrısı
1987	Taslak Rapor No:1’in yayınlanması: “Finansal Raporlamanın Amaçları”	Finansal Raporlama hesap verilebilirlik konusunda yerel yönetimlere ve kullanıcılara; hizmetlerin, çabaların, maliyetlerin ve performansın değerlendirilmesinde ise kullanıcılara yardımcı olmalıdır.
1994	Taslak Rapor No:2’nin yayınlanması: “Hizmet Çabaları ve Performans Raporlaması”	Finansal Raporlamanın rolü performansın değerlendirilmesine ilişkin bilgi sağlamaktır. GASB hizmet çabaları ve performansa ait bilgilerin dış finansal raporlamanın bir parçası olduğuna inanmaktadır.
1996	5.000 adet yerel yönetim ve eyalet düzeyindeki hükümet üzerinde Hizmet Çabaları ve Performans Raporlamasının kullanımına ilişkin anketin uygulanması. Anketin sonuçlarına ilişkin rapor 1997 yılının Eylül ayında yayınlanmıştır.	Cevaplayıcıların yarısından çoğu performans raporlamasına ilişkin bazı göstergelerin geliştirilmesi gerektiğini, yaklaşık yarısı da bu göstergelerin karar almada kullanılması gerektiğini belirtmiştir. Cevaplayıcıların üçte biri çıktı veya sonuç göstergelerini kullanmıştır.
1997	Alfred P. Sloan Vakfı’ndan fon talep edilmiştir.	Yerel yönetimlerde ve eyalet düzeyindeki hükümetlerde performans göstergelerinin raporlanması konusunda 6 yıllık bir dönem için fon talep edildi.
1999-2001	GASB araştırmacıları 26 adet yerel yönetim ve eyalet düzeyindeki hükümeti ziyaret etti ve 19 vatandaş tartışma grubu oluşturdu.	Alınan geri bildirim Hizmet Çabaları ve Performans Raporlamasına yönelik bütçeleme, yönetim, raporlama ve bu raporlamanın güvenilirliğine ilişkin bir değerlendirme olarak kullanıldı.

Tablo 3.1 devamı: GASB’ın 2008 yılına kadar yaptığı çalışmalar

2002 Temmuz	GASB’ın vatandaş tartışma grubunun performans raporlaması hakkındaki çalışması yayınlandı.	Hizmet Çabaları ve Performans Raporlaması büyümeye devam etmekle birlikte sonuç göstergelerinden çok girdi, faaliyet ve çıktı göstergelerine odaklanma eğilimi artmaktadır.
2002 Kasım	“Yerel yönetim ve eyalet düzeyinde performans ölçümü: Anket sonuçlarının özeti” adlı çalışma yayınlandı.	Hükümetlerin ve yerel yönetimlerin performans raporlaması hakkında bir anket çalışması yapıldı.
2003	“Performans Bilgilerinin Raporlanması: Etkili İletişim için Önerilen Kriterler” adlı çalışma yayınlandı.	Performans bilgilerine ilişkin dış raporlama hakkında 17 adet kriter tespit edildi. Bu kriterler organizasyonun amaç ve hedeflerini, vatandaş ve müşteri algılamalarını, zamanlı ve düzenli raporlamanın esaslarını içermektedir.
2005	“Hükümetlerin Hizmet Çabaları ve Performans Raporlaması: Bir Rehber” adlı çalışma yayınlandı.	Çalışma hizmet çabaları ve performans bilgileri konusunda kullanıcılarına yardımcı olmaktadır. Kullanıcılar bu çalışmada hizmet çabaları ve performans raporunda neleri görmeleri gerektiğini anlayacak ve hükümetlerin performansının nasıl değerlendirileceğinin farkına varacaktır.
2006	Kurula Sunum	GASB çalışanları ek görüşmeler ve telefonla anket çalışması yaptı. Önerilen kriterlerin hizmet çabaları ve performans raporlarının hazırlanmasında ne kadar önemli olduğu görüldü. Sonuçların vatandaşlara daha fazla raporlanması sağlandı.
2007	Taslak Rapor No:2’deki muhtemel değişiklikler teknik rehberde eklendi ve görev grubu atandı.	Taslak Rapor No:2’ye potansiyel olarak eklenecek maddelerin hizmet çabaları ve performans raporlamasına ilişkin rehberin veya standartların bir parçası olup olmadığına karar verildi.
2008 Şubat	Gözetim yapısında ve faaliyetlerdeki değişiklikler	FAF Mütevelli Heyeti aday olarak davet edildi ve atamalar için nihai karar yetkisi FAF’a devredildi. GASB Başkanı’nın gündemi ve projeleri belirlemesine karar verildi.

Tablo 3.1 devamı: GASB’ın 2008 yılına kadar yaptığı çalışmalar

2008 Kasım	Taslak Rapor No:5’in yayınlanması	Bu raporda GASB’ın kapsamını aşacak şekilde yerel ve eyalet düzeyindeki hükümetlerin amaç ve hedeflerinin belirlenmesi, hizmet performansı ile ilgili olarak spesifik finansal olmayan göstergelerin geliştirilmesi ve hizmet performansı için karşılaştırmalar yapması konuları açıklanmıştır.
2008 Kasım	Taslak Rapor No:3 ve No:5 tarafından değiştirilmiş haliyle Taslak Rapor No:2’nin yeniden yayınlanması	Taslak Rapor No:3 temel finansal tabloları içeren genel amaçlı dış finansal raporlar hakkında iletişim metotları ve Taslak Rapor No:5 hizmet çabaları ve performans raporlaması konuları Taslak Rapor No:2’ye uyarlandı.

Kaynak: McCall, **a.g.e.**, s.40-41

1.4. Kurulun Performans Raporlaması Konusunda Yaptığı Çalışmalar

Yerel yönetimlerin ve hükümetlerin temel görevi vatandaşların yaşamını sürdürebilmeleri için çeşitli hizmetler sağlamaktır. Finansal tablolar hesap verilebilirlik konusunda önemli finansal performans bilgilerini sağlamakla birlikte, bu raporlardan organizasyonun vatandaşlara hangi hizmetleri başarılı olarak sunduğu konusunda tüm bilgiler elde edilemeyebilir. Bununla birlikte yerel yönetimlerin hizmet sunarken kullandığı kaynaklar, bu hizmetlerin algılanan değerleri ile ilgili olarak operasyonel ve yönetsel başarının değerlendirilmesi için yeterli olmayabilir. Yerel yönetimin başarılı olup olmadığını anlayabilmek için sunulan hizmetler ölçüsünde kaynakların ne derecede verimli kullanıldığını da belirlemek gerekmektedir¹¹⁷.

Yerel yönetimlerde performans yönetimi; stratejik planlama, bütçeleme, operasyonel yönetim, programların değerlendirilmesi ve performans göstergelerinin iç ve dış raporlamasını içeren bir süreçtir. Performans yönetim sürecinin temel bileşeni zamanlı ve eksiksiz olan verilerin geliştirilmesidir. Bu veriler programların düzenlenmesinde, hizmetlerin yürütülmesinde, bütçelerin hazırlanmasında ve sonuçların geliştirilmesinde kullanılabilir. Hizmet çabaları ve performans raporlaması, organizasyonun gerçekleştirdiği program ve hizmetlerin sonuçlarına ilişkin hem iç hem de dış iletişimi sağlamaktadır¹¹⁸.

Performans yönetim sürecine ilişkin olarak birçok model olmasına rağmen sıklıkla kullanılan modele ilişkin süreçler aşağıdaki gibidir:

- Stratejik Planlama,
- Faaliyetlerin Planlanması,
- Sonuçlara İlişkin Seçilmiş Göstergeler,
- Sonuçlar için Bütçeleme,
- İş Süreçlerinin Yönetimi,
- Sonuçların Değerlendirilmesi,
- Sonuçlara İlişkin İç ve Dış Raporlama.

GASB'ın çabalarının odak noktası, yukarıda belirtilen performans yönetim sürecine ilişkin önemli bir bölüm olan performans bilgilerine ilişkin dış raporlamadır.

¹¹⁷ (SEAGOV), About SEA Reporting - SEA Reporting
http://www.seagov.org/aboutpmg/performance_reporting.shtml Erişim Tarihi: 10.12.2009.

¹¹⁸ Aynı, Erişim Tarihi: 10.12.2009.

Hizmet çabaları ve performans raporlaması GASB’ın kavramsal çerçevesinin ayrılmaz bir parçasıdır. GASB yirmi yılı aşkın bir süredir hizmet çabaları ve performans raporlamasına ilişkin çalışmakta ve rehber olmaktadır.

Performans bilgilerine yönelik dış raporlama, hükümetlere kamu ve yasama organları ile daha iyi iletişim kurmada yardımcı olmaktadır. İletişimin sağlanmasında dış raporlama aşağıda belirtilen unsurları ortaya koymaktadır:

- a) Hükümetin neleri gerçekleştirdiği,
- b) Hangi amaç ve hedeflerin başarıldığı,
- c) Sağlanan hizmetlerin ne kadar etkili ve verimli olduğu,
- d) Sağlanan hizmetlerden hangilerinin vatandaşların yaşam şartlarını iyileştirdiği.

1994 yılının Nisan ayında Kurul Taslak Rapor No:2 Hizmet Çabaları ve Performans Raporlamasını yayınladı. Bu raporun kapsamı daha çok finansal olmayan bilgilere ilişkindir. Kurulun önerdiği performans raporlaması zaman içinde devam eden araştırmalardan sonra finansal tabloların bir parçası olarak görülmeye başlamıştır. Finansal tablolar kaynakların kullanımı, çıktı, sonuç, sağlanan hizmetler ve bunlar arasındaki ilişkileri gösteren bilgileri içermektedir.

Kurulun önerdiği performans raporlamasının faydaları konusunda ilk olarak finansal rapor kullanıcılarının hükümetin etkiliğini ve verimliliğini değerlendirebilmesi gelmektedir. İkinci olarak, hizmet çabaları ve performansla ilişkin bilgiler kullanıcılara ekonomik, sosyal ve politik kararlarda yardımcı olabilmektedir. Bazı hükümetler, kurulun standartların ötesinde yetkisini aşan çabalarının, yerel yönetimlerin muhasebe ve finansal raporlama uygulamaları konusunda etkili bir kontrol olanağı sağlamayacağını düşünmesine rağmen bu çabaların yerel özerklik ilkesine karşı bir tehdit olmadığına karar verilmiştir¹¹⁹.

2 no’lu Taslak Rapor yayımlandıktan sonra, Kurul on yıl süren uzun bir araştırmaya başlamış ve Sloan Vakfının hibe desteği ile gündem oluşturulmuştur. Kurul hizmet çabaları ve performans bilgilerine ilişkin elektronik takas odası oluşturmuş, araştırma ve anketler düzenlemiş, araştırma raporlarını finanse etmiş ve raporlama için kriterler geliştirmiştir. Tüm bu çabalar, geçerli rehberin elde edilmesine yönelik olarak hizmet çabaları ve performans raporlamasına ilişkin bir taslak oluşturulması anlamına

¹¹⁹ Janet M. Kelly, “Performance Reporting an Emerging Imperative with Unintended Consequences?,” **State and Local Government Review**, Volume 40, No. 2: 84-91, 2008, s.86.

gelmektedir. Kurul bu konudaki niyetini FAF'ın GASB'ı 2006 yılında yerel yönetimlerin finansal raporlama ve muhasebe konularında yetkili kılmasının ardından belli etmiştir¹²⁰.

2. KAMU MUHASEBECİLERİ KURUMU VE PERFORMANS RAPORU SERTİFİKA PROGRAMI

AGA 1950 yılında kurulmuş olup, 2008 yılı itibariyle özel sektör ve kar amacı gütmeyen kuruluşların yanı sıra yerel yönetim düzeyinde çalışan ve sayıları 15.000'i bulan finans yöneticilerini temsil etmektedir. AGA aynı zamanda Gelişmiş Kamusal Hesap Verme Sorumluluğu adını da kullanmaktadır. AGA yerel yönetimlerin performans raporunu yayınlamasını teşvik ederek kamusal hesap verilebilirliği arttırmakta, yürütücü kurulların, yönetimin, vatandaşların karar almasını kolaylaştırmakta ve kamu hizmetlerinin sunumu konusunda yardımcı olmaktadır.

2.1. Kamu Muhasebecileri Kurumu Hakkında Genel Bilgiler

1950 yılında Robert W. King ve bir grup federal muhasebeci tarafından kurulan Federal Hükümet Muhasebecileri Kurumu –FGAA- (The Federal Government Accountants Association) 1975 yılının Haziran ayında adını AGA olarak değiştirmiştir. AGA özel sektör ve akademik çevrenin yanı sıra yerel yönetimlerde çalışan finans yöneticilerinin kariyerlerini ve profesyonel gelişimlerini de desteklemektedir. 1950 yılında kurulan ve uzun bir geçmişe sahip olan bu kurum, çalışmalarını kamuda hesap verme sorumluluğu konusunda yoğunlaştırmıştır. AGA eğitim, araştırma, yayın, sertifika programları ve konferanslar yoluyla binlerce profesyonele ulaşırken, yıllık olarak 100.000 saatin üzerinde eğitim vermektedir. AGA aynı zamanda aşağıda belirtilen konularda da eğitim programı vermektedir¹²¹:

- Hükümet finans yöneticileri sertifika programı (The Certified Government Financial Manager),

¹²⁰ Aynı, s.86.

¹²¹ (AGA), *Advancing Government Accountability*, <http://www.agacgfm.org/about/> Erişim Tarihi: 03.01.2010.

- Hesap verme sorumluluğuna dayalı raporlamada mükemmellik sertifikası programı (The Certificate of Excellence in Accountability Reporting Program),
- Hizmet çabaları ve performans raporlamasında mükemmellik sertifikası programı (The Certificate of Excellence in Service Efforts and Accomplishments (SEA) Program),
- Kurumsal Ortaklık Programı (The Corporate Partner Program).

Ülke çapında 15.000'den fazla üyesi bulunan AGA birbiriyle iletişim kurması mümkün olmayan binlerce insanı bir araya getirmektedir. AGA yerel finans yöneticileri, devlet denetçileri, federal düzeyde finans yöneticilerinden oluşmakta ve üyeler benzer amaçlarla aynı çatı altında buluşmaktadır¹²².

AGA, hesap verilebilirlik konusunda üstlendiği misyon sonucu, hizmet çabaları ve performans raporlamasında mükemmellik dışında aşağıda açıklanacak olan hesap verme sorumluluğuna dayalı raporlamada mükemmellik ve vatandaş odaklı raporlama inisiyatiflerine de oldukça önem vermektedir.

2.1.1. Hesap Verme Sorumluluğuna Dayalı Raporlamada Mükemmellik Sertifikası Programı

AGA'nın düzenlediği hesap verme sorumluluğuna dayalı raporlamada mükemmellik sertifikası programı 1997 yılından beri performans ve hesap verme sorumluluğuna dayalı yüksek kaliteli raporlar üretme konusunda yerel yönetimlere yardımcı olmaktadır. Bu program Finans Yöneticileri Konseyi -CFOC- (Chief Financial Officers Council) ile birlikte OMB tarafından raporlamanın daha etkin hale getirilmesi ve bu gibi raporların yaygınlaştırılması yoluyla finansal hesap verilebilirliği arttırmak amacıyla kurulmuştur¹²³.

Yüksek kaliteli performans ve hesap verme sorumluluğuna dayalı raporlar, kurumların gerçekleştirdiği faaliyetlerin hangilerinin başarılı hangilerinin başarısız olduğu konusunda kapsamlı bir anlaşılabilirlik sağlamaktadır. Bu rapor kullanıcıları finansal yönetimin ve program performansının değerlendirilmesi konusunda önemli bir

¹²² Aynı, Erişim Tarihi: 03.01.2010.

¹²³ (AGA), About CEAR, <http://www.agacgfm.org/performance/cear/aboutcear.aspx> Erişim Tarihi: 06.01.2010.

fırsata sahip olmaktadır. Aynı zamanda bu raporlar kurumların liderlerine ve yöneticilerine işlerin nasıl gittiği konusunda da bilgi vermektedir¹²⁴.

Program vasıtasıyla, AGA, katılımcılara açık bir şekilde zorlukların üstesinden nasıl gelineceğinin anlatıldığı entegre ve kullanıcı dostu bir rapor hazırlamaları konusunda tavsiyelerde bulunmaktadır. 2008 yılında OMB hesap verme sorumluluğuna dayalı raporlamanın hazırlanmasında alternatif bir yöntem teklif etmiştir. Pilot program, Kasım ayında teslim edilecek yıllık finansal rapor, 1 Şubat 2008 tarihinde teslim edilecek belgenin önemli kısımları ve Yıllık Performans Raporu için alternatif kurumlara ihtiyaç duymuştur. Bu yeni programa on bir adet kurum katılmaktadır¹²⁵.

Bu programın ilk yılı 6 rapor değerlendirilmiş ancak hiçbir rapor ödüle layık görülmemiş, on yıl sonra ise değerlendirilen 21 rapordan 11'i başarılı olarak kabul edilmiştir. 2008 yılında kabul edilen 24 rapordan 5 tanesi pilot programa ilişkin rapordur. Başarılı raporların sayısı yıllar geçtikçe artmaktadır. Bu durum raporların kalitesinin önemli ölçüde arttığını ve AGA'nın tavsiyelerine uyulduğunun bir göstergesidir¹²⁶.

Bu programa katılan kurumların sunduğu raporlar beş kişilik bir değerlendirme ekibi tarafından tüm ayrıntılar göz önüne alınarak incelenmektedir. Bu beş kişilik ekip, raporları Değerlendirici Rehberini kullanarak incelemekte, daha sonra raporun geliştirilmesi için detaylı tavsiyelerde bulunmaktadır. Sertifikayı almaya hak kazanan kurumların raporlamada ise başarılı olduğu* kabul edilmektedir¹²⁷.

Programın faydaları ise kısaca şu şekilde açıklanabilir:

- Geniş kapsamlı değerlendirme ve detaylı tavsiyelerde bulunulması,
- Performans raporu hazırlayıcılarına profesyonel eğitim verilmesi,
- Profesyonel çalışanlar için teknik gelişimin sağlanması.

¹²⁴ (AGA), a.g.e., Erişim Tarihi: 06.01.2010

¹²⁵ Eveanna Barry, "AGA CEAR Program Sets Standard for Federal Performance and Accountability Reporting," **The AGA Weblog**, April 2008, <http://aga.typepad.com/aga/2008/04/aga-cear-progra.html> Erişim Tarihi: 10.01.2010.

¹²⁶ Aynı, Erişim Tarihi: 10.01.2010

* Kamu Muhasebecileri Kurumu, başarılı kabul edilen raporlar hakkında da kurumlara tavsiyelerde bulunulabilir.

¹²⁷ (AGA), **Certificate of Excellence in Accountability Reporting**, <http://www.agacgm.org/performance/cear/downloads/CEARBrochure.pdf> Erişim Tarihi: 12.01.2010, s.1.

2.1.2. Vatandaş Odaklı Raporlama İnisiyatifleri

Birçok hükümet özellikle vergi yoluyla elde edilen gelirlerin nerelere tahsis edildiği ve nerelerde harcandığı konusunda ilgili bilgileri sunarken birtakım sıkıntılar yaşamaktadır. Bu sıkıntıların en önemlilerinden biri iletişim problemidir. Geleneksel olarak, finansal bilgiler yalnızca eğitimli muhasebeciler tarafından sunulmaktadır ve bu bilgilerin ortalama vatandaş için pek bir anlamı yoktur.

Vatandaş odaklı raporlama inisiyatifleri, vatandaş ile hükümet arasındaki iletişimi sağlamanın yenilikçi bir yoludur. AGA, hükümetin finansal bilgileri vatandaşlarına açık, anlaşılabilir, düzenli olarak güncellenen, teknik olarak tüm detayları taşıyan ve şeffaf olarak sağlaması gerektiğine inanmaktadır. Gerçekte hükümetin sahibi olan vatandaşların bu bilgilere ulaşmaya hakkı vardır¹²⁸.

Vatandaş odaklı raporların detayları, hükümetin gerçekleştirdiği faaliyetleri görsel olarak dikkat çekici, açık ve anlaşılabilir dört sayfalık bir belge olarak sunmaktadır. Önerilen format topluma ait bilgileri göstermektedir. Örneğin ilk sayfada nüfus rakamları, bölgesel karakteristikler ve hükümetin amaçları, ikinci sayfada anahtar misyon ve hizmetler, üçüncü sayfada maliyet ve gelir bilgilerinin detayı ve dördüncü sayfada ise gelecek yıla ilişkin bilgiler yer almaktadır. AGA bu raporlar sayesinde hükümetlerin vatandaşlarına karşı daha hesap verebilir olmasını ve vatandaşların daha iyi bir eğitim alarak hükümetin faaliyetlerine katılmasını sağladığını düşünmektedir¹²⁹.

2008 yılında AGA tarafından hükümetin vergi raporlamasının etkinliğine yönelik bir anket çalışması¹³⁰ yapılmıştır. Anket çalışmasının sonuçlarına ilişkin olarak şunlar ortaya çıkmıştır:

- Cevaplayıcıların %89'una göre vatandaşların şeffaf finansal yönetim odaklı bilgileri elde etmeye hakkı vardır.
- Cevaplayıcıların %57'sine göre hükümetin bu bilgileri sağlama zorunluluğu vardır.

¹²⁸ (AGA), AGA's Citizen-Centric Reporting Initiative, <http://www.agacgfm.org/citizen/> Erişim Tarihi: 15.01.2010.

¹²⁹ Aynı, Erişim Tarihi: 15.01.2010.

¹³⁰ (AGA), Public Attitudes Toward Government Accountability and Transparency Survey 2008, <http://www.agacgfm.org/harrispoll2008.aspx> Erişim Tarihi: 16.01.2010.

- Cevaplayıcılar hükümetin finansal raporlama ihtiyaçlarını karşılamada başarısızlığa uğradığını ve zayıf performansın vatandaşla hükümet arasında güven problemine yol açtığını belirtmektedir.

Bu anket sonuçları hükümetin iletişimden kaynaklanan problemleri çözmede yenilikçi birtakım yöntemlere ihtiyaç duyduğunu göstermektedir. Vatandaş odaklı raporlama bu problemlerden doğan sorunları çözmeye yönelik olarak tasarlanmıştır.

Bununla birlikte vatandaş odaklı raporlamanın, hizmet çabaları ve performans raporlamasının yerini tutacağını söylemek zordur. Vatandaşların dikkatini daha fazla çeken ve onlara daha detaylı performans raporu sunan bir uygulamaya* ihtiyaç duyulmaktadır. Yapılan çalışmalara göre birçok hükümet, çabalarının vatandaşlara ulaşmasını sağlayacak uzun vadeli programları tercih etmemektedir. Hükümetlerin vatandaşların güvenini ve memnuniyetini kazanabilmesi bu programın ilgi çekmesi ve başarıya ulaşması ile mümkündür¹³¹.

2.2. Alfred P. Sloan Vakfı

Alfred P. Sloan Vakfı hayırsever ve kar amacı gütmeyen bir kuruluş olarak General Motors'un CEO'su ve kurucusu olan Alfred Pritchard Sloan tarafından 1934 yılında kurulmuştur. Vakfın merkezi New York şehrinde bulunmakta ve 2008 yıl sonu itibariyle vakfın varlıkları 1.4 milyar doları¹³² aşmış bulunmaktadır. Bu vakıf GASB, AGA ve diğer yerel yönetimlerle ilgili kuruluşlara performans raporlamasının geliştirilmesi konusunda anlamlı miktarda bağışta bulunmaktadır. Bu bağışların temel amacı, yerel yönetimlerin vatandaşlara karşı daha sorumlu olmasını sağlamaktır.

Vakfın yerel yönetimlere ilişkin programının temel vurgusu, vatandaşlara dayalı performans ölçümü ve raporlamasının yaygınlaştırılması için cesaret vermektir. Vatandaş odaklı raporlama yapılması, performans göstergelerinin geliştirilmesini ve bunların raporlanması sürecine vatandaşları aktif olarak dahil etmeyi gerektirir. Vatandaş odaklı raporlama hükümet dışında yapıldığında genellikle kar amacı

* Hizmet çabaları -performans raporlaması ve bütçeye dayalı performans raporlaması gibi

¹³¹ Judith Haris, Karen McKenzie ve Randall Rentfro, "Efforts and Accomplishments in Communicating with the Citizenry," **The AGA Weblog**, September 2008, <http://aga.typepad.com/aga/2008/09/efforts-and-acc.html> Erişim Tarihi: 18.01.2010.

¹³² (Sloan Foundation), **2008 Annual Report**, <http://www.sloan.org/pages/14/2007-annual-report> Erişim Tarihi: 21.01.2010, s.112.

gütmeyen bir organizasyon tarafından ve hükümetin katkısı sağlanarak gerçekleştirilmelidir. Bu çerçevede vakıf GASB'ı yerel yönetimlerde performans göstergelerinin gönüllü olarak raporlanması projesinin devamı konusunda cesaretlendirmektedir¹³³.

2007 yılı itibariyle Sloan Vakfı 14 adet kuruma vatandaş odaklı performans ölçümü ve raporlaması konusundaki çalışmalarını esas alarak bağış yapmayı kabul etmiştir. Bağışlara, hükümet yetkilileri tarafından vatandaş odaklı performans ölçümü ve raporlamasının uygulanması taahhüt edildiğinde, uygulamacılar ile altyapı arasında bir bağ kurulduğunda ve performans ölçüm çabalarının medyaya duyurulması taahhüt edildiğinde hak kazanılmaktadır. Vakfın performans ölçümü ve raporlaması konusunda yaptığı bazı bağışlar ve ilgili araştırmalar aşağıda belirtilmiştir¹³⁴:

- a) GASB: Vatandaş Odaklı Performans Ölçümü ve Raporlaması,
- b) AGA: Vatandaş Odaklı Performans Ölçümü ve Raporlaması,
- c) Toplumsal yenilik için ulusal merkez –NCCI- (National Center for Civic Innovation): Vatandaş Odaklı Performans Ölçümü ve Raporlaması,
- d) CCAF: Kanada'daki Kamu Performans Raporlarının İlgililiği ve Kamu Muhasebe Standartları Kurulu ile çalışmaları uyumlaştırmak,
- e) İç Denetçiler Enstitüsü Araştırma Vakfı -IIARF- (IIA Research Foundation): Performans ölçümü ve raporlaması konusunda denetçilerin rolünün güçlendirilmesi ve genişletilmesi.

2.3. GASB ile GFOA'nın Performans Raporlaması Hakkındaki Görüşleri

GFOA, finansal politikaların ve uygulamaların geliştirilmesinin yanı sıra bu uygulamaları eğitim yoluyla yaygınlaştırarak hükümetlerin profesyonel olarak yönetilmesini teşvik etmek amacıyla kurulmuş bir organizasyondur. Birleşik Devletler için alanının en önde gelen kurumlarından biri olan GFOA, kamu muhasebesi, finansal

¹³³ (Sloan Foundation), **Making Municipal Governments More Responsive to Their Citizens-Grants**, <http://www.sloan.org/program/27/grantees> Erişim Tarihi: 22.01.2010.

¹³⁴ (Sloan Foundation), **2007 Annual Report**, http://www.sloan.org/assets/files/annual_reports/2007_annual_report.pdf Erişim Tarihi: 23.01.2010, s.35-39.

raporlama ve denetim konularında önemli bir geçmişe sahiptir. GFOA aynı zamanda GASB'in kurulmasında öncülük etmiştir.

GASB kurulduğu yıldan beri yerel yönetimler ve eyaletler için muhasebe ve finansal raporlama konularında rehberlik etmekte ve standartlar geliştirmektedir. Kurula kapsamlı bir standartlar seti yaratma ve kamu muhasebesi mesleği için yeni raporlama modeli geliştirme görevi verilmiştir. Bununla birlikte, GFOA GASB'in misyonunu tamamladığını ve devam eden faaliyetlerin yeniden değerlendirilmesi gerektiğini bildirmiştir. Performans raporlaması konusunda son zamanlardaki eğilimler GASB'in geleceği ve gerekliliği hakkında tartışmalar yaratmıştır. 2006 yılının Kasım ayında FAF Hizmet Çabaları ve Performans konusunda standartların yayınlanmasında GASB'in yetkili olduğunu onaylamıştır. Bu gelişme sonrası GASB teknik gündemine Hizmet Çabaları ve Performans konusunu eklemiştir. GFOA bu durumdan oldukça rahatsız olmuş ve GASB'in dağıtılması konusunda kamuoyuna çağrıda bulunmuştur. Bunun yanı sıra kamu muhasebesine ilişkin bağımsız standartların geliştirilmesi konusunda belirsiz bir zaman süreci için çekimser kalmıştır¹³⁵.

GASB beş yıldan daha fazla bir süredir hükümete ilişkin hesap verilebilirlik alanında çalışmanın ötesinde, Hizmet Çabaları ve Performansın ne olduğunu tanıtmak için özellikle hükümetin faaliyetleri ve bu sürecin ne şekilde ilerlediği konusunda çalışmalar yapmaktadır. GASB yıllık performans raporlarının sağlıklı bir şekilde değerlendirilebilmesi için 17 kriterlik bir set geliştirmektedir. Ancak bu uzun ve zorlu bir süreçtir. Performans raporlaması konusunda isteksiz görünen hükümetleri ikna etmek adına, kimi zaman gönüllü uygulamalara destek vererek kimi zaman da bu uygulamaları zorunlu tutarak, bunların benimsenmesini ve kapsamlı faaliyet raporlarında yer almasını sağlamaya çalışmaktadır¹³⁶.

Diğer bir taraf olan GFOA, GASB'in performans raporlaması konusundaki zorlamalarına karşı çıkmaktadır. GFOA bu yaklaşımın yanlış olduğunu düşünmektedir. GFOA, performans raporlaması kavramının güçlü bir destekleyicisidir ve hükümetin vatandaşlarla iletişiminin sağlanmasında performans raporlamasının en uygun yol olduğunu tamamen onaylamaktadır. Bununla birlikte böyle bir uygulamanın muhasebe

¹³⁵ Craig Foltin, "Unrest in Government Accounting-GASB and the GFOA Square Off," **The CPA Journal Online**, March 2008, <http://www.nyssscpa.org/cpajournal/2008/308/essentials/p26.htm> Erişim Tarihi: 23.01.2010.

¹³⁶ Jonathan Walters, "Reporting Results," **Governing Magazine-Citizens&Performance**, August 2006, <http://www.governing.com/article/reporting-results> Erişim Tarihi: 02.02.2010.

dünyası tarafından değil, program ve politika yapıcılar tarafından yürütülmesi gerektiğini savunmaktadır. GFOA aynı zamanda performans raporlarının faaliyet raporlarının bir parçası veya eki olmaması gerektiğini düşünmektedir. GFOA performans raporlamasının nasıl yapılacağı konusunda ulusal düzeyde kriterler olması gerektiğine inanmamakta raporlamanın bireysel ihtiyaçlara dayalı olarak geliştirmesi gerektiğine inanmaktadır¹³⁷.

Kısaca özetlemek gerekirse GFOA'nın bu konuda karşı çıktığı noktalar şunlardır¹³⁸:

- a) Hizmet çabaları ve performans raporlaması GASB'in yetkisi ve görev alanının dışındadır.
- b) GASB belirli göstergelerin geçerliliği hakkında pozisyon almak zorundadır.
- c) GASB muhasebe bilgilerinin niteliksel özelliklere* sahip olma zorunluluğunu kabul etmelidir.
- d) GASB gönüllü veya zorunlu raporlama yapılması gerektiği konusunda net bir bilgi vermelidir.

2.4. Performans Raporu Sertifika Programı

AGA, Hizmet Çabaları ve Performans raporlamasında mükemmellik sertifikası programını geliştirmiş ve Sloan Vakfının hibesiyle bu konuda bir fon kurmuştur. Bu önemli inisiyatif yerel yönetimleri ve eyaletleri yüksek kaliteli performans raporları hazırlama ve yayınlama konusunda cesaretlendirmeyi hedeflemektedir. Yetkililer performans raporlarını geniş kapsamlı bir değerlendirme için AGA'ya teslim etmekte, daha sonra raporun kapsamı ve yapısının geliştirilmesi için detaylı tavsiyeler almaktadır¹³⁹.

Değerlendirmeler temelde GASB'in performans bilgilerinin raporlanmasına yönelik özel raporu esas alınarak hazırlanmış olan rehbera göre yapılmaktadır. Bununla

¹³⁷ Aynı, Erişim Tarihi: 02.02.2010.

¹³⁸ Ken Rust, "GASB and SEC Issues Facing the GFOA." Public Pension Financial Forum-Powerpoint Presentation, (Washington: October 2007), s.11-12.

* Anlaşılabilirlik, Güvenilirlik, İlgililik, Zamanlılık, Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik.

¹³⁹ James R. Fountain, Terry K. Patton ve Harold I. Steinberg, "Improving Performance Reporting for Government: New Guidance and Resources," **The Journal of Government Financial Management**, Volume 53, No 1: 60-66, (2004), s.65.

birlikte, NCCI fonlarına başvuran kurumlar kısmen bu programa katılmaya teşvik edilmektedir¹⁴⁰.

Performans raporu sertifika programının amacı, kurumların kaynaklarını ne şekilde kullandığı konusunda kamuyu bilgilendiren performans raporlarının hazırlanmasına ilişkin olarak, yerel yönetimleri ve eyaletleri harekete geçirmek ve yardım etmektir. Yani yerel yönetimlere ve bilgi kullanıcılarına* performansın nasıl raporlanması gerektiği konusunda yardımcı olmaktır. Bu amaçla, program yerel yönetimlerin örnek raporlar hazırlamasını sağlamak adına raporları değerlendirmekte ve raporların güçlendirilmesi için tavsiyelerde bulunmaktadır¹⁴¹.

Bu noktada önemli olan yerel yönetimlerin ne derecede başarılı olup olmadığını değerlendirmek değil, faaliyetlerin sonucunu anlaşılabilir ve kaliteli bir şekilde bilgi kullanıcılarına iletmektir. Hükümetler ve yerel yönetimler performans raporlarını hazırlarken GASB'ın önerdiği 17 adet kriterin kullanılması konusunda cesaretlendirilmektedir. Bu kriterler, etkili iletişimin sağlanması açısından kapsamlı, yararlı ve anlaşılabilir raporların hazırlanması hakkında rapor hazırlayıcılarına yol göstermektedir¹⁴².

Değerlendirme süreci üç temel noktaya odaklanmaktadır:

- a) **Değerlendirme Takımı:** Yerel yönetime ilişkin performans raporlaması konusunda tecrübeye sahip üç kişiden oluşmaktadır.
- b) **Değerlendirme Rehberi:** GASB tarafından belirlenen 17 adet kriterden oluşmaktadır.
- c) **AGA ile yerel yönetimler arasındaki iletişim:** Değerlendirme ekibinin tavsiyelerine dayalı olarak daha anlaşılabilir ve faydalı bir rapor üretilmesini sağlamak hedeflenmektedir.

Tüm raporlar değerlendirildiğinde, üç değerlendirici tarafından tek tek her hükümet için hazırlanan puan tablosunun ortalaması alınarak tek bir puan tablosu hazırlanır. Böylelikle her hükümet için ortalama puanlar belirlenir. Bu, değerlendirme sürecinin ne kadar zorlu geçtiğini göstermekte ve şüpheleri ortadan kaldırmaktadır.

¹⁴⁰ Aynı, s.5.

* Yönetim, Vatandaş, Vergi Mükellefleri ve İlişkili Kurumlar.

¹⁴¹ (AGA), **SEA Program**, <http://www.agacgm.org/performance/sea/default.aspx> Erişim Tarihi: 05.02.2010.

¹⁴² (AGA), **About the Service Efforts and Accomplishments (SEA) Reporting Program**, <http://www.agacgm.org/performance/sea/aboutsea.aspx> Erişim Tarihi: 05.02.2010.

Değerlendirme süreci sonunda yeterli puanı alan kurumlar sertifikaya hak kazanmaktadır. Sertifikaya hak kazanabilmek için üç değerlendiriciden en az ikisinin 17 kriterden 13'ünü değerlendirmeye alması, bu kriterlere ilişkin puanların 3 üzerinden en az 2 olması ve hiçbir kritere verilen puanın 0 olmaması gerekmektedir¹⁴³.

Programın ayrıntılarına gelince atanan puanlara ek olarak, her bir raporun zayıf noktaları ve dikkate değer özellikleri de değerlendirilmektedir. Her bir değerlendirici kırk sayfalık bir rapor ve bir sayfalık özet hazırlamaktadır. Değerlendirmenin sonucunda değerlendirme takımı son yorumlar ve önemli noktalar hakkında görüşmek üzere toplantı yapmaktadır. Herhangi bir yerel yönetim veya eyalet, kurumdan raporunun değerlendirmesini isterse ve rapor yayınlanmamışsa, kurum sertifikaya hak kazanamaz¹⁴⁴.

2004 yılındaki pilot uygulamadan 2008 yılındaki değerlendirme sürecine kadar 40 adet kurum¹⁴⁵ sertifika almaya hak kazanmıştır. Süreç içinde sertifika için başvuran kurum sayısı ve dolayısıyla sertifika almaya hak kazanan kurum sayısı da artmıştır.

Değerlendirilen kurum sayısının artması sertifika konusunda birtakım yenilikleri de beraberinde getirmiştir. Yeni ödül yapısı üç adet ödülü içermektedir. Altın sertifika mükemmel raporlar için, gümüş sertifika her boyuttaki kaliteli raporlar için, bronz sertifika ise bazı boyutlardaki kaliteli raporlar için verilecektir. Diğer bir yenilik ise performans raporlarının kullanıcı dostu web siteler üzerinden yayınlanmasıdır. Web sitesi dört temel özelliğe sahip olmalıdır¹⁴⁶. Bu özellikler:

- Sertifika kriterlerini ayrıntılı olarak açıklayan bir rehber,
- Mevcut raporların değerlendirilmesine izin veren bir kontrol listesi,
- Hangi düzeye sahip olduğunu gösteren Expert adlı program,
- Çeşitli kalite düzeylerini gösteren raporlara ilişkin örnekler.

¹⁴³ Mccall, **a.g.e.**, s.56-57.

¹⁴⁴ Aynı, s.56-57.

¹⁴⁵ (AGA), **SEA Prior Year Results**, <http://www.agacgfm.org/performance/sea/seaprioryear.aspx> Erişim Tarihi: 07.02.2010.

¹⁴⁶ Kenneth Alan Smith, "Help for Performance Reporters-SEA: Taking Accountability and Transparency to a New Level," **The AGA Weblog**, March 2009, <http://aga.typepad.com/aga/2009/03/help-for-performance-reporters.html> Erişim Tarihi: 08.02.2010.

3. KAMU MUHASEBECİLERİ KURUMU TARAFINDAN ÖNERİLEN PERFORMANS RAPORLARININ PUANLANMASI*

Devletin ve yerel yönetimlerin yayınladıkları performans raporları aynı zamanda hizmet çabaları ve performans raporlaması adı ile de anılır. Yerel yönetimler bu raporu kamusal hesap verilebilirliği geliştirmek, yasama organlarına destek vermek, yönetim ile vatandaşların karar vermesi ve kamu hizmetinin halka aktarımının geliştirilmesi amacıyla yayınlar.

AGA, eyaletlerin ve yerel yönetimlerin performans raporlarını yayınlamasını, güçlendirmesini ve Kamu Muhasebe Standartları kriterlerini karşılamasını sağlamak adına performans raporlarını başarı sertifikası yoluyla teşvik etmek için bir program geliştirmiştir. Bu program, gelişim için öneriler sağlayan, federal kurumlar tarafından yayınlanan Hesap Verilebilirlik Raporlaması için Mükemmellik Sertifikası'nı veren GASB'ın programına benzer olacaktır.

Bu değerlendirmelerin amacı, hükümetin ya da diğer organizasyonların performansları hakkında halkı ne derecede bilgilendirdiklerini ortaya çıkarmaktır. Temel olarak odaklanılan nokta, hükümetin sunduğu bu hizmetlerden faydalanan vatandaşlar ve diğer karar mekanizmaları için raporun kullanılabilirliğini değerlendirmektir.

3.1. Performans Raporlarının Puanlama Süreci

Değerlendirme süreci üç ana unsura sahiptir. İlk unsur AGA tarafından belirlenen ve eyalet ya da yerel yönetimler tarafından sunulan bu raporları inceleyecek olan bir değerlendirme takımıdır. Bu takım eyaletlerin ve yerel yönetimlerin performans raporları hakkında bilgi ve deneyime sahip olan üç kişiden oluşmaktadır.

Değerlendirme takımı üyeleri raporları bireysel olarak gözden geçirir, raporun güçlü ve zayıf noktalarını ortaya çıkartır, raporun nasıl daha iyi olabileceği konusunda

* Bu bölümde bahsedilen performans raporlarının puanlanmasına ilişkin rehber iki temel çalışma dikkate alınarak hazırlanmıştır:

a) Association of Government Accountants, **Certificate of Achievement in Service Efforts and Accomplishments Reporting Guidelines**, November, 2007.

b) (Willamette University Public Policy Center), **White Paper Expert**, <http://www.willamette.edu/centers/publicpolicy/projects/expert/images/WhitePaperExPeRT.pdf>

Erişim Tarihi: 10.02.2010.

öneriler hazırlar ve raporun hangi kriterlerinin sorunlu olduğunu belirlerler. Ardından takım üyeleri telekonferans ile bir araya gelir ve gelişim için hangi önerilerin sunulacağını, hangi yorumların yapılacağını belirlerler ve raporda değinilecek noktaların son haline getirilmesi için bir toplantı yaparlar.

İkinci unsur ise değerlendirme ekibinin, hükümetin önerilen 17 kritere uyup uymadığı gibi ötesine de geçip geçmediğini değerlendirebilecekleri ve öneriler sunabilecekleri bir rehberdir. Bu rehber GASB'ın tavsiye ettiği kriterler üzerine kurulmuştur. Her kriter için, bahsi geçen kriter hakkındaki Yeşil Kitap* sayfa numarası not olarak eklenmiştir. Her kriteri ve amacı gösteren bu rehber, Yeşil Kitapta da aynen gösterilmiştir. Yeşil Kitaptaki tanımlar da her kriter için ayrıca gösterilmiştir fakat bu tanımlar performans raporlarındaki tekrarları ortadan kaldırmak üzere yeniden gözden geçirilmiştir.

Rehberde her bir bölümün ne şekilde puanlanacağı hakkında bilgiler de mevcuttur. Bu bölümlerin puanlaması kısaca şu şekildedir. Her kriter için, eğer önerilen kriter Yeşil Kitapta gösterildiği şekilde uygulanmamışsa 0 puan; kısmen uygulanmışsa 1 puan, tamamen uygulanmışsa 2 puan, rapor önerilen kriterlerin ötesine geçmiş ve bir ya da daha fazla dikkate değer uygulamaya yer vermişse de 3 puan verilmektedir. Her bir değerlendirici, değerlendirmesindeki tüm kriterleri temel alarak puanlamasını yapar ve bu puanları rehberin sonunda bulunan Performans Raporu için Puanlama Tablosu'na aktarır.

Her değerlendirici ayrıca önerilen kriterler hakkında yönergelerde dikkate değer bulduğu uygulamaları da not eder. İyileştirme için yapılacak bir tavsiye, tavsiyenin yapılacağı kriterin adı ve numarasını, uygulanabilir olup olmadığını, zayıf uygulamanın tanımını, bu zayıf uygulamanın sayfa numarasını, eğer mümkünse bu iyileştirmenin sonucu hakkında açık bir tavsiye ve bu tavsiyenin neden yapıldığına dair bir sebebi de içermelidir.

Üçüncü unsur ise AGA'nın değerlendirmeleri hakkında hükümete sundukları rapordur. Değerlendirme takımı yapılan telekonferansın ardından, önemli noktaların listesini hazırlar ve raporun önerilen kriterlere uyup uymadığını belirleyerek Başarı Sertifikasını alıp alamayacağına karar verir. Başarı Sertifikasını alabilmek için önerilen 17 kriterden en az 13'ünün tamamlanması, 3 değerlendirciden 2'sinin kriterleri

* GASB, **Reporting Performance Information: Suggested Criteria for Effective Communication**, (Norwalk: August 2003).

tamamen kabul etmesi (örnek olarak en azından 2 puanın verilmesi) ve hiç bir kriterin değerlendiriciler tarafından uygun bulunmaması gibi bir durumun olmaması (örneğin 0 puan olmaması) gerekmektedir*.

Tablo 3.2. Performans Raporu İçin Puanlama Tablosu

Organizasyonun Adı:

Değerlendirme Tarihi:

Değerlendiricinin Adı:

	Belirlenen Puan
Kriter 1: Amaç ve Kapsam	
Kriter 2: Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması	
Kriter 3: Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım	
Kriter 4: Raporlamanın Çoklu Düzeyleri	
Kriter 5: Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi	
Kriter 6: Anahtar Göstergelere Odaklanmak	
Kriter 7: Güvenilir Bilgi	
Kriter 8: Sonuçlarla İlgili Göstergeler	
Kriter 9: Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik	
Kriter 10: Vatandaş ve Müşteri Algılamaları	
Kriter 11: Performansı Değerlendirmek için Karşılaştırmalar	
Kriter 12: Sonuçları Etkileyen Faktörler	
Kriter 13: Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması	
Kriter 14: Tutarlılık	
Kriter 15: Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık	
Kriter 16: Anlamada Kolaylık	
Kriter 17: Düzenli ve Zamanında Raporlama	
TOPLAM PUAN	

* AGA'nın revize edilen sertifika programına göre altın sertifika için minimum 30 puan (hiçbir kriterin 0 puan almaması), gümüş sertifika için minimum 24 puan (hiçbir kriterin 0 puan almaması), bronz sertifika için minimum 17 puan (kriterler için 0 puana izin verilmiş) gerekmektedir. Çalışmamızda kaliteli performans raporu için bronz sertifikayı esas alınmıştır.

3.2. Performans Bilgilerinin Dış Raporlaması

Performans bilgilerinin dış raporlaması, bir organizasyonun muhtemel karar verme ya da hesap verilebilirlik için misyonunu, amaçlarını ve hedeflerini ne derecede gerçekleştirebildiği konusunda bir temel oluşturmalıdır. Performans raporlarının değerlendirilmesinde ilk aşamayı oluşturan dış raporlama aşağıdaki kriterleri içerir:

- a) Amaç ve Kapsam,
- b) Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması,
- c) Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım,
- d) Raporlamanın Çoklu Düzeyleri,
- e) Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi,
- f) Anahtar Göstergelere Odaklanmak,
- g) Güvenilir Bilgi.

3.2.1. Amaç ve Kapsam*

Bu kriter performans raporunun amacını ve sunulacağı topluluk hakkında kullanıcıları bilgilendirmek ve dahil edilmiş program ve hizmetleri belirlemektedir. Amaç ve kapsam hakkındaki açık ve tutarlı bir tanımlama, kullanıcılara raporun ve organizasyonun performansı hakkındaki sonuçların anlaşılmasında kolaylık sağlayacaktır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Raporun amacı açıkça belirtilmiş ise,
- b) Raporun tanımlanmış amacı:
 - 1. Performans bilgisini halka açıklıyorsa,
 - 2. Performans bilgisini halka açıklıyor ve örneğin bütçe tahsisatı-programların iç yönetimi gibi diğer amaçların karşılanmasını içeriyorsa,
- c) Raporun kapsamı açık bir şekilde belirtildiyse,
- d) Rapor aşağıda belirtilen unsurları kapsıyorsa,

* Kriter 1 ve Kriter 2’de (temel hedef ve amaçların açıklanması) nelerin değerlendirildiğine ilişkin farkın anlaşılması konusunda özen gösterilmelidir. Kriter 2 hükümetin ve program/hizmetlerin amaçlarıyla ilgilenirken, Kriter 1 performans raporunun amacıyla ilgilenir (örneğin: hedef kitle ve hedef kitlenin raporu nasıl kullanmak istediği). Ayrıca Kriter 1 raporun kapsamıyla (hangi hükümet hizmetlerinin raporlanacağı gibi) da ilgilenir. Kaliteli performans raporlaması her bir temel program ve hizmet için amaçları da içermelidir.

1. Anahtar/temel/kritik program ve hizmetlerin bazılarını,
 2. Anahtar/temel/kritik program ve hizmetlerin birçoğunu,
- e) Kapsam tanımı raporun kendisiyle tutarlı ise,
- f) Dahil edilen ve çıkarılan program ve hizmetler hakkında mantıklı bilgi sağlanmışsa,
- g) Program ve hizmetler için toplam bütçe, harcamalar/giderler ya/ya da diğer kaynaklar raporda belirtilmişse,
- h) Raporun kapsamı hakkında bir tanım yapılmışsa.

Tablo 3.3. Amaç ve Kapsam Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçindekiler
0	Eğer 1 puan almaya yeterli değilse
1	a'yı ya da c'yi içeriyorsa
2	a, b1, c, d1 ve e'yi içeriyorsa
3	a, b2, c, d2, e, f, g, ve h'yi içeriyorsa

3.2.2. Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması

Bu kriter potansiyel karar almayı ya da hesap verilebilirliği sağlayan organizasyonun temel hedef ve amaçlarının açık bir şekilde tespit edilmesi, açıklanması ve belirtilmesi sonucunda kullanıcıların organizasyon tarafından kurulan bu sistemin kaynağını ve sürecini anlamalarını sağlar ve kullanıcıların organizasyonun beklentilerini anlamasına izin verir, belirlenen hedef ve amaçlarla sonuçları karşılaştırır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Hedefler, amaçlar veya diğer açıklamalar için:
1. Raporda belirtilen bazı program ve hizmetler için geçiyorsa,
 2. Raporda belirtilen program ve hizmetlerin çoğu/tamamı için geçiyorsa,
- b) Hedef ve amaçların kaynakları belirtilmişse,
- c) Hedef ve amaçların misyonla ve birbiriyle olan ilişkilerini göstermek için yazılı bir açıklama ya da şema gösterilmişse,
- d) Hedef ve amaçların raporlamada hesap verilebilirlik için daha fazla kullanıldığı hakkında bir belirti varsa.

Tablo 3.4. Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a1'i içeriyorsa
2	a2 ve b'yi içeriyorsa
3	a2, b, c ve d'yi içeriyorsa

3.2.3. Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım*

Bu kriter hedef ve amaçların yaratılmasına kimlerin katıldığıının belirlenmesinde, katılımın kapsamının tespitinde ve katılımcıların hedef ve amaçların yaratılması sürecine katılımlarından sorumlu olup olmamaları hakkında bilgi sağlayarak kullanıcılara yardımcı olacaktır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Rapor vatandaşların, seçilmiş görevlilerin, yönetimin ve çalışanların organizasyonun hedef ve amaçlarının saptanması sürecine hangi düzeyde katıldıklarını gösteriyorsa,
- b) Rapor paydaşların katılım boyutlarını aşağıdaki bilgilerle tanımlıyorsa:
 1. Hiçbiri/çok azı,
 2. Limitli,
 3. Kapsamlı.

Tablo 3.5. Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yetmiyorsa
1	a ve b1'i kapsıyorsa
2	a ve b2'yi kapsıyorsa
3	a ve b3'ü kapsıyorsa

* Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım kriteri, katılım düzey ve tipinin açık bir şekilde tanımlanmasını hedeflemektedir.

3.2.4. Raporlamanın Çoklu Düzeyleri*

Kullanıcıların bilgi ihtiyaçları ilgi, bilgi ve analitik entelektüelliklerine göre değişmektedir. Bilginin farklı kullanıcı gruplarına göre hiyerarşik ya da çoklu düzeylerde sunulması etkili raporlamayı sağlayabilir. Bu belirli kullanıcıların bilgiye kendi ihtiyaç ve ilgilerine göre istedikleri düzeyde ve uygun bir şekilde ulaşmalarına imkan verir. Daha detaylı ve spesifik bilgiye ulaşmak isteyenlere destek verebilmek için, raporda sunulan yüksek düzeyli raporlama kullanıcılara nereyi gözden geçirecekleri ve daha detaylı bilgi için nasıl çalışabilecekleri konusunda yol göstermelidir. Hükümetler performans bilgisini sunan, her biri farklı kitleleri hedeflemiş, bu sayede bilgiyi tek bir raporda toplamak yerine birçok rapora yaymış birden çok doküman yayınlayabilir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Genel bir bakış ve özet,
- b) Belirli programlar hakkında bir bütün olarak bilgi,
- c) Bilginin hiyerarşik bir yapıda sunumu,
- d) Birbirleri hakkında referans sağlayan bilgi düzeyleri,
- e) Program ve hizmetler içinde yer alan belirli strateji ve faaliyetler hakkında performans verisi,
- f) Bilgi düzeyleri arasındaki bağlantılar.

Tablo 3.6. Raporlamanın Çoklu Düzeyleri Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yetmiyorsa
1	a, b ya da c'yi içeriyorsa
2	a, b, c ve d'yi içeriyorsa
3	Tamamını içeriyorsa

* Kriter 4 ve Kriter 13'ün (Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması) değerlendirilmesi sırasında farklılıklara dikkat edilmelidir. Kriter 4, raporun genel bakışı ve özetinin olması, bunların her program ve hizmet için detaylı bölümlerde takip edilmesi gibi nasıl yapılandırılması gerektiğine değinir. Kriter 13 ise, bireysel program ve hizmetlerin tümü için raporun farklı bir sınıflandırılmaya tabi tutulması (demografik özellikler) gibi performans bilgilerine odaklanır. Yani program ve hizmetler hakkında raporlanmış göstergelerin coğrafya, yaş, ırk ya da kurum gibi daha küçük sınıflara ayrılmış olup olmadığını değerlendirir.

3.2.5. Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi*

Bu kriter, raporda, organizasyonun genel performansının ve raporlama döneminin kapsamlı sonuçlarının yanında misyon, amaç ve hedeflerini gerçekleştirmesi sırasında karşılaştığı sorunların da tartışılmasını ve analiz edilmesini sağlar. Bu kullanıcılara organizasyonun hedeflere ulaşmada nasıl bir gelişme gösterdiği ve detaylı olarak incelemek istediği alanlar hakkında yardımcı olur.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Temel hedef ve amaçların önemli noktaları ya da referansları,
- b) Temel ve kritik sonuçların önemli noktaları,
- c) Verimlilikle ilgili olan temel ve kritik sonuçların önemli noktaları,
- d) Organizasyonun performansının hem pozitif hem de negatif yönlerini açık bir şekilde sunan özetlenmiş sonuçlar,
- e) Program ve hizmetler için temel iç ve dış zorluklar hakkında bir tartışma,
- f) Güncel sonuçlara yönelik yazılı bir tartışma ve bunların beklentilerle nasıl karşılaştırıldığı.

Tablo 3.7. Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	Eğer 1 puan almaya yetmiyorsa
1	a, b, d, ya da e'nin biri eksikse
2	a, b, d ve e'yi içeriyorsa
3	Tamamını içeriyorsa

3.2.6. Anahtar Göstergelere Odaklanmak*

Rapor, organizasyonun temel hedef ve amaçlara karşı temel ya da kritik program ve hizmetlerin sonuçlarının kullanıcılar tarafından değerlendirilebilmesi adına performansa ilişkin anahtar göstergelere odaklanmalıdır. Performans raporları

* Kriter 5 ve Kriter 12'nin (Sonuçları Etkileyen Faktörler) değerlendirilmesi sırasında farklılıklara dikkat edilmelidir. Kriter 5 organizasyonun genel performansının tartışılmasına ve gelecekte yüzleşilebilecek zorluklara değinir. Kriter 12 ise, öncelikli olarak sonuçları etkileyen bireysel göstergelerle iç ve dış faktörlerin raporlanmasına odaklanır. Nüfus değişimi, kaynak kısıtlamaları, beklenmeyen gecikmeler, hava durumu, ekonomik ve kanuni durumlar gibi faktörler çoğunlukla dışsaldır ya da organizasyonun kontrolü dışındadır.

* Anahtar göstergelere odaklanmak kriteri, performans raporunun ana program ve hizmetlerle ilgili olup olmadığını, bunların açık bir şekilde tanımlanıp tanımlanmadığını, ölçüm ve raporlamaların toplam harcamanın belirli bir oranında yapıp yapılmadığını değerlendirir.

kullanıcılara baş edebileceklerinden fazla bilgiyi değil, organizasyonun performansı hakkında kendi kullanımlarına ilişkin yeterli derecede bilgiyi vermelidir. Raporlamanın her bir düzeyinde, rapor kullanıcıların odaklanmasını, beklenen detayları bulmasını ve bunları anlamasını garanti etmelidir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Sonuçlar anahtar, ana, en kritik ya da en yüksek öncelikli gibi hedef ve amaçlarla raporlanıyorsa,
- b) Raporlanan göstergelerin bütçeyi temsil oranı aşağıda belirtildiği gibiyse:
 - 1. En az %25 fakat %50'den de az,
 - 2. En az %50 fakat %75'ten az,
 - 3. %75 ya da daha fazlası.
- c) Rapor içinde, okuyucular kendilerini aşırı bilgi yüklenmiş hissetmeden önemli gördükleri bilgileri bulup sonuçlara ulaşabiliyorsa.

Tablo 3.8. Anahtar Göstergelere Odaklanmak Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 Puan almaya yetmiyorsa
1	a ve c'yi içeriyorsa ya da b1 ve c'yi içeriyorsa
2	a, b2, ve c'yi içeriyorsa
3	a, b3, ve c'yi içeriyorsa

3.2.7. Güvenilir Bilgi*

Rapor, kullanıcılara raporlanan performans bilgisinin güvenilirliğini, kredibilitasını ve raporlanan performans verilerinin doğruluğunu sağlamalıdır. Bu sağlandığında, bilgi karar verme sürecinde daha geniş ve etkili bir şekilde kullanılabilir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Organizasyon tarafından raporlanan performans bilgisinin güvenilirliğinin sağlanamadığına ya da performans bilgisinin güvenilirliğini sağlamak için herhangi bir adım atılmadığına dair bir tanımlama,

* Performans göstergelerinin ya da bilgi sistemlerinin denetimi yararlı gözükse de, güvenilir bilgi kriteri, eğer varsa, rapordaki performans bilgilerinin ve bunun altında yatan bilgi sistemlerinin güvenilirliğini garanti altına almayı amaçlar.

- b) Raporlanan performans bilgisinin güvenilirliğini sağlamak adına nelerin yapıldığı hakkında bir tanımlama,
- c) Performans bilgisinin güvenilirliğini sağlamak için organizasyonun yaptığı plan,
- d) Performans raporunda kullanılan veri kaynaklarının açıklanması,
- e) Raporda hatalı ya da doğru olmayan verilerin olmadığının anlaşılması,
- f) Veri kısıtları hakkında açıklayıcı bilgi ve bu kısıtlar hakkında organizasyonun planları,
- g) Performans bilgisinin en azından bir kısmının güvenilir olduğuna dair dışarıdan bir kurumun verdiği teminat.

Tablo 3.9. Güvenilir Bilgi Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan alamıyorsa
1	a'yı içeriyorsa
2	b'yi, ya da c'yi veya d ve e'yi içeriyorsa
3	b, c, d, e, f'yi ya da b, d, e, f ve g'yi içeriyorsa

3.3. Raporlanacak Performans Bilgileri

Raporlanacak performans bilgileri organizasyonun, organizasyonun programlarının, hizmetlerinin ve stratejilerinin amaç ve hedefleri gerçekleştirmeye ne ölçüde katkı sağladığını göstermekte yardımcı olmalıdır. Performans raporlarının değerlendirilmesinde ikinci aşamayı oluşturan raporlanacak performans bilgisine ilişkin kriterler aşağıdaki gibidir:

- a) Sonuçlarla İlgili Göstergeler,
- b) Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik,
- c) Vatandaş ve Müşteri Algılamaları,
- d) Performansı Değerlendirmek için Karşılaştırmalar,
- e) Sonuçları Etkileyen Faktörler,
- f) Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması,
- g) Tutarlılık.

3.3.1. Sonuçlarla İlgili Göstergeler*

Bu kriterin varlığı raporlanan performans göstergelerinin organizasyonun amaç ve hedeflerini yansıtmalarını sağlamakta ve kullanıcılara bu amaç ve hedeflerin hangilerinin başarıldığını anlamaları konusunda bir temel sağlamaktadır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Raporlanan performans göstergeleri ve organizasyonun belirttiği (ya da varsaydığı) misyon, amaç ve hedefler arasındaki ilişki birçok program ya da hizmet için açıksa,
- b) Girdi ve çıktı göstergeleri birçok program ve hizmet için raporlanmışsa ve verimlilik ya da sonuç göstergeleri de bazı program ve hizmetler için raporlanmışsa,
- c) Sonuç göstergeleri girdi, çıktı ve verimlilik göstergeleriyle sağlanan birçok program için performans bilgilerinin öncelikli odak noktasıysa.

Tablo 3.10. Sonuçlarla İlgili Göstergeler Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan alacak kadar yeterli değilse
1	a'yı içeriyorsa
2	a ve b'yi içeriyorsa
3	a, b ve c'yi içeriyorsa

3.3.2. Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik*

Bu kriter kullanılan kaynakların miktarı, verimlilik, maliyet etkinliği ve mevcut dönem boyunca program ve hizmetlerin ekonomikliğiyle bunların hedefler, normlar ve ilgili benzer kuruluşlarla karşılaştırılması hakkında bir değerlendirme yapar.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Kullanılan kaynak miktarı (örneğin: materyaller, işgücü), departmanın harcamaları ya da program ve hizmetlerin maliyetinden herhangi biri,

* Sonuçlarla ilgili göstergeler kriteri, seçilen göstergelerin hedefler ve ölçüm sonuçlarıyla bağlantısının ne şekilde olduğunu ve bu göstergelerin ne derecede etkili kullanıldığına dikkat çeker. Bazı kurumlar strateji haritaları yoluyla görsel sunumlar kullanıp bunlar arasında bağlantı kurabilir.

* Kullanılan kaynaklar ve verimlilik kriteri girdilerle çıktılar ve sonuçlar arasında raporlanan ilişkiyi yani verimliliği değerlendirmektedir. Program ve hizmetleri finanse etmek için kullanılan kaynaklar ya da program harcamaları minimum da olsa sunulmalıdır. Yüksek kalitedeki raporlar, her çıktı ve sonuç için maliyetlerin yanı sıra ilgili trendleri de ölçüp sunulmalıdır.

- b) Yıldan yıla trendler: Kullanılan kaynak miktarı, departmanın harcamaları ya da program ve hizmetlerin maliyetinden herhangi biri,
- c) Birçok program için çıktıların maliyeti,
- d) Çıktı ve sonuçların maliyetinin yıllık trendleri özellikle verimlilik ve maliyet etkinliğine ilişkin göstergeler ve bunlara ilişkin sonuçların iç hedeflerle ya/ya da benzer kuruluşlarla karşılaştırmasının sunumu.

Tablo 3.11. Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yetmiyorsa
1	a'yı içeriyorsa
2	a, b ve c'yi içeriyorsa
3	Hepsini içeriyorsa

3.3.3. Vatandaş ve Müşteri Algılamaları *

Organizasyon hem vatandaşların hem de hizmetten faydalananların (müşterilerin) algılamalarının farkında olmalıdır. Bu algılar, hizmet sonuçlarının objektif göstergeleri olarak rapor edilmelidir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Rapor vatandaş/müşteri algılamalarını (hizmet ve programlar için diğer objektif göstergelere destek olan) içerir,
 - 1. Bazı program ve hizmetler için,
 - 2. Birçok program ve hizmet için,
 - 3. Bu bilginin uygun düşeceği program ve hizmetlerin tümü için,
- b) Rapor bu algılarla ilgili bilginin nasıl elde edildiği açıklar ya/ya da ne tür soruların sorulduğunu belirtir.

Tablo 3.12. Vatandaş ve Müşteri Algılamaları Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a1'i içeriyorsa
2	a2'yi içeriyorsa
3	a3 ve b'yi içeriyorsa

* Her ne kadar vatandaş/müşteri algılamaları hükümetin genel etkinliği için kullanışlı olsa da, bu kriter özellikle temel program ve hizmetler içinde algıyla ilgili göstergeleri arar.

3.3.4. Performansı Değerlendirmek İçin Karşılaştırmalar*

Bu kriter organizasyonun program ve hizmetlerinin performansını değerlendirmede açık bir çerçeve sağlar. Dolayısıyla, raporlamaya yönelik hesap verilebilirlik için yapılacak karşılaştırmaların en uygun olanı, içsel olarak başarılmış hedefler ve zaman serilerinin karşılaştırmalarıdır. Endüstri standartlarıyla ilgili olan raporlama sonuçları, göstergelerdeki belirgin farklar ve durumlar not edildiği sürece bilgilendirici olabilir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Bazı programlar için diğer dönemler ya/ya da hedeflerle karşılaştırmalar,
- b) Birçok program için diğer dönemler ya/ya da hedeflerle karşılaştırmalar,
- c) Benzer yargılar ya da kriterler için yapılan karşılaştırmalar,
- d) Tablo, grafik ya da çizelgelerin mevcut karşılaştırmalar için kullanımı,
- e) Hedefleri gerçekleştirme yolundaki başarısızlıkların sebepleri ya da hedeflerin neden belirgin ölçüde aşıldığı gibi belirli trendlerin açıklanması,
- f) Hedefleri başarmak için atılan adımlar.

Tablo 3.13. Performansı Değerlendirmek İçin Karşılaştırmalar Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a'yı içeriyorsa
2	b'yi içeriyorsa
3	b, c, d, e ve f'yi içeriyorsa

3.3.5. Sonuçları Etkileyen Faktörler

Bu kriter kurumun hangi düzeyde çalıştığı ve performans üzerinde anlamlı etkisi olan (örneğin eyalet/bölge/toplum koşulları gibi) içsel ve dışsal faktörler hakkında kullanıcıları bilgilendirmektedir. Bu kriter, kaynak kısıtlamaları, işe alma düzeyleri, beklenmeyen gecikmeler gibi içsel faktörleri ve kurumdan bağımsız olan ekonomi, hava durumu, nüfus değişiklikleri gibi dışsal faktörleri de içerebilir.

* Performansı değerlendirmek için karşılaştırmalar kriteri performans karşılaştırmalarının hangi dereceye kadar raporlandığını değerlendirir. Raporlamaya yönelik hesap verilebilirlik için iki gösterge uygun olarak nitelendirilir: İçsel olarak başarılan hedefler ve zaman serileriyle ilgili olanlar. Diğer yargılar ya da endüstri standartları tarafından tespit edilen benzer program ve hizmetlere yönelik yapılan karşılaştırmalar da ayrıca bilgilendirici olabilir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Rapor, sonuçları etkileyen içsel ve dışsal faktörleri tartışır,
1. Bazı programlar için,
 2. Birçok program için,
 3. Programların tümü için.

Tablo 3.14. Sonuçları Etkileyen Faktörler Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a1'i içeriyorsa
2	a2'yi içeriyorsa
3	a3'ü içeriyorsa

3.3.6. Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması

Raporlanan bilgi düzeyi, raporlanan performansın gerçek performansı temsil etmesi nedeniyle değerlendirilmelidir çünkü bu bilgi farklı ilgi ve ihtiyaçlara sahip kullanıcılar için de uygun olmalıdır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Coğrafi alanlar, kurumsal birimler, demografik gruplar, kullanıcı tipi ya/ya da hizmetin hangi ölçüde kullanıldığına dair ayrılmış performans sonuçlarına ilişkin verilerle ilgili olarak:
1. Kriteria bağlı kalındığını gösteren birkaç özellikli durum,
 2. Uygun olabilecek önemli sayıdaki durumla,
 3. Uygun olacak tüm durumlarda,
- b) Ayırmayı göstermek için harita ve çizelgelerin kullanılması,
- c) Organizasyonun büyüklüğü ve homojenliği yüzünden parçalara ayırmanın gerekli olmadığı durumları belirten geçerli açıklamalar.

Tablo 3.15. Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almak için yeterli değilse
1	a1'i içeriyorsa
2	a2'yi içeriyorsa
3	a3 ve b'yi ya da c'yi içeriyorsa

3.3.7. Tutarlılık*

Bu kriter kullanıcılara dönemden döneme performansı ve organizasyonun zaman içindeki performansı hakkında karşılaştırma imkanı sunar aynı zamanda gösterge ve yöntemlerdeki değişiklikleri ve bu değişikliklerin altında neyin yattığı bilgisini verir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a. Göstergelerde ve ölçüm yönteminde bir değişiklik yoktur diye açıklama yapılmasına rağmen değişiklikler göze çarpıyorsa,
- b. Göstergelerde ve ölçüm yöntemindeki değişiklikler ya her gösterge ve yöntem için teker teker açıklandıysa ya da diğer değişen gösterge ve yöntemlerle birlikte özet olarak sunulduysa,
- c. Bu değişikliklerin nedenleri belirtildiyse,
- d. Göstergelerde ve ölçüm yöntemlerinde hiç bir değişikliğin olmadığına dair ibare varsa,
- e. Bu, kurumun ilk raporuysa,
- f. Kullanıcılara karşılaştırma yapabilmeleri için hem yeni hem de eski gösterge ve yöntemlerin bilgileri veriliyorsa ve bilgilerde boşluklar olmasına rağmen bunlar açıklandıysa.

Tablo 3.16. Tutarlılık Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a'yı ya da b'yi içeriyorsa
2	b ve c'yi ya da d'yi ya da e'yi içeriyorsa
3	b, c, ve e veya f'yi içeriyorsa

3.4. Performans Bilgilerinin Bildirimi

Performans bilgilerinin bildirimi, makul derecede bilgilendirilen ilgili kullanıcının, performans raporunun uygunluğu konusunda bilgi sahibi olabilmesini, rapora ulaşabilmesini, raporu anlayabilmesini ve en nihayet performans bilgisinin kullanılabilmesini sağlayan unsurlardan oluşmalıdır. Raporlamanın değerlendirilmesine ilişkin son aşama olan performans bilgilerinin bildirimi aşağıdaki kriterleri içerir:

* Tutarlılık kriterinin amacı güncel gösterge ve ölçüm yöntemlerindeki herhangi bir değişikliğe raporda yer verilip verilmediğini ve bunun açıklamasının yapıp yapılmadığını incelemektir.

- a) Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık,
- b) Anlamada Kolaylık,
- c) Düzenli ve Zamanında Raporlama.

3.4.1. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık

Bu kriterin amacı potansiyel kullanıcıların raporun ulaşılabilir ve kendi ilgileri doğrultusunda erişilebilir ve okunabilir bir konumda olduğunun farkına varmalarını sağlamaktır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Rapor basılı bir şekilde ya da internette bulunuyorsa,
- b) Ek kopyaların nasıl elde edilebileceğine, internetten rapora nasıl ulaşılabilirliğine ya da kurumun web sayfasında raporun erişilebilirliğine ilişkin bilgi bulunuyorsa ve bu raporun indirilmesi için bir linke sahipse,
- c) Rapor, kurumun raporu halka ulaştırabilmek adına ne gibi aktif görevler üstlendiği hakkında bilgi içeriyorsa (örneğin: rapor farklı dillerde basılmıştır)

Tablo 3.17. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a'yı içeriyorsa
2	a ve b'yi içeriyorsa
3	Tümünü içeriyorsa

3.4.2. Anlamada Kolaylık*

Rapor farklı kullanıcıların bilgileri kolay bir şekilde anlayabilmesi ve organizasyonun ulaştığı sonuçlar hakkında bilgilere ulaşabilmesi için gerekli performans sonuçlarını sağlamalıdır.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Rapor grafik ve tabloları:

1. Bazı performans bilgilerinde kullanmışsa,

* Raporun uzunluğu ve sağlanan detay düzeyi, açık amaca ve ulaşılması gereken kitleye göre değişir. Rapor açık bir şekilde amacını yansıtmalıdır (hedef kitle ve bilginin kullanım amaçları). Bu yüzden, raporun uzunluğu ve detay düzeyi değişkenlik gösterebilir.

2. Performans bilgilerinin birçoğunda ya da hepsinde kullanmışsa,
- b) Rapor kurumun büyüklüğüne oranla uygun bir boyuttaysa ve bilgilerin aktarılması amaçlanıyorsa,
- c) Raporu daha anlaşılabilir kılmak için farklı sunum teknikleri kullanıldıysa,
- d) Rapor gelecekteki raporları geliştirmek için kullanıcılardan girdi bekleyişi içindeyse ya da daha fazla bilgi için ulaşılabilecek insanların isim, adres, telefon ve e-posta adreslerini içeriyorsa, kısaltmaları açıklıyor ve ayrı bir özet kısmı bulunuyorsa.

Tablo 3.18. Anlamada Kolaylık Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a1'i içeriyorsa
2	a2, b ve c'yi içeriyorsa
3	a2, b, c ve d'yi içeriyorsa

3.4.3. Düzenli ve Zamanında Raporlama*

Organizasyonun performans bilgilerini düzenli ve zamanlı bir şekilde raporlamasını ve bu sayede kullanıcıların karar almada ve hesap verilebilirlik sürecinde rapordaki bilgileri birer anahtar nokta olarak kullanmalarını sağlaması gerekir.

Kriter için puanlama yapılırken dikkat edilecek unsurlar aşağıdaki gibidir:

- a) Raporun kapsadığı zaman dönemi belirtilmişse,
- b) Göstergelerin kapsadığı zaman dönemi belirtilmişse,
- c) Raporun yayın tarihi:
1. Hesap yılından hemen sonraysa,
 2. Raporlama döneminden sonraki altı aylık zaman diliminde yayınlanmışsa,
- d) Mali yılın döngüsü belirtilmişse,
- e) Raporlamanın sıklığı tartışılmışsa ve organizasyonun raporlamayı neden yılda bir değil de daha kısa zaman aralıklarında yapıyor olduğu açıklandıysa,
- f) Hizmetlerin raporlanan sonuçlarının gerçek sonuçlar olduğu ya da gerçek sonuçların tahminleri olduğu belirtildiyse.

* Hazırlayıcılar raporun sıklığı ve zamanlamasına karar vermeli ve bu kararlarının altında nelerin yattığını da raporda açıklamalıdır. Bu, kullanıcılara raporlamanın sıklığının raporun amacına uygun olup olmadığı hakkında bir değerlendirme imkanı verir.

Tablo 3.19. Düzenli ve Zamanında Raporlama Kriteri Puanlama Tablosu

Puan	İçerik
0	1 puan almaya yeterli değilse
1	a'yı ya da b'yi içeriyorsa
2	a, c1 ve f'yi ya da b, c1,f'yi içeriyorsa
3	a, b, c2, d, e ve f'yi içeriyorsa

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DEKİ BELEDİYELERİN PERFORMANS RAPORLARININ ANALİZİ

1. ARAŞTIRMANIN KONUSU

Bu araştırmada, yerel yönetimlerde raporlama tercihleri konusunda yapılan çalışmalardan yola çıkarak ve üçüncü bölümde açıklanan performans raporlaması için önerilen kriterler ışığında ülkemiz belediyelerinin performans raporları incelenecek, çıkan sonuçlara göre de kaliteli performans raporlarını etkileyen faktörler araştırılacaktır.

2. ARAŞTIRMANIN AMACI

Araştırmamızın iki temel amacı bulunmaktadır. İlk amacımız Türk Belediyelerinin yayınladığı faaliyet raporlarını* A.B.D.’de uygulanan ve önerilen performans raporu kriterlerine göre değerlendirmektir. İkinci amacımız ise bu değerlendirmeden çıkan sonuçlar esas alınarak bu kriterlere uygun performans raporlarının hazırlanmasında etkili olan faktörleri ortaya çıkarabilmektir.

3. ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ

Dünyada ve ülkemizde kentleşme olgusunun öne çıkması kentlerin sayısını arttırmakta, kentlerin nüfus ve alan olarak büyümelerini sağlamakta ve bu durum da kamu hizmetlerinin sunumu konusunda birçok probleme yol açmaktadır. Kamu hizmetlerinin merkezi idare tarafından sunulması mümkün olmakla birlikte bu uygulama aşamasında sıkıntılar doğmasına sebep olacaktır. Bu sıkıntılar hizmet dağılımındaki aksaklıklar, adaletsizlikler ve gecikmelerdir. Ayrıca mahalli niteliğe sahip bir hizmetin merkezi idare tarafından değerlendirilmesi de oldukça güçtür. Hem etkinlik

* Performans raporu olarak da ifade edilebilecek faaliyet raporları mevcut performansı, bir performansın amacının başarılamama nedenini ve tahmini başarıma sürecini kapsamaktadır. (OMB, “Preparing and Submitting the Annual Program Performance Report, Portion of a Performance and Accountability Report,” **OMB Circular**, No:A-11, (2005), s.2-6.) Bu nedenle çalışmamızın bu bölümünde bazı yerlerde faaliyet raporu yerine performans raporu kavramı kullanılacak ve faaliyet raporları içinde yer alan faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler bölümü performans raporu olarak analiz edilecektir.

hem de verimlilik açısından, gerek kaynak kullanımında gerekse de hizmet sunumunda yaşanacak problemler, mahalli alanlarda merkez adına hareket edecek kuruluşları zorunlu kılmaktadır. Yerel yönetimler ve yerel yönetime ilişkin kurumların en önemlisi olan belediyeler, yerel kamu hizmetlerini yürütmeye gösterdikleri etkinlik nedeniyle gittikçe artan bir öneme sahiptir.

Görev ve yetkilerine bakıldığında belediyelere bir insanın yaşamının her anına dair sorumluluklar yüklendiği görülmektedir. Belediyeler kentlerin gelişimi ve kentte yaşayanların ortak ihtiyaçlarının karşılanması konusunda stratejik öneme sahip kurumlardır. İhtiyaçların karşılanması önemli olmakla birlikte, bölge halkı ilgili belediyenin kendisine etkin ve verimli hizmet sunmasını ve sunduğu hizmetleri belgelemesini ister. Belediyeler kıt olan kaynakları ne şekilde kullandığını belgelemek için her yıl performans raporu hazırlayıp sunmaktadır.

Belediyeler sundukları bu raporlar sayesinde gerçekleştirdiği faaliyetleri açık bir biçimde ortaya koymaktadır. Bu raporların, halk tarafından anlaşılabilir olması ve belediyelerin bu raporları gelişigüzel hazırlamasını önleyecek esaslara uyulması konusunda belediyelere büyük sorumluluklar düşmektedir. Bu nedenlerle belediyelerin halka sunduğu performans raporlarının hangi kalite kriterlerine sahip olması gerektiği ve önerilen kriterler ışığında analizi oldukça önemli bir konudur.

4. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Araştırmanın sağlıklı bir biçimde yürütülmesini sağlamak ve belirlenen amaçlara ulaşabilmek için çeşitli sınırlamalar yapılmıştır. Bu sınırlamalar aşağıda açıklanmıştır.

İlk olarak belediyelerin 2008 yılında yayınladığı faaliyet raporları seçilmiştir. Bunun nedenleri 2009 yılında yapılan mahalli idare seçimleri ve bu yıla ait faaliyet raporlarının yeni yayınlanması nedeniyle birçok belediyenin performans raporuna ulaşmaktaki güçlüğüdür. Belediyelerin seçiminde ise öncelikle belediyelerin idari yapısı (büyükşehir, il ve ilçe belediyeleri dahil edilmek şartıyla) sonra da nüfusu 50.000 ve üzerinde olan belediyeler (stratejik plan hazırlama zorunluluğu nedeniyle) araştırmaya dahil edilmiştir. Zaman kısıtı ve performans raporlarına ulaşma zorluğu nedeniyle analiz edilecek performans raporu sayısı araştırmanın geçerliliğine etki etmeden belirli bir sayıda tutulmuştur. Bununla birlikte verilere ulaşmadaki sıkıntılar sonucu bağımsız değişkenlerin sayısı da sınırlı tutulmuştur.

5. İLGİLİ ÇALIŞMALAR

Yerel yönetimlerde raporlama tercihleri literatürde geniş bir şekilde yer almaktadır. Bu konudaki çalışmalar temel olarak iki kategoride incelenebilir. İlk kategoride yer alan çalışmalarda, yerel yönetimlerin yayınladığı finansal raporlar veya faaliyet raporları ile hesap verilebilirlik arasındaki ilişki araştırılmaktadır. İkinci kategorideki çalışmalarda ise finansal raporların ya da faaliyet raporlarının bilgi açıklama konusundaki kalitesinin endeksler yardımıyla değerlendirilmesi ve kaliteli faaliyet/finansal raporlarının hazırlanmasına etki eden faktörlerin incelenmesi yer almaktadır. Biz yapacağımız uygulamada performans raporlarının analizine yer vereceğimizden literatür taramasında ikinci kategorideki çalışmaları dikkate alacağız. İncelenen çalışmalardan bahsederken en eski çalışmadan en yeni çalışmaya doğru bir sıralama izlenmiştir.

5.1. Yurtiçinde Yapılan Çalışmalar

Bilge'nin¹⁴⁷ bu çalışmadaki amacı Türkiye'deki BEPER Projesi kapsamındaki yerel yönetimlerin performanslarını ölçmek için kullanılan "başarı göstergeleri" üzerinde dışsal faktörlerin etkilerini ölçmektir. Yapılan istatistiki analizler sonucunda bağımsız değişkenlerin hizmet göstergelerine ilişkin performans sonuçlarını etkilediği bununla birlikte aynı değişkenlerin mali ve altyapı göstergelerini açıklamada yetersiz kaldığı tespit edilmiştir. Yapılan analizlerde kişi başına GSMH ile pozitif yönlü, göç ile negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir.

5.2. Yurtdışında Yapılan Çalışmalar

Zimmerman'ın¹⁴⁸ yaptığı bu çalışmanın amacı belediyelerin muhasebe uygulamaları konusunda ilerleme gösterip göstermediğini incelemek ve bu konuda yapılan çalışmaların niye bu kadar az olduğunu araştırmaktır. Bununla birlikte çalışmanın diğer bir amacı da belediyelerde bilgilerin açıklanmasına ilişkin bir teori geliştirebilmektir. Çalışmada profesyonel yöneticilerin bulunduğu şehirlerin daha fazla

¹⁴⁷ Bilge, a.g.e., s.1-184.

¹⁴⁸ Jerold L. Zimmerman, "The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives," *Journal of Accounting Research*, Volume 15: 107-44, (Supplement 1977), s.107-44.

denetlenebilir olduğu, ulusal denetim firmalarının sıklıkla kullanıldığını ve daha kapsamlı muhasebe bilgilerinin elde edilebildiği gibi sonuçlara ulaşılmıştır. Bunun yanı sıra öne sürülen ancak test edilemeyen bir hipotez de belediyelere ait şirket sayısının fazla olduğu şehirlerde muhasebe ve denetimin daha yaygın olarak kullanıldığı sonucudur. Çalışmanın örneklemini 2505 şehir içinden 168 adet şehir oluşturmaktadır.

Evans ve Patton'un¹⁴⁹ bu çalışmadaki amacı belediye yetkililerinin GFOA'nın düzenlemiş olduğu Uygunluk Belgesi Programına 1976 ve 1980 yılları boyunca gönüllü olarak katılımının ekonomik olarak analizini yapmaktır. Bir bütün olarak ele alındığında ampirik sonuçlar Uygunluk Belgesi programına katılım kararına ilişkin önerilen modeller uygundur. Sonuçlar incelendiğinde öncelikli katılımın 1976-1980 yılları boyunca programa katılımın açıklanmasında anlamlı bir değişken olduğu görülmektedir. Çalışmada değişkenler içinde sadece genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini benimsemeyen şehirlerin negatif yönlü bir etkisi bulunmaktadır.

Baber ve Sen¹⁵⁰ tarafından yapılan bu çalışma, kamu sektöründe genel kabul görmüş muhasebe prensiplerinin ve raporlama yöntemlerinin ya da muhasebe standartlarının rolünü araştırmaktadır. Çalışmada elde edilen ampirik sonuçlar varsayımlarla genel olarak tutarlıdır. Kamu Muhasebesi, Denetimi ve Finansal Raporlama Standardının -GAAFR- (Governmental Accounting, Auditing, and Financial Reporting) fon tanımlamaları ile kamu sektörü kurumlarının toplam borçları arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamsız çıkmıştır. Bunun yanında Ingram'ın¹⁵¹ çalışmasında incelenen göstergeler kullanıldığında açıklayıcı değişkenlerden parti içi rekabet diğerlerine göre daha az anlamlı çıkmıştır.

Ingram¹⁵² tarafından yapılan bir diğer çalışmada yerel yönetimlerin tercihleri ve önceki araştırmalarda sunulan bazı ekonomik savlar kullanılarak, ekonomik faktörler ile yerel yönetimlerdeki muhasebe uygulamalarına yönelik bulgular arasındaki ilişki araştırılmıştır. Bu çalışma, finansal raporlarda yer alan muhasebe bilgilerinin miktarı ve

¹⁴⁹ John H. Evans ve James M. Patton, "An Economic Analysis of Participation in the Municipal Finance Officers Association Certificate of Conformance Program," **Journal of Accounting and Economics**, Volume 5: 151-75, (1983), s.151-75.

¹⁵⁰ William R. Baber ve Pradyot K. Sen, "Role of Generally Accepted Reporting Methods in the Public Sector: An Empirical Test," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 3, No 2: 91-106, (Summer 1984), s. 91-106.

¹⁵¹ Robert W. Ingram, "The Importance of State Accounting Practices for Creditor Decisions," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 2, No 1: 5-17, (Spring 1983), s.5-17.

¹⁵² Robert W. Ingram, "Economic Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices," **Journal of Accounting Research**, Volume 22, No 1: 126-44, (Spring 1984), s.126-44.

tipindeki farklılıkları açıklamaya yardımcı olarak yerel yönetimlerin finansal raporlarının özelliklerini belirlemeye çalışmıştır. Özellikle daha kapsamlı açıklama ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygunluk, seçmenlerin koalisyonu ve başarılı yönetimle ilgili bulunmuştur

Robbins ve Austin'in¹⁵³ yaptığı bu çalışma belediyelerin faaliyet raporlarındaki bilgi açıklama kalitesinin bileşenlerini, basit göstergeler kullanmak yerine bileşik göstergeler kullanarak değerlendirmeyi amaçlamıştır. Çalışmada bağımsız değişkenlerle hem basit bilgi açıklama endeksinin hem de bileşik bilgi açıklama endeksinin arasındaki ilişkinin anlamlı olduğu tespit edilmiştir. Basit veya bileşik bilgi açıklama endeksinin kullanılması, kamuda finansal raporların yayınlanması konusunu etkileyen faktörler arasında bir değişime yol açmamaktadır. Robbins ve Austin'in yaptığı bu çalışmada nüfusu 50.000'i aşan 200 şehirden 99 adedinin faaliyet raporuna ulaşılmış ve örnekleme dahil edilmiştir

Evans ve Patton'un¹⁵⁴ yaptığı diğer bir çalışmanın amacı ise kamu sektöründe finansal raporlama için uyarı ve denetleme mekanizmalarına yönelik model geliştirip bunu test etmektir. Uyarı ve denetleme mekanizmaları, muhasebe ve denetimin asimetrik bilgiyi nasıl azalttığı konusunda temel olarak başvurulacak mekanizmalardır. Çalışmada Uygunluk Belgesi Programına katılım durumunun uyarı modeli ile tutarlı olmasına rağmen denetleme modelinin tahminlerini desteklemediği sonucuna ulaşılmıştır. Uyarı ve denetleme modeline yönelik değişkenler tüm düzeylerde istatistiksel olarak anlamlıdır. Bununla birlikte uyarı modeli denetleme modeline göre Uygunluk Belgesi Programına katılımın açıklanmasında istatistiksel olarak daha anlamlıdır.

Giroux¹⁵⁵ yaptığı çalışmada iki temel amaca ulaşmayı hedeflemiştir. Birinci amaç kullanıcı ihtiyaçlarına dayalı belediye bilgi açıklama endeksi geliştirebilmek ikinci amaç ise bu endeksi değişkenler karşısında test etmektir. Burada kamu tercihi teorisi belediyelerde finansal bilginin açıklanması kapsamında test edilmiştir. Temel önerme politik unsurların yüksek kaliteli bilgi açıklama isteklerini karşılaması şeklinde

¹⁵³ Walter A. Robbins ve Kenneth R. Austin, "Disclosure Quality in Governmental Financial Reports: An Assessment of the Appropriateness of a Compound Measure," **Journal of Accounting Research**, Volume 24, No 2: 412-21, (Autumn, 1986), s.412-21.

¹⁵⁴ John H. Evans III ve James M. Patton, "Signaling and Monitoring in Public-Sector Accounting," **Journal of Accounting Research**, Volume 25: 130-58, (1987), s.130-58.

¹⁵⁵ Gary Giroux, "Political Interests and Governmental Accounting Disclosure," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 8, No 3: 199-217, (Autumn 1989), s.199-217.

kurulmuştur ancak bürokrasi düşük kaliteli bilgiler sağlamaktadır. Çalışmanın sonuçlarına göre ilgili politik güçler, hükümet çalışanlarının yanı sıra seçilmiş yetkililer ve oy verenlerin ilgisi bilgi açıklamanın kalitesini tespit etmektedir. Giroux'un bu çalışmasının örneklemini A.B.D.'de yer alan ve nüfusu 100.000'i aşan 167 adet şehirden 97'si oluşturmaktadır.

Dwyer ve Wilson'ın¹⁵⁶ yaptığı bu çalışmanın amacı belediyelerde raporlamanın zamanlılığına bağlı olduğu varsayılan unsurlar için (faaliyet raporlarında yer alan mesajlar, düzenleyici ve teknolojik kısıtlar) açıklayıcı bir model geliştirmek ve bu modeli test etmektedir. Çalışmada finansal raporun hazırlanmasından kimin sorumlu olduğu ve denetçi tipi gibi bazı teknik faktörlerin finansal raporlamanın zamanlılığı ile ilgili olduğu ancak denetimin zamanlaması ve şehrin büyüklüğü gibi diğer faktörlerin daha az ilgili olduğu belirlenmiştir. Diğer önemli bir sonuç da muhasebe düzenlemelerinin yetersiz olduğu şehirlerde raporlamada gecikmelerin ortaya çıktığının tespit edilmesidir.

Carpenter'ın¹⁵⁷ bu çalışmasının amacı yerel yönetimlerin muhasebe tercihleri üzerinde politik rekabetin* etkisini araştırmaktır. Bu çalışma kamu muhasebesi ve denetim tercihinin ilişkili mevcut pozitif teoriyi desteklemektedir. Belirli bir şekilde bu çalışma seçimlerdeki rekabet, parlamentodaki rekabet ve ilgi odakları arasındaki rekabet ile finansal raporlama için kullanılan genel kabul görmüş muhasebe prensipleri arasında bir ilişki olması gerektiğini ortaya koymaktadır. Bulgular genel olarak önceki çalışmalarda öne sürülen varsayımları desteklemektedir. Politik rekabetin tüm türlerinin kamuya bildirilen finansal bilgiler üzerinde pozitif bir etkisi vardır. Çalışmada 50 adet eyalet örnekleme dahil edilmiştir.

Cheng'in¹⁵⁸ yaptığı çalışmanın amacı ise muhasebe alanında yapılan önceki çalışmaların bulguları ile birlikte siyaset bilimi, kamu tercihleri ve kamu yönetimi alanındaki teorik ve ampirik çalışmaları bütünleştirmektir. Kurulan model muhasebede bilgi açıklama tercihlerine ilişkin diğer göstergeler için yeniden test edilmiştir. Kanıtlar

¹⁵⁶ Peggy D. Dwyer ve Earl R. Wilson, "An Empirical Investigation of Factors Affecting the Timeliness of Reporting by Municipalities," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 8, No 1: 29-55, (Spring 1989), s.29-55.

¹⁵⁷ Vivian L. Carpenter, "The Influence of Political Competition on the Decision to Adopt GAAP," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 10, No 2: 105-34, (Summer 1991), s.105-34.

* Seçimlerdeki rekabet, parlamentodaki rekabet ve ilgi odakları arasındaki rekabet

¹⁵⁸ Rita Hartung Cheng, "An Empirical Analysis of Theories on Factors Influencing State Government Accounting Disclosure," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 11, No 1: 1-42, (Spring 1992), s.1-42.

kamu muhasebesinde bilgi açıklama tercihlerinin, politik çevre ve kurumsal güçlere yönelik faktörlerle ilişkili olduğunu desteklemektedir. Model, muhasebede bilgi açıklama tercihleri için farklı göstergelerin zaman içinde geçerliliğini koruduğunu tespit etmiştir. Bu araştırmada modeli test etmek için Lisrel yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntemin kullanılmasının temel sebebi politik yapının karmaşıklığıdır.

Allen ve Sanders'in¹⁵⁹ yaptığı bu çalışmanın amacı A.B.D.'de bulunan yerel yönetimlerin tarihi gelişimi dikkate alınarak, mevcut bilgi açıklama faaliyetleri ile geçmişteki uygulamaları karşılaştırmak ve aradaki farklılıkların neden kaynaklandığını ortaya koymaktır. Yapılan analiz sonucu, sertifika programlarına katılım ve finans yöneticisinin oryantasyonu faktörlerinin bilginin açıklanmasını önemli ölçüde arttırdığı görülmüştür. Küçük şehirler dışarıya bilgi açıklama konusunda daha gönülsüz oldukları için yıllık faaliyet raporlarında finansal bilgilere daha az yer vermektedir. Bu nedenle genel kabul görmüş muhasebe prensipleri tarafından getirilen bilgi açıklamaya yönelik zorunlulukların küçük şehirlerde bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarının giderilmesinde en etkin yol olduğu ifade edilmiştir.

Giroux ve McLelland'ın¹⁶⁰ bu çalışmasının amacı 1980'li yılların başından 1990'lı yılların ortalarına kadar olan süreçte, kurumsal yönetimin muhasebede bilgi açıklama düzeyi ve finansal duruma olan etkisini belirlemektir. Yani büyük belediyelerde kurumsal yönetimin performansa olan etkisini incelemek ve karşılaştırmaktır. Elde edilen bulgular, profesyonel yöneticiler tarafından yönetilen şehirlerin belediye başkanlarının yönettiği şehirlerden daha üstün performans gösterdiğini desteklemektedir. Profesyonel yöneticilerin bulunduğu şehirler muhasebe bilgilerinin açıklanması konusunda her iki dönemde de belediye başkanının yönettiği şehirlere üstünlüğünü sürdürmektedir. Profesyonel yöneticilerin bulunduğu şehirlerin finansal durumu 1983 yılında daha iyi olmakla birlikte veriler 1996 yılında durumun biraz değiştiğini göstermektedir. Çalışmada nüfusu 100.000'in üzerinde olan şehirlerden 1983 yılı için 175 adet, 1996 yılı için de 209 adet şehir çalışmanın

¹⁵⁹ Arthur Allen ve George D. Sanders, "Financial Disclosure in US Municipalities: Has the Governmental Accounting Standards Board Made a Difference?," **Financial Accountability & Management**, Volume 10, No 3: 175-93, (August 1994), s.175-93.

¹⁶⁰ Gary Giroux ve Andrew J. McLelland, "Governance Structures and Accounting at Large Municipalities," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 22, No 3: 203-30, (May-June 2003), s.203-30.

evrenini oluşturmaktadır. Örneklem ise 1983 yılı için 133, 1996 yılı içinse 166 adet şehirdir.

Smith'in¹⁶¹ yaptığı bu çalışmanın temel amacı finansal olmayan performans raporlamasının kaliteli bir dış raporlama faaliyeti olup olmadığını test etmektir. Diğer bir amaç da bu kaliteli raporlama faaliyetinin yaygın bir şekilde benimsenmesini arttıran veya azaltan bazı faktörler üzerinde düşündürmektir. Bu çalışma A.B.D.'deki şehirlerin kamu odaklı finansal raporlarında yer alan performans göstergelerini gözden geçirmekte ve bu raporlamanın kapsamıyla ilişkilendirilmesi beklenen çeşitli politik ve ekonomik faktörleri test etmektedir. Bu çalışmada iki önemli sonuca ulaşılmıştır. Birincisi bu modeldeki bireysel faktörlerin zayıf bir şekilde belirtildiğidir. Çalışma bireysel faktörler için tutarlı sonuçların eksikliği bu iddiayı desteklemektedir. İkinci sonuç modelin genel anlamlılığının önceki kamu muhasebesi tercihlerinin araştırıldığı çalışmalarla tutarlı olmasıdır. Bu nedenle, finansal olmayan performans raporlaması, önceki çalışmalarla tutarlı olarak kaliteli bir dış raporlama faaliyeti olarak belirlenmiştir.

Gore'un¹⁶² yaptığı bu çalışma genel kabul görmüş muhasebe prensiplerinin ve tahvil piyasasındaki etkileşimin bilginin açıklanmasına ilişkin düzenlemelere olan etkisini araştırmaktadır. Bu çalışmanın amacı bilgi üretiminde bilgi açıklama düzenlemelerinin etkisi hakkında ampirik bir kanıt elde etmektir. Çalışmada iki temel sonuç elde edilmiştir. İlk olarak düzenlemelere tabi olmayan şehirlerde, bilgi açıklama düzeyi ile hisse senedi piyasasının etkileşimi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. İkinci olarak genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine ilişkin bilgi açıklama düzeyinin, düzenlemelerin etkili olduğu şehirlerde düzenlemelerin olmadığı şehirlere göre daha anlamlı çıkmasıdır. Bu çalışmanın örnekleme nüfusu 10.000'i aşan 166 yerel yönetim finansal raporundan 87'sidir.

Laswad, Fisher ve Oyelere¹⁶³ bu çalışmada yerel yönetimlerde İnternet üzerinden gönüllü finansal raporlama uygulamalarının hangi faktörlerle ilgili olduğunu araştırmaktadır. Sonuçlar Yeni Zelanda'daki yerel yönetimlerde finansal kaldırığın,

¹⁶¹ Kenneth Alan Smith, "Voluntarily Reporting Performance Measures to the Public: A Test of Accounting Reports from US Cities," **International Public Management Journal**, Volume 7, No 1: 19-48, (2004), s.19-48.

¹⁶² Angela K. Gore, "The Effects of GAAP Regulation and Bond Market Interaction on Local Government Disclosure," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 23, No 1, (January-February 2004), s.23-52.

¹⁶³ Fawzi Laswad, Richard Fisher ve Peter Oyelere, "Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities," **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 24, No 2: 101-21, (March-April 2005), s.101-121.

belediyelerin zenginliğinin, basının rolü ve konseyin şeklinin internet üzerinden finansal raporlama uygulamaları ile ilişkili olduğunu göstermektedir. Hem yerel yönetimlerin büyüklüğü hem de politik rekabetin düzeyi internet üzerinden yapılan finansal raporlama için faydalı birer değişken değildir. Yerel yönetimler için ilgili kurumun zenginliği ve finansal kaldıraç internet üzerinden finansal raporlamayla daha çok ilgilidir. Çalışmada politik sonuçlar, muhtemel kısıtlamalar ve daha sonraki araştırmalar için öneriler de yer almaktadır.

Mucciarone ve Neilson'un¹⁶⁴ yaptığı bu çalışmanın amacı yönetim kurulu, siyasi görüş ve vatandaşlığın kamu sektöründe performans yönetimine etkilerini araştırmaktır. Çalışmadan elde edilen sonuçlar lobilerin, finans departmanının, yönetim kurulunun bilgi açıklama düzeyine anlamlı bir etkisinin olmadığını göstermiş aynı zamanda siyasi görüşün ve vatandaşlığın da performans göstergelerine ilişkin bilgi açıklama düzeyini etkilemediği ortaya çıkmıştır. Çalışma Avustralya'da 226 adet yerel yönetime gönderilen anket formunun 86 adedinin cevaplanması sonucunda hazırlanmıştır.

Stanley, Jennings ve Mack'in¹⁶⁵ bu çalışmasının amacı Queensland eyaleti yetkililerinin hazırladığı toplumsal finansal raporların kapsamını ve biçimini araştırmaktır. Çalışmada Queensland'da bulunan 125 adet yerel yönetim yetkilisi içinden 105 tanesi çalışmaya dahil edilmiştir. Çalışma için belirlenen endekste 11 adet kriter bulunmaktadır. Bu kriterler finansal performansın özeti, finansal performansın analizi, finansal pozisyonun özeti, finansal pozisyonun analizi, nakit akışının özeti, nakit akışının analizi, anlaşılabilirlik, açıklamalar, finansal performans göstergeleri, hedef-plan-geri bildirimler ve ilgi çekici unsurlardır. Bu kriterler esas alınarak raporlara puan verilmiştir. Genel sonuçlara bakıldığında alınan puanların düşük olduğu görülmektedir. Puanlama için en yüksek skor 55 iken raporların puan ortalaması 18.34 olarak hesaplanmıştır. Bu sonuç maksimum puanın yarısına bile ulaşamadığını göstermektedir.

¹⁶⁴ Maria Mucciarone ve John Neilson, "Performance Indicator Disclosure by Australian Government Departments," Accounting Finance Association of Australia and New Zealand (AFAANZ) Konferansında sunulan bildiri (Australia- Sydney. July 2008), s.1-20.

¹⁶⁵ Trevor Stanley, Natalee Jennings ve Janet Mack, "An Examination of the Content of Community Financial Reports in Queensland Local Government Authorities," **Financial Accountability&Management**, Volume 24, No 4: 411-38, (November 2008), s.411-38.

Cinca, Tomás ve Tarragona'nın¹⁶⁶ yaptığı bu çalışmanın amacı yerel yönetimler tarafından internet üzerinden yapılan gönüllü finansal raporlamanın bileşenlerini araştırmaktır. Hipotezler İspanya'da bulunan 92 adet yerel yönetim üzerinde test edilmiştir. Veriler hipotezi desteklemektedir. Büyüklük, politik kazançlar ve vatandaşların gelir düzeyi internet üzerinden yapılan gönüllü raporlamayı etkilemektedir. Bununla birlikte çalışmada İspanya'daki yerel yönetimlerin internet üzerinden bilgi açıklama düzeyinin oldukça düşük olduğu açıklanmıştır. Büyük ölçekli yerel yönetimlerin daha çok bilgi açıkladığı fakat yayınlanan bu bilgilerin tam ve uygun maliyetli olmadığı belirtilmiştir.

Yapılan bu çalışmalar tarafımızdan aşağıdaki tablo yardımıyla özetlenmiştir:

¹⁶⁶ Carlos Serrano-Cinca, Mar Rueda-Tomás ve Pilar Portillo-Tarragona, "Factors Influencing E-Disclosure in Local Public Administrations," Documento de Trabajo Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales Universidad de Zaragoza konferansında sunulan bildiri (Spain. 2008), s.1-44.

Tablo 4.1: Yerel Yönetimlerde Raporlama Tercihlerine İlişkin Yapılan Çalışmalar

Yazar-Yılı	Bağımlı Değişken	Bağımsız Değişken	Yöntem
Zimmerman-1977	Raporun uzunluğu ve raporu kimin denetlediği.	Hükümetin biçimi.	Regresyon
Evans ve Patton-1983	Uygunluk Belgesi Programına katılım.	Toplam borçlar, yönetimin kalitesi, devletin etkisi, programa öncelikli katılım, belediye yetkililerinin profesyonel faaliyetleri, hükümetin biçimi ve nüfus.	Regresyon (Probit)
Baber ve Sen-1984	Kamu Muhasebesi, Denetimi ve Finansal Raporlama Standardının fon tanımlamaları.	Parti içi rekabet, partiler arası rekabet, devlet çalışanlarının ortalama maaşları, borç ve yasa koyucuların değişimi.	Regresyon (Probit)
Ingram-1984	Bilgi açıklama miktarı endeksi.	Politik rekabet, şehirleşme, kişi başına düşen gelir, ortalama eğitim yılı, atama yetkisi, muhasebe yöneticilerinin seçimi, gazetelerin dolaşımı, kişi başına düşen uzun vadeli borç, uluslararası gelirin toplam gelire oranı, hükümetler arası gelirin toplam gelire oranı, sahip olunan gelir, ücretler, denetçinin mesleki yeterliliği ve nüfus.	Regresyon
Robbins ve Austin-1986	Bilgi açıklama kalitesi.	Kişi başına düşen gelir, hükümetin biçimi, sahip olunan gelir, hükümetler arası gelirlerin toplam gelirlere oranı, denetçi firmaların sayısı ve nüfus.	Regresyon
Evans ve Patton-1987	Uygunluk Belgesi Programına katılım.	Nüfus, hükümetin biçimi, programa öncelikli katılım, toplam borç, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyum, finans yöneticilerinin faaliyetleri, yönetimin kalitesi, vergi oranları ve politik rekabet.	Regresyon (Probit)

Giroux-1989	Muhasebe bilgilerinin açıklanma düzeyi.	Ortalama gelir, ortalama vergi fiyatları, yönetimin yapısı, genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uyum ve denetim raporu.	Regresyon
Dwyer ve Wilson-1989	Raporlardaki zaman farkları.	Raporda yer alan mesajın kapsamı, yönetsel yetenek, teknolojik kısıtlar ve düzenleyici kısıtlar.	Regresyon
Carpenter-1991	Genel kabul görmüş muhasebe prensiplerinin benimsenmesi.	Nüfus, uzun vadeli borç toplamı, bürokratik unsurlar ve politik rekabet düzeyleri.	Regresyon (Logit)
Cheng-1992	Kamu muhasebesinde bilgi açıklama tercihleri.	Sosyo-ekonomik gelişme ve farklılık, ilgi gruplarının gücü, politik rekabet, yönetimin gücü, bürokratik yetenekler, basının gücü, borç sözleşmeleri ve finansal yetenekler.	Lisrel
Allen ve Sanders-1994	Bilgi açıklamanın kapsamı.	Nüfus, GASB'ın uygulamalarına aşına olma, finansal raporlamada mükemmellik sertifikası programına katılım, genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine göre raporlama gerekliliklerine uyum ve denetçi ücreti.	Regresyon
Giroux ve McLelland-2003	Muhasebede bilgi açıklama düzeyi.	Kurumsal yönetim yapısı, başarı sertifikası, olumsuz denetim görüşü, denetçi sayısı, eyaletteki muhasebe ve raporlama düzenlemeleri, finansal kapasite, nüfus, kişi başına düşen gelir, uzun vadeli borçların toplam borçlara oranı, hükümetler arası gelirler.	Regresyon (Logit)
Smith-2004	Performans raporlamasında finansal olmayan göstergelerin kullanılması.	Kişi başına düşen ortalama gelir, politik rekabet, hükümetin biçimi, basın yayın organlarının etkinliği, uzun vadeli borçlar, finans yöneticisinin maaşı, iç denetçi sayısı, vergi baskısı ve nüfus.	Regresyon

Gore-2004	Bilgi açıklama endeksi.	Denetçi sayısı, nüfus, hükümetin biçimi, toplam borçların nüfusa oranı.	Regresyon
Laswad, Fisher ve Oyelere-2005	İnternet üzerinden gönüllü finansal raporlama uygulamaları.	Politik rekabet, yerel yönetimin büyüklüğü, finansal kaldıraç, ilgili kurumun zenginliği, basının rolü ve konseyin şekli.	Regresyon (Logit)
Bilge-2006	Belediyelerin performansını ölçmede kullanılan başarı göstergeleri	Gelir, belediye nüfusu, coğrafi alan, göç miktarı, yağış miktarı	Regresyon
Mucciarone ve Neilson-2008	Performans göstergeleriyle ilgili bilgi açıklama kapsamı.	Yönetim kurulu, siyasi görüş ve vatandaşlık.	Regresyon
Cinca, Tomás ve Tarragona-2008	İnternet üzerinden gönüllü finansal raporlama uygulamaları.	Şehrin büyüklüğü, piyasalar aracılığıyla finansman, finansal yapı, belediye politikası, e-yerel yönetim, internet erişilebilirliği, vatandaşların zenginliği ve kültür düzeyi.	Regresyon

6. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmamızda öncelikle belediyelerin performans raporları, GASB ve AGA tarafından oluşturulan performans raporunun değerlendirilmesine yönelik rehber esas alınarak incelenecektir. İnceleme sonucu elde edilen kaliteli ve kalitesiz performans raporları ile belirlenen faktörler arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığı lojistik regresyon modeli kullanılarak belirlenecektir.

Bu tip araştırmalar, araştırmacının, araştırmasına konu ettiği değişkenler arasında neden-sonuç ilişkisi oluşturduğu çalışmalar olarak tanımlanır ve böyle çalışmalarda araştırmacının amacı çalıştığı durum veya konuyu değişkenler arasındaki ilişkileri açıklamaktır¹⁶⁷.

6.1. Araştırmanın Hipotezleri

Çalışmamızda test edilecek hipotezler literatürde yer alan önceki çalışmalar esas alınarak ortaya koyulmuştur. Performans raporunun kalitesini etkileyen yedi adet bağımsız değişken kullanılmış olup bunlar nüfus, belediyelerin bütçe gelirleri, belediyede çalışan iç denetçi sayısı, politik rekabet, idari yapılanma, halkın eğitim düzeyi ve performans raporunun uzunluğudur.

6.1.1. Belediyenin Hacmi

Finansal bilgilerin açıklanmasıyla ilgili klasik teoriler hacimle bilginin açıklanması arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu tahmin etmişlerdir. Aracılık teorisinde¹⁶⁸ bu ilişki daha çok büyük şehirler ile bilginin açıklanması arasındaki ilişkinin daha anlamlı olduğu üzerinedir. Zimmerman'a¹⁶⁹ göre büyük şehirler küçük şehirlere göre faaliyet raporlarını daha sıklıkla yayınlamaktadır. Meşruluk teorisi¹⁷⁰ de

¹⁶⁷ Remzi Altunışık ve diğerleri, **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri** (Dördüncü Baskı. Sakarya: Sakarya Kitabevi, Ekim 2005). s. 62.

¹⁶⁸ Aracılık teorisi, amaçları ve çıkarları farklı iki kişinin birbiri ile yardımlaşması durumunda ortaya çıkan sorunları inceleyen bir yaklaşımdır. Teoride iki taraf olmakla birlikte birincisi vekalet veren diğeri de vekildir. Amaca ulaştıracak işler konusunda “vekil” daha fazla bilgiye sahiptir. “Vekalet veren”, çeşitli teşvik ve kontrol önlemleri ile, vekilin amaçlar doğrultusunda çalışmasını denetlemek isteyecektir.

¹⁶⁹ Zimmerman, **a.g.e.**, s.132.

¹⁷⁰ Meşruluk teorisi kurumların sosyal ve çevresel konularına ilişkin raporlama yapmaları sonucu, bu kurumların menfaat sahiplerinin gözünde faaliyetlerini meşrulaştırdıklarını ya da menfaat sahiplerinin algılarını değiştirdiklerini ifade etmektedir.

halkın büyük şehirlerde yaptığı baskının daha çok şeffaflık sağladığını ileri sürerek hacimle bilginin açıklanması arasındaki anlamlı ilişkiye dikkat çekmektedir.

Yaptığımız çalışmada hacim adı altında incelenecek değişkenler ilgili belediyenin nüfusu, bütçe gelirleri ve iç denetçi sayısıdır. Nüfus değişkeni yerel yönetimlerde raporlama ve bilginin açıklanmasına ilişkin birçok çalışmada kullanılmıştır. Nüfusun artması belediyelerin paydaşlarına karşı sorumluluğunu arttırmakta bu da performans raporlarının kalitesini arttırmaktadır. Literatür incelendiğinde nüfusun raporlama tercihlerini genel olarak pozitif ve anlamlı olarak etkileyen bir değişken olduğu ortaya çıkmaktadır. Tablo 4.1.'de yer alan çalışmaların büyük bir kısmında pozitif ve anlamlı bir ilişki bulunmuşken sadece Evans ve Patton¹⁷¹'in çalışmasında negatif bir ilişki tespit edilmiştir.

Diğer bir değişkenimiz ise bütçe gelirleridir. Bütçe gelirlerinin yüksek olması finansal yapının sağlıklı olmasına bu da finansal raporlama ve performans raporlamasının kalitesinin artmasına yol açmaktadır. Bu teoriyi Cinca, Tomás ve Tarragona¹⁷² yaptıkları çalışmada bilginin internet ortamında açıklanması ile bütçe gelirleri arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki tespit ederek desteklemişlerdir.

Kamu muhasebesinde raporlama ve bilginin açıklanması alanında yapılan çalışmalarda incelenen değişkenlerden birisi de iç denetçidir. Yapılan çalışmalarda iç denetçinin varlığının performans raporlarının kalitesini arttırıp arttırmadığının yanında performansın raporlanması faaliyetinin iç denetçi sayısının artmasına yol açıp açmadığı da araştırılmaktadır. Smith¹⁷³ 2004 yılında yaptığı çalışmada iç denetçi sayısı ile performans göstergelerinin raporlanması arasında bir ilişki tespit edememiştir.

Bunun dışında, genel olarak kamu yönetimine ilişkin bu alanda yapılan çalışmalarda, Ryan¹⁷⁴ Avustralya'daki yerel yönetimlerin hacmiyle faaliyet raporlarıyla ilgili bilginin açıklanması arasında pozitif bir ilişki tespit etmiştir. Ingram ve Robbins¹⁷⁵'de A.B.D.'de bulunan yerel yönetimler üzerinde benzer bir çalışma

¹⁷¹ Evans ve Patton, **a.g.e.**, 1987, s.152.

¹⁷² Cinca, Tomás ve Tarragona, **a.g.e.**, s.19.

¹⁷³ Smith, **a.g.e.**, 2004, s.37.

¹⁷⁴ Christine M. Ryan, Trevor A. Stanley ve Morton Nelson, "Accountability disclosures by Queensland local government councils: 1997–1999," **Financial Accountability and Management**, Volume 18, No 3: 261-289, (2002), s.282.

¹⁷⁵ Robert Ingram, Mary Stones ve Walter Robbins, "Financial Reporting Practices of Local Governments: An Overview," **Government Finance Review**, 17-21, (April 1988), s.17.

yapmıştır. Christiaens¹⁷⁶ ve Magann¹⁷⁷, da çalışmalarında benzer sonuçlara ulaşmıştır. Bu nedenlerle ilgili literatürdeki çalışmalar da göz önüne alındığında kurulan hipotezler aşağıdaki gibidir:

H1: *Belediyelerin nüfusu ile performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

H2: *Belediyelerin bütçe gelirleri ile performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

H3: *Belediyelerde çalışan iç denetçi sayısı ile performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

6.1.2. Politik Rekabet

Yerel yönetimlerin politikacılar tarafından yönetilmesinin yanı sıra hem politik fikirlerin hem de farklı durumların etkisi altında kalması bilginin açıklanması konusunda farklı uygulamalara yol açmaktadır. Yerel yönetimler için önemli konulardan biri de halkın yönetime katılıp katılmaması ve buna ek olarak da politik rekabetin derecesidir. Bunun örnekleri birçok çalışmada¹⁷⁸ görülmektedir.

Bununla birlikte yapılan çalışmalar incelendiğinde net bir sonuca ulaşıldığı söylenemez. Evans ve Patton¹⁷⁹ yaptıkları çalışmada yüksek düzeyde politik rekabetin örneklemi beklenmedik şekilde negatif yönde etkilediğini tespit etmiştir. Laswad ve diğerleri¹⁸⁰ ise bilgileri internet üzerinden açıklamaya karşılık bilgiyi hiç açıklamayan şehirlerde politik rekabetin yüksek düzeyde olduğunu tespit etmiştir. Giroux¹⁸¹ yaptığı çalışmada muhasebede bilgi açıklama ile politik faktörler arasında anlamlı bir ilişki elde edememiştir. Cheng¹⁸² ise politik rekabete ilişkin ele aldığı üç değişken için de anlamlı bir sonuç elde edememiştir.

¹⁷⁶ Johan Christiaens, "Financial Accounting Reform in Flemish Municipalities: An Empirical Investigation," **Financial Accountability & Management**, Volume 15, No 1: 21-40, (1999), s.37.

¹⁷⁷ Julia H. Magann, **Municipal Financial Disclosure: An Empirical Investigation**, (UMI Research Press, Research for Business Decisions Series, No 58, 1983), s.89.

¹⁷⁸ Terry Nichols Clark, "Program for a New Public Choice," **Research in Governmental and Nonprofit Accounting**, Volume 8: 3-28, (1994), s.3.; Laswad, Fisher ve Oyelere, **a.g.e.**, s.107.; William R. Baber, "The Influence of Political Competition on Governmental Reporting and Auditing," **Research in Governmental and Nonprofit Accounting**, Volume 8: 109-27, (1994), s.110.

¹⁷⁹ Evans ve Patton, **a.g.e.**, 1987, s.149.

¹⁸⁰ Laswad, Fisher ve Oyelere, **a.g.e.**, s.115.

¹⁸¹ Giroux, **a.g.e.**, 1989, s.211.

¹⁸² Cheng, **a.g.e.**, s.29.

Politik rekabet finansal bilginin açıklanmasını pozitif olarak etkilemelidir çünkü seçmenler yerel yönetimlerin yaptığı çalışmalar ve faaliyetler hakkında bilgi sahibi olmak isterler¹⁸³. Vatandaşlar faaliyet sonuçlarının raporlanması neticesinde ortaya çıkan performans raporunu inceleyerek seçimde oy vereceklerdir. Politik rekabetin etkisinin politik yapı üzerinde bir baskı kurarak finansal bilgilerin açıklanmasına yol açacağı açıktır. Çalışmamızda politik rekabet adı altında ele alacağımız değişken belediye başkanının aldığı oyların toplam oylara oranıdır. İncelenen literatür ışığında kurulacak hipotez şu şekilde olmalıdır:

H4: *Politik rekabet ile performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

6.1.3. İdari Yapılanma

Yerel yönetimlerin idari yapısı ülkeden ülkeye değişmekle birlikte geniş nüfusa sahip büyük şehirlerdeki yöneticiler kırsal kesimde bulunan küçük şehirlerdeki yöneticilere nazaran bilginin açıklanması konusunda daha isteklidir¹⁸⁴. Günümüzdeki iletişim olanakları da düşünüldüğünde finansal bilgilerin açıklanması konusunda büyükşehirler önemli ölçüde üstün gözükmemektedir.

İlgili literatür incelendiğinde bu değişkenin genellikle hükümetin biçimi olarak geçtiği ve belediye başkanı-küçük şehirler ile profesyonel yönetici-büyükşehirler ayrımı olarak incelendiği görülecektir. Sadece Gore'un yaptığı çalışmada kasaba ve şehir ayrımı yapılmıştır. Bugüne kadar incelenen bu değişken ile bilgi açıklama faaliyetleri arasındaki ilişki hep anlamlı ve pozitif yönde çıkmıştır.

Belediyeler ülkemizde büyükşehir, il ve ilçe belediyeleri şeklinde yer almaktadır. Büyükşehir Belediyeleri geniş ölçekte halka hizmet verdiğinden bu hizmetlerin başarılı sunulup sunulmadığı ve hizmetin sunumunda kısıt olan kaynakların etkin ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığı daha çok dikkat çekmektedir. Bu nedenle il ve ilçelere kıyasla büyükşehirlerde gerçekleştirilen faaliyetlerin açıklanması daha yaygındır. Bu nedenlerle kuracağımız hipotez şu şekilde olacaktır:

¹⁸³ Anthony Downs, "An Economic Theory of Political Action in a Democracy," **Journal of Political Economy**, Volume 65, No 2: 135-50, (April 1957), s.141.

¹⁸⁴ Ingram, **a.g.e.**, 1984, s.142.

H5: *Belediyelerin idari yapısının büyüklüğü ile performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

6.1.4. Sosyo-Ekonomik Düzey

Finansal bilgilerin açıklanması konusunda halkın da etkisi bulunmaktadır. Örneğin vatandaşların politik açıdan bilinçli olması, sosyal ve kültürel açıdan zengin bireyler olmaları ve en önemlisi eğitim düzeyleri bilginin açıklanmasını etkiler. Vatandaşları yüksek sosyal ve politik bilince sahip yerel yönetimlerde finansal bilgilerin açıklanması halkın baskısı ve ilgisi neticesinde doğaldır. Evans ve Yen'e¹⁸⁵ göre eğitim düzeyi düşük kullanıcılar internet üzerinde yer alan raporlarda gerekli bilgileri bulmakta ve bunları anlamakta güçlük çekmektedir. Ingram¹⁸⁶, Cheng¹⁸⁷ ve Cinca ve diğerleri¹⁸⁸ yaptıkları çalışmalarda bilginin açıklanması konularında bir değişken olarak eğitim düzeyini incelemişlerdir. Bu yapılan üç çalışmada da eğitim düzeyinin anlamlı bir değişken olduğu görülmektedir.

Ülkemizde eğitim düzeyi yüksek vatandaşlar kendilerine en temel hizmetleri sunan belediyelerin nasıl bir performans gösterdiğini merak etmekte ve performansın raporlandığı performans raporlarını incelemektedir. Bu nedenle belediyeler belediye sınırları içinde yaşayan bireylerin eğitim düzeyini de dikkate alarak performans raporlarını belirli bir kalitede hazırlamaktadır. Çalışmamızda kullanılan bağımsız değişkenlerden biri eğitim düzeyi adı altında yüksekokul ve üstü eğitim düzeyi ve diğerleri olarak incelenmiştir. İlgili literatür ışığında hipotezimizi şu şekilde oluşturabiliriz:

H6: *Vatandaşların eğitim düzeyi ile performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

¹⁸⁵ Donna Evans ve David Yen, "E-government: An Analysis of Implementation: Framework for Understanding Cultural and Social Impact," **Government Information Quarterly**, Volume 22, Issue 3: 354-73, (2005), s. 368.

¹⁸⁶ Ingram, **a.g.e.**, 1984, s.134.

¹⁸⁷ Cheng, **a.g.e.**, 1992, s.8.

¹⁸⁸ Cinca, Tomás ve Tarragona, **a.g.e.**, s.13-14.

6.1.5. Raporun Kapsamı

İncelenecek bağımsız değişkenlerden biri raporun kapsamı başlığı altında yer alan performans raporunun uzunluğudur. 2006 yılında kamu idarelerince sunulacak faaliyet raporları hakkında bir yönetmelik yayınlanmıştır. Bu yönetmelikte faaliyet raporlarının belirli şekil şartlarına tabi olması istenmiştir. Bu şartların yerine getirilmesi sonucunda tüm belediyelerin faaliyet raporlarının sayfa sayısı, gerçekleştirilen hizmetlerin rapora aktarılmasına ve detay düzeyine göre değişecektir. Özensiz bir şekilde hazırlanan, finansal veya finansal olmayan bilgilerden bir kısmını ihmal eden raporlar halkı bilgilendirmekten uzaktır. Özellikle büyükşehir belediyelerinin performans raporları hizmet sunmakla sorumlu olduğu vatandaşlarını bilgilendirmek adına yeterli bilgiyi sağlayacak şekilde kapsamlı olmalıdır. Performans raporunun kapsamını belirleyen unsurlardan biri de raporun sayfa sayısıdır. Sayfa sayısının belediyelerin ölçeğiyle uygun olması halinde paydaşların bilgilendirilmesi ve sağlıklı karar alması sağlanacaktır.

Ele aldığımız bu değişken, incelenen literatürde yer almamakta olup yeni bir değişkendir. Bu bilgilere göre oluşturulacak hipotez aşağıdaki gibi olacaktır:

H7: *Raporun kapsamlı olmasıyla performans raporunun kalitesi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.*

6.2. Araştırma Modeli

İncelenen çok değişkenli bir modelde, bağımlı değişkenin nominal ölçekli bir değişken olması En Küçük Kareler (EKK) tekniğiyle elde edilen tahminlerin yetersiz kalmasına yol açmaktadır. Yani, tahmin edilen varyanslar artık minimum değildir. Bunun nedeni EKK tekniğinin bağımlı değişkenin normal dağılıma uyduğunu varsaymasıdır. Bağımlı değişken nominal ölçekli olduğunda ise, bu varsayım sağlanamamaktadır¹⁸⁹. Bağımlı bir modelde, bağımlı değişken nominal ölçekli ise, EKK tekniğine alternatif olarak kullanılabilecek teknikler arasında lojistik regresyon modeli diğer adıyla Logit model yer almaktadır.

Neden sonuç ilişkilerinin ortaya konulması amacıyla yapılan araştırmalarda, incelenen değişkenlerden bazıları olumlu-olumsuz, başarılı-başarısız, gibi iki düzeyli

¹⁸⁹ Ali Sait Albayrak, **Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri**, (Birinci Baskı. Ankara: Asil Yayın Dağıtım, Ankara 2006). s.439.

verilerden oluşmaktadır. Bağımlı değişkenin iki düzeyli ya da çok düzeyli kategorik verilerden oluşması durumunda; bağımlı değişken ile bağımsız değişkenler arasındaki neden-sonuç ilişkisinin incelenmesinde, Lojistik Regresyon Analizi önemli bir yere sahiptir¹⁹⁰.

Lojistik regresyon yöntemi daha çok tıp alanındaki çalışmalarda kullanılan bir yöntem olmasına rağmen son yıllarda sosyal bilimler alanında da kullanılmaya başlanan ileri düzey bir regresyon yöntemidir. Lojistik regresyonun temel amacı, diğer regresyon yöntemleri gibi bir ya da birden çok bağımsız değişken ile bağımlı değişken arasındaki ilişkiyi modellemektir¹⁹¹. Lojistik regresyon modeli ise şu şekilde gösterilebilir:

Doğrusal modeli $\beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \dots + \beta_i X_i$ şeklinde gösterirsek ve incelenen bir olasılığın $[\theta]$ logit değerini bu doğrusal modele eşitlersek;

$$\text{logit}[\theta(x)] = \log \left[\frac{\theta(x)}{1 - \theta(x)} \right] = \alpha + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \dots + \beta_i x_i$$

eşitliğini elde ederiz. Elde ettiğimiz bu eşitlik basit ve çoklu doğrusal regresyon modellerindeki bağımlı değişkenin beklenen değerini veren ve parametre tahminlerinde kullanılan eşitliğe benzer bir eşitliktir. Çünkü E (Y/ $X_1, X_2, \dots, X_i$) değeri ile lojit değeri $[\theta]$ $-\infty$ ile $+\infty$ arasında değerler almaktadır. Bu eşitlikten incelenen olasılık;

$$\theta = \frac{e^{(\alpha + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \dots + \beta_i x_i)}}{1 + e^{(\alpha + \beta_1 x_1 + \beta_2 x_2 + \dots + \beta_i x_i)}}$$

şeklinde elde edilir¹⁹².

Lojistik regresyon, açıklayıcı bağımsız değişkenlere göre cevap değişkeninin beklenen değerinin olasılık olarak elde edildiği sınıflama ve atama işlemi yapmaya yardımcı bir yöntemidir. Bu yöntemde bağımlı değişken üzerindeki açıklayıcı değişkenlerin etkileri olasılık olarak hesaplanarak bu faktörlerin olasılık olarak belirlenmesi sağlanır¹⁹³.

¹⁹⁰ Alan Agresti, **An Introduction to Categorical Data Analysis**, (John Wiley and Sons. Inc., 1996). s.103.

¹⁹¹ Murat Atan ve Ersin Çatalbaş, “Çok Değişkenli İstatistiksel Analiz Yöntemleri ile Türk Bankacılık Sektöründe Çok Boyutlu Mali Başarısızlık Tahmin Modelleri Oluşturulması,” 4. İstatistik Günleri Sempozyumu’nda sunulan bildiri (İzmir. 2004), s.12.

¹⁹² David W. Hosmer ve Stanley Lemeshov, **Applied Logistic Regression**, (Wiley-Interscience: Wiley Series in Probability and Statistics, 2 Sub edition, 2000). s.6.

¹⁹³ Kazım Özdamar, **Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi** (İkinci Baskı. Cilt 1, Eskişehir: Kaan Kitabevi, 2002). s.589.

Lojistik regresyonun varsayımlarından dolayı diğer regresyon yöntemlerinden farklı olduğu bazı noktalar mevcuttur. Aslında bu farklılıklar araştırmacılara önemli faydalar sağlamakta ve çıktı sonuçlarını yorumlamada kolaylıklar göstermektedir. Bu farklılıklar şu şekilde sıralanabilir¹⁹⁴:

- Regresyon analizinde bağımsız değişkenlerin çoklu normal dağılım göstermesi ve özellikle bağımlı değişkenlerin sürekli olması koşulu aranırken, lojistik regresyonda bu şartlar aranmaz.
- Lojistik regresyon analizinde varyans-kovaryans matrislerinin eşitliği şartı aranmamaktadır.
- Lojistik regresyon fonksiyonu, doğrusal olasılık fonksiyonunun hata kavramı olan “e” nin birikimli olasılık dağılımı gösterdiğini varsayar.

Lojistik regresyon analizinde ikili lojistik regresyon, ordinal lojistik regresyon, isimsel lojistik regresyon olmak üzere üç temel yöntem vardır. Yaptığımız çalışmada ikili cevap içeren bağımlı değişkenlerle yapılan lojistik regresyon analizi olan ikili lojistik regresyon yöntemi kullanılmıştır. İkili lojistik regresyon yöntemi bir ya da daha fazla bağımsız değişken ile ikili cevap değişkeni arasındaki bağıntıyı ortaya koymaktadır.

6.3. Evren ve Örneklem

Çalışmamıza dahil edilen belediyeler belirli unsurlar dikkate alınarak seçilmiştir. Bu unsurlardan birincisi nüfusu 50.000 ve üzeri olan belediyelerin örnekleme dahil edilmesidir. 5393 sayılı Belediye Kanununun 41. maddesinde “Nüfusu 50.000’in altında olan belediyelerde stratejik plan hazırlanması zorunlu değildir” ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 41. maddesinde “Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından idari sorumlulukları çerçevesinde her yıl faaliyet raporları düzenlenir. Bu raporlar, stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayacak

¹⁹⁴ Birsan Eygi Erdoğan, “Bankaların Mali Performanslarının Lojistik Regresyon ile Analizi ve İleriye Yönelik Tahmin ile Bir Uygulama.” (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2002), s.24-25. ; N. Damodar Gujarati, **Temel Ekonometri**, Çeviren: Ümit Şenesen ve Gülay Günlük Şenesen (İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2006). s.555.

şekilde hazırlanır” ifadelerine yer verilmiştir. Bu cümlelerden çıkarılacak sonuç stratejik planı bulunmayan belediyelerin faaliyet raporlarının belirli niteliklere sahip olamayacağıdır.

Belediyelerin seçimi ile ilgili ikinci bir unsur analize dahil edilecek belediyelerin performans raporlarına internet üzerinden ulaşılabilmesidir. Bu unsur ise faaliyet raporlarının hazırlanması hakkındaki yönetmelikte geçen “Genel faaliyet raporu, mahalli idareler genel faaliyet raporu ve idare faaliyet raporları Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirlenmiş olan sürelerle uyularak basın açıklaması yapılmak suretiyle kamuoyuna duyurulur ve ilgili idarenin internet sayfasında yayımlanır” şekliyle yer alan 20. maddeye dayanarak belirlenmiştir. Belediyelerin seçimiyle ilgili üçüncü unsur ise Büyükşehir, İl ve İlçe Belediyelerinin örnekleme dahil edilmesidir.

Bu unsurlar dikkate alınarak 2008 yılı için 81 adet belediyenin performans raporuna internet üzerinden ulaşılabilmiş ve örnekleme dahil edilmiştir. Bu çalışma için evrendeki birim sayısı¹⁹⁵ 241 adet belediye iken örneklemedeki birim sayısı ise 81 adet belediyedir. Bu da yaklaşık olarak belediyelerin %34’nün analize dahil edildiğini göstermektedir.

6.4. Veriler ve Toplanması

Yapacağımız çalışmanın uygulama kısmı iki aşamada yapılacaktır. İlk aşamada ilgili belediyelerin performans raporları önerilen kriterlere göre değerlendirilecektir. Bu aşamada veriler ilgili belediyenin web sitesinden elde edilecektir. İkinci aşamada performans raporlarına verilen puanlara göre kaliteli (1) ve kalitesiz rapor (0) ayrımı yapılacak ve kaliteli raporlamaya etki eden faktörler incelenecektir. Bağımlı değişkenimiz Performans Raporunun Kalitesidir. Yukarıda belirttiğimiz gibi kaliteli performans raporları 1, kalitesiz performans raporları ise 0 değerini alacaktır. Bağımsız değişkenlerimiz ise nüfus, belediyelerin bütçe gelirleri, belediyede çalışan iç denetçi sayısı, politik rekabet, halkın eğitim oranı, belediyenin idari yapısı ve performans raporunun uzunluğudur. Bağımlı değişken gibi bağımsız değişkenlere ilişkin veriler de 2008 yılına aittir. Bağımsız değişkenlerden nüfus ve halkın eğitim oranı Türkiye

¹⁹⁵ (T.C. İçişleri Bakanlığı), 2008 yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu, <http://www.mahalli-idareler.gov.tr/Yayinlar/Yayinlar.aspx> Erişim Tarihi: 26.06.2010, s.9.

İstatistik Kurumunun Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sisteminden¹⁹⁶, belediyenin bütçe gelirleri ve performans raporunun uzunluğu ilgili belediyenin performans raporundan, belediyede çalışan iç denetçi sayısı İç Denetim Koordinasyon Kurulunun web sitesinden¹⁹⁷, politik rekabet İhlas Haber Ajansı Seçim Sonuçları web sitesinden¹⁹⁸ belediyenin idari yapısı ise Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü web sitesinden¹⁹⁹ elde edilmiştir.

Bununla birlikte değişkenler şu şekilde tanımlanmaktadır:

Tablo 4.2: Değişkenlerin Tanımı

Değişkenler	Tanım
RK	Raporun Kalitesi (Kukla Değişken, Raporun Kalite Durumu)
N	Nüfus (Toplam)
BG	Bütçe Gelirleri (Belediyelerin Elde Ettiği Bütçe Geliri, TL)
İDS	İç Denetçi Sayısı (Belediye Başına Düşen İç Denetçi Sayısı, Adet)
PR	Politik Rekabet (Kazanan Partinin Oy Oranı, %)
BB	Belediyenin Biçimi (Kukla Değişken, Büyükşehir Olup Olmama)
EO	Eğitim Oranı (Vatandaşların Yüksekokul Mezuniyet Oranı, %)
RU	Rapor Uzunluğu (Raporun Sayfa Sayısı)

6.5. Verilerin Çözümü ve Yorumlanması

Verilerin çözümü ve yorumlanması temel olarak iki aşamada gerçekleşecektir. İlk aşamada üçüncü bölümde yer alan performans raporlarının puanlama süreci dikkate alınarak raporlar değerlendirilecektir. 17 ve üstü puan alan raporlar kaliteli, 16 ve altı puan alanlar ise kalitesiz raporlar olarak kabul edilecektir. Bunun yanı sıra belediyelerin başarı sıralaması, aldığı ortalama puanlar ve başarı ortalamaları gibi konular da ele alınacaktır.

İkinci aşamada lojistik regresyon analizi yardımıyla kaliteli performans raporlarını yönlendiren faktörler incelenecektir. Bağımlı değişken olan performans raporunun kalitesi, kaliteli raporlar için 1 kalitesiz raporlar için de 0 değeri verilerek analize dahil

¹⁹⁶ (TÜİK), Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi, <http://tuikapp.tuik.gov.tr/adnksdagitapp/adnks.zul> Erişim Tarihi: 26.06.2010.

¹⁹⁷ (İç Denetim Koordinasyon Kurulu), İç Denetçi Sayıları http://www.idkk.gov.tr/web/guest/yeni_icdenetci_sayilari Erişim Tarihi: 26.06.2010.

¹⁹⁸ (İHA), 28 Mart 2004 Belediye Seçimi Sonuçları, <http://secim.ih.com.tr/Bolgeler.aspx?il=0&ilce=0&belde=0&parti=0&skod=1062&stip=7&s> Erişim Tarihi: 26.06.2010.

¹⁹⁹ (T.C. İçişleri Bakanlığı), http://www.mahalli-idareler.gov.tr/Home/Dokumanlar/NUFUS_2009.xls Erişim Tarihi: 26.06.2010.

edilecektir. Bağımsız değişkenlere ilişkin veriler ise ilgili kaynaklardan elde edilerek analize dahil edilecektir. Bunun sonucunda kaliteli performans raporlamasını yönlendiren faktörleri belirlemenin yanı sıra bu raporlar için belirlenen 1 veya 0 değerlerinin ne kadarlık bir kısmının doğru olarak belirlendiği ortaya çıkacaktır.

7. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE YORUMLAR

Çalışmamızın bu bölümü iki aşamaya ayrılmaktadır. İlk aşamada performans raporları puanlama süreci dikkate alınarak incelenecek, ikinci aşamada ise lojistik regresyon analizi yardımıyla kaliteli performans raporlarını yönlendiren faktörler analiz edilecektir.

7.1. Belediyelerin Performans Raporlarının Önerilen Kriterlere Göre İncelenmesi

Belediyelerin performans raporları incelenirken üçüncü bölümde açıklanan, GASB ve AGA tarafından oluşturulan performans raporunun analizine yönelik rehber esas alınacaktır. Bu rehbera göre değerlendirilen raporlardan 17 ve üstü puan alan belediyelerin raporları kaliteli olarak kabul edilecektir²⁰⁰.

7.1.1. Büyükşehir Belediyelerinin Performans Raporlarına İlişkin Değerlendirme

Ülkemizde 2008 yılı itibariyle 16 adet büyükşehir belediyesi bulunmaktadır. Bu belediyelerden 14 adedinin performans raporuna internet üzerinden ulaşılmış ve değerlendirmeye alınmıştır. Değerlendirme sonucu aşağıdaki tablo yardımı ile özetlenmiştir.

²⁰⁰ Ken Smith ve Lee Schiffel, "Improvements in City Government Performance Reporting," **Journal of Government Financial Management**, (Summer 2009), s.11.

Tablo 4.3: Büyükşehir Belediyeleri Performans Raporu Puanları

Büyükşehir Belediyesi	Performans Bilgilerinin Dış Raporlaması							Raporlanacak Performans Bilgileri								Performans Bilgilerinin Bildirimi			T
	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9	K10	K11	K12	K13	K14	K15	K16	K17		
ADANA	1	1	0	1	0	1	2	1	0	0	0	0	1	0	1	1	2	12	
ANKARA	2	1	1	1	0	1	2	1	1	0	1	0	2	1	2	2	2	20	
ANTALYA	1	2	1	1	0	1	2	2	1	1	1	0	2	0	2	2	1	20	
BURSA	1	2	1	1	0	2	2	2	1	3	2	0	1	0	2	2	1	23	
DİYARBAKIR	1	1	1	0	0	0	2	0	1	0	0	0	1	0	2	1	1	11	
ERZURUM	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	9	
ESKİŞEHİR	1	2	0	2	0	2	0	2	1	0	1	1	2	0	2	1	2	19	
İSTANBUL	2	1	1	1	0	1	2	2	2	2	1	3	2	3	2	2	2	29	
İZMİR	1	1	1	1	0	1	2	1	2	0	1	0	1	0	2	1	2	17	
KAYSERİ	1	1	0	1	0	0	0	1	1	0	1	0	1	0	2	1	2	12	
KOCAELİ	2	2	1	1	1	1	2	2	1	0	1	3	2	1	2	2	2	26	
KONYA	1	2	0	1	0	1	2	1	2	0	1	0	2	0	2	1	2	18	
MERSİN	1	1	0	1	0	1	2	1	1	0	0	0	1	0	2	1	2	14	
SAMSUN	1	1	0	0	0	1	2	0	1	0	0	0	1	0	2	1	2	12	
TOPLAM	94 Puan							79 Puan								69 Puan			242

Tabloyu incelediğimizde 8 adet belediyenin performans raporu 17 ve üzeri puana sahipken, 6 adet belediyenin performans raporu ise 16 ve altı puana sahiptir. Bu belediyelerden en yüksek puanın İstanbul Büyükşehir Belediyesine ait olduğu tespit edilmiştir. Birinci olan İstanbul Büyükşehir Belediyesini 26 puanla Kocaeli Büyükşehir Belediyesi ve onu da 23 puanla Bursa Büyükşehir Belediyesi takip etmiştir. Performans raporlarının değerlendirilmesi sonucu düşük puanlar alan büyükşehir belediyeleri de bulunmaktadır. Bu belediyeler içinde 9 puan ile Erzurum Büyükşehir Belediyesi son sırada yer almaktadır. Bu belediyeyi 11 puan ile Diyarbakır Büyükşehir Belediyesi ve 12 puanla Kayseri Büyükşehir Belediyesi ile Samsun Büyükşehir Belediyesi izlemektedir. Büyükşehir belediyelerinin performans raporlaması konusunda en başarılı oldukları alan performans bilgilerinin bildirimi kısmı²⁰¹ en başarısız oldukları alan ise raporlanacak performans bilgileri kısmıdır.

²⁰¹ Performans bilgilerinin bildirimi bölümünde üç adet kriter bulunurken diğer bölümlerde yedi adet kriter mevcuttur.

7.1.2. İl Belediyelerinin Performans Raporlarına İlişkin Değerlendirme

Ülkemizde 2008 yılı itibariyle nüfusu 50.000'in üzerinde yer alan 56 adet il belediyesi mevcuttur. Bu belediyelerden 30 adedinin performans raporuna internet üzerinden ulaşılmış ve değerlendirmeye alınmıştır. Değerlendirme sonucu aşağıdaki tablo yardımı ile özetlenmiştir.

Tablo 4.4: İl Belediyeleri Performans Raporu Puanları

İl Belediyesi	Performans Bilgilerinin Dış Raporlaması							Raporlanacak Performans Bilgileri								Performans Bilgilerinin Bildirimi			T
	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9	K10	K11	K12	K13	K14	K15	K16	K17		
ADİYAMAN	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	0	1	5	
AFYON	1	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0	0	1	0	2	1	1	11	
AMASYA	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	6	
BALIKESİR	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	9	
BOLU	1	1	0	1	0	0	2	0	1	0	0	0	2	0	2	1	2	13	
BURDUR	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	2	11	
ÇANAKKALE	1	1	0	1	0	1	2	1	1	2	1	0	1	0	2	2	2	18	
ÇORUM	1	1	0	1	0	1	2	0	1	1	0	0	1	0	2	1	2	14	
DENİZLİ	1	2	0	1	0	1	2	1	1	0	1	0	2	0	2	2	2	18	
DÜZCE	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	1	0	1	0	2	1	2	12	
ELAZIĞ	1	1	0	1	0	0	2	0	1	0	0	0	1	0	2	1	2	12	
ERZİNCAN	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	6	
GİRESUN	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	5	
HATAY	1	0	0	1	0	1	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	2	11	
K.MARAŞ	2	2	0	1	0	1	0	1	1	0	0	0	2	0	2	2	1	15	
KARAMAN	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	1	1	6	
KİLİS	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	2	1	1	9	
KÜTAHYA	1	0	0	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	0	2	1	1	9	
MUĞLA	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	1	5	
MUŞ	1	0	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	9	
NİĞDE	1	1	0	1	0	1	0	1	0	0	0	0	1	0	1	1	1	9	
ORDU	2	1	1	1	0	1	2	2	1	2	0	1	2	0	2	2	2	22	
OSMANİYE	1	1	0	1	0	1	2	1	0	0	0	0	1	0	2	1	1	12	
SİİRT	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	8	
SİVAS	1	1	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	2	1	1	9	
TEKİRDAĞ	1	1	0	1	0	1	2	1	1	0	0	0	2	0	1	2	2	15	
TRABZON	1	2	0	1	0	1	2	1	2	0	0	0	2	0	2	2	1	17	
UŞAK	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	2	11	
YOZGAT	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	2	1	1	6	
ZONGULDAK	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	9	
TOPLAM	128 Puan							66 Puan								128 Puan			322

Tabloyu incelediğimizde 4 adet belediyenin performans raporu 17 ve üzeri puana sahipken, 26 adet belediyenin performans raporu ise 16 ve altı puana sahiptir. Bu belediyelerden en yüksek puana sahip belediyenin Ordu İl Belediyesi olduğu tespit edilmiştir. 22 puan alan Ordu İl Belediyesini 18 puanla Çanakkale ve Denizli İl Belediyesi, bu belediyeleri de 17 puanla Trabzon İl Belediyesi takip etmiştir. Performans raporunun değerlendirilmesi sonucu en düşük puana sahip olan belediyeler içinde 5 puan ile Adıyaman, Giresun ve Muğla İl Belediyesi son sırada yer almaktadır. Bu belediyeleri 6 puan ile Amasya, Erzincan, Karaman ve Yozgat İl Belediyesi izlemektedir. İl belediyelerinin performans raporlaması konusunda en başarılı oldukları alan büyükşehir belediyelerine benzer şekilde performans bilgilerinin bildirimi kısmı en başarısız oldukları alan ise raporlanacak performans bilgileri kısmıdır.

7.1.3. İlçe Belediyelerinin Performans Raporlarına İlişkin Değerlendirme

Ülkemizde 2008 yılı itibarıyla nüfusu 50.000'in üzerinde yer alan 169 adet ilçe belediyesi mevcuttur. Bu belediyelerden büyük çoğunluğu büyükşehirle bağlı ilçe belediyesi olmak üzere 37 adedinin performans raporuna internet üzerinden ulaşılmış ve değerlendirmeye alınmıştır. Değerlendirme sonucu aşağıdaki tablo yardımı ile özetlenmiştir.

Tablo 4.5: İlçe Belediyeleri Performans Raporu Puanları

İlçe Belediyesi	Performans Bilgilerinin Dış Raporlaması							Raporlanacak Performans Bilgileri								Performans Bilgilerinin Bildirimi			T
	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	K9	K10	K11	K12	K13	K14	K15	K16	K17		
GAZİOSMANPAŞA	1	1	0	1	0	2	2	1	0	0	0	1	2	0	2	2	2	17	
KONAK	1	1	0	1	0	1	2	1	0	0	0	0	2	0	2	1	2	14	
ÇANKAYA	1	2	0	1	0	1	2	1	1	0	0	0	2	0	2	1	2	16	
KÜÇÜKÇEKMECE	1	2	0	1	0	1	0	1	0	0	0	0	2	0	2	1	2	13	
KADIKÖY	1	2	0	1	0	1	2	1	1	0	0	0	2	0	2	2	2	17	
BAĞCILAR	1	1	3	1	0	0	2	0	0	1	0	0	1	0	2	1	2	15	
OSMANGAZİ	1	1	0	1	0	1	2	0	0	1	0	0	2	0	1	1	2	13	
ÜMRANIYE	1	2	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	1	0	2	1	1	10	
ÜSKÜDAR	0	0	0	1	0	1	2	0	1	1	0	1	2	1	2	1	2	15	
YILDIRIM	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	8	
PENDİK	1	1	0	1	0	0	2	0	0	1	0	0	1	0	2	1	2	12	
ESENLER	0	0	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	8	

Tablo 4.5'in devamı: İlçe Belediyeleri Performans Raporu Puanları

KARŞIYAKA	1	2	0	1	0	1	2	1	2	0	0	0	2	0	2	1	2	17
MAMAK	1	1	0	1	0	0	2	0	1	0	0	0	2	0	2	1	2	13
BORNOVA	2	2	0	1	0	2	2	1	1	0	1	1	2	0	2	1	2	20
SELÇUKLU	1	1	0	1	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	2	1	1	11
KAĞITHANE	1	2	0	1	0	1	2	1	1	1	0	0	1	0	2	1	2	16
MALTEPE	1	1	0	1	0	1	2	1	0	0	0	0	2	0	1	1	2	13
YÜREĞİR	1	1	0	1	0	0	2	0	1	0	0	0	1	0	2	1	2	12
MELİKGAZİ	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	2	11
KOCASINAN	1	1	0	1	0	1	2	1	1	0	0	0	2	0	2	1	2	15
GÜNGÖREN	1	1	0	1	0	1	2	1	1	0	0	0	2	0	2	2	1	15
ŞİŞLİ	1	2	1	1	0	1	2	1	1	1	1	1	2	0	2	1	2	20
GEBZE	1	2	0	1	0	1	2	1	1	0	1	0	2	0	2	2	2	18
ZEYTİNBURNU	1	1	0	1	0	0	2	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	10
SULTANBEYLİ	1	1	1	1	0	1	2	1	1	1	0	0	1	0	2	1	2	16
BAYRAMPAŞA	1	1	0	1	0	1	2	1	0	0	0	0	1	0	2	1	1	12
BEYOĞLU	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	8
KARATAY	1	1	0	1	0	0	2	0	1	0	0	0	1	0	2	1	2	12
TARSUS	1	1	0	1	0	1	2	1	0	0	1	0	1	0	2	2	2	15
BAKIRKÖY	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	8
NİLÜFER	1	2	1	3	0	1	2	2	1	3	1	0	2	1	2	2	2	26
ÇORLU	1	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	1	2	9
ÇİĞLİ	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2	1	1	7
KIZILTEPE	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	1	4
TURGUTLU	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	5
NAZİLLİ	1	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	2	1	1	8
TOPLAM	194 Puan							112 Puan							173 Puan			479

Tabloyu incelediğimizde toplam 37 adet belediyenin 7 tanesinin performans raporunun 17 ve üzeri puana sahip olduğu diğer 30 belediyenin ise 16 puan ve altına sahip olduğu görülmektedir. İlçe Belediyeleri içinde en yüksek puana sahip olan Nilüfer İlçe Belediyesinin aldığı 26 puan oldukça dikkat çekicidir. Nilüfer İlçe Belediyesini 20 puanla Bornova ve Şişli İlçe Belediyesi, bu belediyeleri de 18 puanla Gebze İlçe Belediyesi takip etmiştir. Performans raporlarının değerlendirilmesi sonucu 4 puan ile Kızıltepe İlçe Belediyesinin en düşük puan alan belediye olduğu görülmektedir. Bu belediyeyi 5 puan ile Turgutlu İlçe Belediyesi ve 7 puanla Çiğli İlçe Belediyesi izlemektedir. İlçe belediyelerinin performans raporlaması konusunda en başarılı oldukları alan diğer belediyelere benzer şekilde performans bilgilerinin bildirimi kısmı iken en başarısız oldukları alan ise raporlanacak performans bilgileri kısmıdır.

7.1.4. Belediyelerin Başarı Sıralaması ve Raporun Kalite Durumu

Belediyelerin performans raporlarının aldığı puanlar, raporlarının kaliteli olup olmadığı, toplam puanın yüzde kaçını alabildikleri ve sıralamadaki yerleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4.6: Belediyelerin Performans Raporu Puanlarına Göre Sıralanması

Belediyenin Adı	Belediyenin Türü	Aldığı Puan	Kalite Durumu ve Alınan Puan/Toplam Puan	Sıralamadaki Yeri
İSTANBUL	Büyükşehir	29	Kaliteli 56,9%	1
KOCAELİ	Büyükşehir	26	Kaliteli 51,0%	2
NİLÜFER	İlçe	26	Kaliteli 51,0%	2
BURSA	Büyükşehir	23	Kaliteli 45,1%	4
ORDU	İl	22	Kaliteli 43,1%	5
ANKARA	Büyükşehir	20	Kaliteli 39,2%	6
ANTALYA	Büyükşehir	20	Kaliteli 39,2%	6
BORNOVA	İlçe	20	Kaliteli 39,2%	6
ŞİŞLİ	İlçe	20	Kaliteli 39,2%	6
ESKİŞEHİR	Büyükşehir	19	Kaliteli 37,3%	10
KONYA	Büyükşehir	18	Kaliteli 35,3%	11
ÇANAKKALE	İl	18	Kaliteli 35,3%	11
DENİZLİ	İl	18	Kaliteli 35,3%	11
GEBZE	İlçe	18	Kaliteli 35,3%	11
İZMİR	Büyükşehir	17	Kaliteli 33,3%	15
TRABZON	İl	17	Kaliteli 33,3%	15
GAZİOSMANPAŞA	İlçe	17	Kaliteli 33,3%	15
KADIKÖY	İlçe	17	Kaliteli 33,3%	15
KARŞIYAKA	İlçe	17	Kaliteli 33,3%	15
ÇANKAYA	İlçe	16	Kalitesiz 31,4%	20
KAĞITHANE	İlçe	16	Kalitesiz 31,4%	20
SULTANBEYLİ	İlçe	16	Kalitesiz 31,4%	20
K.MARAŞ	İl	15	Kalitesiz 29,4%	23
TEKİRDAĞ	İl	15	Kalitesiz 29,4%	23
BAĞCILAR	İlçe	15	Kalitesiz 29,4%	23
ÜSKÜDAR	İlçe	15	Kalitesiz 29,4%	23
KOCASİNAN	İlçe	15	Kalitesiz 29,4%	23
GÜNGÖREN	İlçe	15	Kalitesiz 29,4%	23
TARSUS	İlçe	15	Kalitesiz 29,4%	23
MERSİN	Büyükşehir	14	Kalitesiz 27,5%	30
ÇORUM	İl	14	Kalitesiz 27,5%	30
KONAK	İlçe	14	Kalitesiz 27,5%	30
BOLU	İl	13	Kalitesiz 25,5%	33
KÜÇÜKÇEKMECE	İlçe	13	Kalitesiz 25,5%	33
OSMANGAZİ	İlçe	13	Kalitesiz 25,5%	33
MAMAK	İlçe	13	Kalitesiz 25,5%	33

Tablo 4.6'nın devamı: Belediyelerin Performans Raporu Puanlarına Göre Sıralanması

MALTEPE	İlçe	13	Kalitesiz 25,5%	33
ADANA	Büyükşehir	12	Kalitesiz 23,5%	38
KAYSERİ	Büyükşehir	12	Kalitesiz 23,5%	38
SAMSUN	Büyükşehir	12	Kalitesiz 23,5%	38
DÜZCE	İl	12	Kalitesiz 23,5%	38
ELAZIĞ	İl	12	Kalitesiz 23,5%	38
OSMANİYE	İlçe	12	Kalitesiz 23,5%	38
PENDİK	İlçe	12	Kalitesiz 23,5%	38
YÜREĞİR	İlçe	12	Kalitesiz 23,5%	38
BAYRAMPAŞA	İlçe	12	Kalitesiz 23,5%	38
KARATAY	İlçe	12	Kalitesiz 23,5%	38
DİYARBAKIR	Büyükşehir	11	Kalitesiz 21,6%	48
AFYON	İl	11	Kalitesiz 21,6%	48
BURDUR	İl	11	Kalitesiz 21,6%	48
HATAY	İl	11	Kalitesiz 21,6%	48
UŞAK	İl	11	Kalitesiz 21,6%	48
SELÇUKLU	İlçe	11	Kalitesiz 21,6%	48
MELİKGAZİ	İlçe	11	Kalitesiz 21,6%	48
ÜMRANİYE	İlçe	10	Kalitesiz 19,6%	55
ZEYTİNBURNU	İlçe	10	Kalitesiz 19,6%	55
ERZURUM	Büyükşehir	9	Kalitesiz 17,6%	57
BALIKESİR	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
KİLİS	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
KÜTAHYA	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
MUŞ	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
NİĞDE	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
SİVAS	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
ZONGULDAK	İl	9	Kalitesiz 17,6%	57
ÇORLU	İlçe	9	Kalitesiz 17,6%	57
SİİRT	İl	8	Kalitesiz 15,7%	66
YILDIRIM	İlçe	8	Kalitesiz 15,7%	66
ESENLER	İlçe	8	Kalitesiz 15,7%	66
BEYOĞLU	İlçe	8	Kalitesiz 15,7%	66
BAKIRKÖY	İlçe	8	Kalitesiz 15,7%	66
NAZİLLİ	İlçe	8	Kalitesiz 15,7%	66
ÇİĞLİ	İlçe	7	Kalitesiz 13,7%	72
AMASYA	İl	6	Kalitesiz 11,8%	73
ERZİNCAN	İl	6	Kalitesiz 11,8%	73
KARAMAN	İl	6	Kalitesiz 11,8%	73
YOZGAT	İl	6	Kalitesiz 11,8%	73
ADIYAMAN	İl	5	Kalitesiz 9,8%	77
GİRESUN	İl	5	Kalitesiz 9,8%	77
MUĞLA	İl	5	Kalitesiz 9,8%	77
TURGUTLU	İlçe	5	Kalitesiz 9,8%	77
KIZILTEPE	İlçe	4	Kalitesiz 7,8%	81

Tablodan da görüldüğü gibi sıralamada ilk sırayı 29 puanla İstanbul Büyükşehir Belediyesi almıştır. İstanbul Büyükşehir Belediyesi alımlabilecek toplam puan olan 51 puan üzerinden 29 puan almış ve yaklaşık %56,9'luk bir başarı elde etmiştir. İstanbul Büyükşehir Belediyesini Kocaeli Büyükşehir Belediyesi ile Nilüfer İlçe Belediyesi 26 puan ve %51'lik bir başarı oranı ile takip etmektedir. Bursa Büyükşehir Belediyesi ise 23 puan ve %45,1'lik başarı oranı ile dördüncü sırada kendine yer bulmuştur. Sıralamanın en sonunda yer alan Kızıltepe İlçe Belediyesi ise sadece 4 puan ve %7,8'lik bir başarı oranına sahiptir. Kızıltepe İlçe Belediyesini Adıyaman, Giresun ve Muğla İl Belediyesi ile Turgutlu İlçe Belediyesi 5 puan ve %9,8 başarı oranı ile takip etmektedir.

Tablodan ortaya çıkan diğer bir sonuç da kaliteli performans raporuna sahip 19 adet belediye bulunduğudur. Bu belediyelerin başarı oranı %56,9 ile %33,3 arasında değişmektedir. Bu 19 belediyenin sekiz tanesi Büyükşehir Belediyesi, dört tanesi İl Belediyesi ve yedi tanesi İlçe Belediyesidir. Kalitesiz performans raporuna sahip belediye sayısı ise 62'dir. Bu belediyelerin başarı oranı %31,4 ile %7,8 arasında değişmektedir. Bu belediyelerden 6 adedi Büyükşehir Belediyesi 25 adedi İl Belediyesi ve 31 adedi ise İlçe Belediyesidir. Buradan çıkarılacak sonuç kaliteli performans raporlarının büyük kısmının Büyükşehir Belediyelerine, kalitesiz performans raporlarının ise İl ve İlçe Belediyelerine ait olduğudur. Kaliteli performans raporuna sahip belediyelerin toplam belediyelere oranı %23'dür. Bu oran ülkemiz belediyelerinin kaliteli performans raporlarının sadece bronz sertifika* alabileceği de düşünüldüğünde oldukça düşüktür.

7.1.5. Kaliteli Performans Raporuna Sahip Belediyelerin Başarılı Olduğu Kriterler

Kriterlere ilişkin başarı durumu, belirtilen kriter için 2 veya 3 puan almak şartına bağlıdır. Kaliteli performans raporlarında hangi kriterlerin tamamen yerine getirildiğinin hangilerinin de yerine getirilemediğinin belirlenmesi başarılı olabilmek açısından önemlidir. Bu nedenle aşağıdaki tabloda kaliteli performans raporlarına sahip belediyelerin hangi kriterleri başarıyla karşıladığı özetlenmiştir.

* Bronz Sertifika alabilmek için performans raporunun değerlendirilmesi sonucu 17 puan almak (kriterlerin herhangi birinden 0 puan alınsa bile) yeterlidir.

Tablo incelendiğinde ortalama olarak 7 kriteri başarıyla yerine getiren belediyelerin performans raporlarının kaliteli olduğu ortaya çıkmaktadır. İstanbul Büyükşehir Belediyesi 11 adet kriteri, Kocaeli Büyükşehir Belediyesi ile Nilüfer İlçe Belediyesi de 9 adet kriteri başarıyla yerine getirmiştir. Belediyelerden sadece İzmir Büyükşehir Belediyesi 4 adet kriteri başarıyla yerine getirmesine rağmen kaliteli performans raporuna sahip olmuştur. Kaliteli performans raporu ise ortalama olarak 241 sayfadan oluşmaktadır. Birçok belediyenin performans raporu 241 sayfanın üzerinde olmakla birlikte Çanakkale İl Belediyesi 70 sayfa ve Trabzon İl Belediyesi 85 sayfa ile bu ortalamadan oldukça uzaktır.

Tablodan çıkarılan diğer bir sonuç başarıyla yerine getirilen kriterlerin bir kısmı üzerinde odaklanma olduğudur. Özellikle 15. kriter olan Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık Kriteri tüm belediyeler tarafından başarıyla yerine getirilmiştir. Bu kriter dışında Güvenilir Bilgi (7. kriter) ve Düzenli ve Zamanında Raporlama Kriteri (17. kriter) de başarıyla yerine getirilmiştir. Değerlendirilen performans raporlarının internet üzerinden elde edilmesi, zamanında sunulması ve iç kontrol güvence beyanına sahip olması gibi özellikler bu kriterlerin başarıyla yerine getirilmesinde önemli unsurlardır. Hiç yerine getirilmeyen kriterler ise Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım (3 no'lu kriter) ve Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi (5 no'lu kriter) kriteridir. Bunun sebebi bu kriterleri yerine getirmek için öne sürülen şartları sağlamada yaşanan sıkıntı olmalıdır. Bu kriterleri Performansı Değerlendirmek için Karşılaştırmalar (11 no'lu kriter) ile Tutarlılık kriteri (14 nolu kriter) takip etmektedir. Performansı değerlendirmek için karşılaştırmalar kriterini başarıyla yerine getiren tek belediye Bursa Büyükşehir Belediyesi iken tutarlılık kriterini başarıyla yerine getiren tek belediye ise İstanbul Büyükşehir Belediyesidir.

7.1.6. Belediyelerin Kriterlere Göre Aldığı Ortalama Puanlar ve Başarı Ortalamaları

Kriterlere ilişkin ortalama puanlar 0 ile 3 arasında değişmektedir. 0 puan kriterin hiç karşılanmadığını 3 puan ise kriteri karşılamada dikkat çekici uygulamalara işaret etmektedir. Aşağıdaki tabloda tüm belediyelerin kriterlere göre aldığı ortalama puanlar gösterilmektedir.

Tablo 4.8: Kriterler Bazında Ortalama Puanlar

Kriter No	Kriterin Adı	Ortalama Puan
1	Amaç ve Kapsam	1,02
2	Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması	1,04
3	Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım	0,17
4	Raporlamanın Çoklu Düzeyleri	0,96
5	Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi	0,01
6	Anahtar Göstergelere Odaklanmak	0,57
7	Güvenilir Bilgi	1,36
8	Sonuçlarla İlgili Göstergeler	0,57
9	Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik	0,56
10	Vatandaş ve Müşteri Algılamaları	0,28
11	Performansı Değerlendirmek için Karşılaştırmalar	0,23
12	Sonuçları Etkileyen Faktörler	0,15
13	Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması	1,30
14	Tutarlılık	0,09
15	Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık	1,84
16	Anlamada Kolaylık	1,17
17	Düzenli ve Zamanında Raporlama	1,56
	ORTALAMA	0,76

Tabloda görüldüğü gibi en yüksek ortalama puana sahip olan Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık kriteridir. Tablo 4.7’de de bu kriterin tüm belediyeler tarafından başarıyla karşılandığı görülecektir. Ancak tüm belediyeler analize dahil edildiğinde bu kriterin ortalama puanı 2’lerden 1,84’e düşmüştür. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık Kriterini 1,56 ortalama puanla 17. kriter olan Düzenli ve Zamanında Raporlama izlemektedir. Tablo 4.7’yi dikkatle incelediğimizde bu kriterin de kaliteli performans raporuna sahip olan belediyeler tarafından başarıyla yerine getirildiğini görürüz. En düşük ortalama puanı 0,01 ortalama puanla 5 no’lu kriter Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizidir. Bu oranın düşük olması oldukça dikkat çekicidir. Tablo 4.7’de de benzer bir sonuca ulaşılmaktadır. Bu sonuç belediyelerin performans raporlarında performansa ilişkin hem pozitif hem de negatif yönleri açık bir şekilde sunan özetlenmiş sonuçların bulunmamasından kaynaklanmaktadır. 5 no’lu kriteri 14 no’lu kriter olan Tutarlılık kriteri izlemektedir. Belediyeler 0,09 ortalama puanla tutarlılık kriterini de karşılamada başarısız olmuşlardır. Bu kriter için başarısızlığın nedeni olarak da

belediyelerin performans ölçüm yöntemlerini yeterince açıklamamaları ve performans göstergelerinde yaptığı değişiklikleri belirtmemesi gösterilebilir.

Belediyeler toplam 17 adet kriter için ortalama olarak 0,76 puan elde etmişlerdir. Ortalamanın altında kalan kriterler 3, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, 12 ve 14 no'lu kriterlerdir. Ortalamanın üzerindeki kriterler ise 1, 2, 7, 13, 15, 16 ve 17 no'lu kriterlerdir. Ortalamanın altında kalan kriterler genellikle Performans Bilgilerinin Dış Raporlaması ile Raporlanacak Performans Bilgileri alanına aitken, ortalamanın üzerindeki kriterler ise büyük ölçüde Performans Bilgilerinin Bildirimi alanına aittir. Kriterlere göre başarı ortalamalarına ise bir sonraki sayfada yer verilmiştir.

Tablo 4.9: Kriterlere Göre Başarı Ortalamaları

Kriter No	Kriterin Adı	Uygulanmamış	Kısmen Uygulanmış	Uygulanmış	Dikkat Çekici Uygulamalar
		0 puan	1 puan	2 puan	3 puan
1	Amaç ve Kapsam	4,9%	87,7%	7,4%	0,0%
2	Temel Hedef ve Amaçların Açıklanması	18,5%	59,3%	22,2%	0,0%
3	Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım	85,2%	13,6%	0,0%	1,2%
4	Raporlamanın Çoklu Düzeyleri	7,4%	90,1%	1,2%	1,2%
5	Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi	98,8%	1,2%	0,0%	0,0%
6	Anahtar Göstergelere Odaklanmak	48,1%	46,9%	4,9%	0,0%
7	Güvenilir Bilgi	32,1%	0,0%	67,9%	0,0%
8	Sonuçlarla İlgili Göstergeler	51,9%	39,5%	8,6%	0,0%
9	Kullanılan Kaynaklar ve Verimlilik	50,6%	43,2%	6,2%	0,0%
10	Vatandaş ve Müşteri Algılamaları	80,2%	13,6%	3,7%	2,5%
11	Performansı Değerlendirmek için Karşılaştırmalar	77,8%	21,0%	1,2%	0,0%
12	Sonuçları Etkileyen Faktörler	90,1%	7,4%	0,0%	2,5%
13	Bilgilerin Toplanması ve Ayrılması	4,9%	60,5%	34,6%	0,0%
14	Tutarlılık	93,8%	4,9%	0,0%	1,2%
15	Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık	0,0%	16,0%	84,0%	0,0%
16	Anlamada Kolaylık	3,7%	75,3%	21,0%	0,0%
17	Düzenli ve Zamanında Raporlama	0,0%	44,4%	55,6%	0,0%
ORTALAMA		44,0%	36,7%	18,7%	0,5%

Tablodan görüldüğü gibi 0 puana ilişkin sütun incelendiğinde yüksek oranda uygulanmayan kriterler sırasıyla Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi, Tutarlılık ve Sonuçları Etkileyen Faktörler kriterleridir. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık ile Düzenli ve Zamanında Raporlama kriterlerine ilişkin düşük oranlar ise belediyelerin bu kriterleri karşılamada güçlük çekmediğini göstermektedir. 1 puana ilişkin sütun kriterine ilişkin kısmi uygulamaları göstermektedir. Raporlamanın Çoklu Düzeyleri ile Amaç ve Kapsam Kriterinin elde ettiği yüksek oranlar ise genel olarak belediyelerin performans raporunda bu kriterlere ilişkin zayıf uygulamalarını gösterir. Belediyelerin 1 puan almakta güçlük çektiği kriterler ise Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi ile Güvenilir Bilgi kriteridir. 2 puana ilişkin sütun ise söz konusu kriterin tamamen uygulandığını göstermektedir. Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık ile Güvenilir Bilgi kriterleri belediyelerin ağırlıklı olarak başarıyla yerine getirdiği kriterlerdir. Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi, Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım, Sonuçları Etkileyen Faktörler ve Tutarlılık kriterleri ise belediyelerin başarıyla yerine getirme konusunda oldukça güçlük çektiği kriterlerdir. Tablo incelendiğinde en dikkat çeken bölüm 3 puan sütunudur. Bu sütun belediyelerin bahsi geçen tüm kriterler için dikkat çekici uygulamalara sahip olmadığıdır. Bu, belediyelerin 3 puan almakta oldukça zorlandığını göstermektedir. Vatandaş ve Müşteri Algılamaları kriteri ise az da olsa dikkat çeken uygulamalara sahip olan bir kriterdir.

7.1.7. Belediyelerde Dikkat Çekici Uygulamaların İncelenmesi

Dikkat çekici uygulamalar belediyelerin söz konusu kriteri karşıladığını hatta bu konuda diğer belediyelerde örneği olmayan üst düzey uygulamalara yer verdiğini göstermektedir. Tablo 4.10'da dikkat çekici uygulamalara kısaca yer verilmiştir.

Tablo 4.10: Dikkat Çekici Uygulamalar

Kriter No	Kriterin Adı	Belediyenin Adı	Dikkat Çekici Uygulamalar
3	Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım	Bağcılar İlçe Belediyesi	Katılımcı Yönetim Uygulamaları: İstişare Toplantıları, Halk Meclisleri, Haftada Bir Gün Halk Görüşü ve Sivil Toplum Çalışmaları ile halkın hedef ve amaçların yaratılması sürecine katılımlarından bahsedilmiştir. ²⁰²
4	Raporlamanın Çoklu Düzeyleri	Nilüfer İlçe Belediyesi	Performans Sonuçları Tablosu, Süreç Yönetim Performansı, Projelere İlişkin Performans ve Özdeğerlendirme Çalışması ile bilgi hiyerarşik yapıda sunulmuş ve bilgi düzeyleri arasında bağlantı sağlanmıştır ²⁰³ .
10	Vatandaş ve Müşteri Algılamaları	Nilüfer İlçe Belediyesi	2008 yılı Mahalle Bilgileri Tablosu ve Anket Çalışması ile tüm program ve hizmetlerle ilgili ayrıntılı bir değerlendirme yapılmıştır ²⁰⁴ .
10	Vatandaş ve Müşteri Algılamaları	Bursa Büyükşehir Belediyesi	Raporda Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler Bölümünde tüm alanlarla ilgili memnuniyet anketlerine yer verilmiştir ²⁰⁵ .
12	Sonuçları Etkileyen Faktörler	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	Performans Gerçekleşme Değerlendirme Sonuçları ve Performans Yönetim Sistemi Değerlendirme Sonuçları bölümünde sonuçları etkileyen faktörlere yer verilmiştir ²⁰⁶ .

²⁰² İstanbul Bağcılar İlçe Belediyesi, **2008 yılı Faaliyet Raporu**, s.38.

²⁰³ Bursa Nilüfer İlçe Belediyesi, **2008 yılı Faaliyet Raporu**, s.160-84.

²⁰⁴ Bursa Nilüfer İlçe Belediyesi, **a.g.e.**, s.44-45.

²⁰⁵ Bursa Büyükşehir Belediyesi, **2008 yılı Faaliyet Raporu**, s.124-55.

²⁰⁶ İstanbul Büyükşehir Belediyesi, **2008 yılı Faaliyet Raporu**, s.260.

Tablo 4.10'nun devamı: Dikkat Çekici Uygulamalar

12	Sonuçları Etkileyen Faktörler	Kocaeli Büyükşehir Belediyesi	Raporda performans sonuçlarının değerlendirilmesi ile performans bilgi sisteminin değerlendirilmesi bölümünde sapmalara ilişkin nedenlere yer verilmiştir ²⁰⁷ .
14	Tutarlılık	İstanbul Büyükşehir Belediyesi	Performans raporlama süreci hakkında ayrıntılı açıklamalar ve performans ölçüm yönteminde ve göstergelerde tutarlılık sağlanmıştır ²⁰⁸ .

7.2. Kaliteli Performans Raporlamasını Yönlendiren Faktörlerin Analizi

Aşağıdaki tabloda analize dahil edilen 81 adet belediyenin performans raporunun durumu (1=Kaliteli performans raporu, 0=Kalitesiz performans raporu) belirtilmiştir.

Tablo 4.11: Belediyelerin Performans Raporu Kalite Durumu

No	Belediyenin Adı	Belediyenin Türü	Kalite Durumu
1	ADANA	Büyükşehir	0
2	ANKARA	Büyükşehir	1
3	ANTALYA	Büyükşehir	1
4	BURSA	Büyükşehir	1
5	DİYARBAKIR	Büyükşehir	0
6	ERZURUM	Büyükşehir	0
7	ESKİŞEHİR	Büyükşehir	1
8	İSTANBUL	Büyükşehir	1
9	İZMİR	Büyükşehir	1
10	KAYSERİ	Büyükşehir	0
11	KOCAELİ	Büyükşehir	1
12	KONYA	Büyükşehir	1
13	MERSİN	Büyükşehir	0
14	SAMSUN	Büyükşehir	0
15	ADIYAMAN	İl	0
16	AFYON	İl	0
17	AMASYA	İl	0
18	BALIKESİR	İl	0
19	BOLU	İl	0
20	BURDUR	İl	0
21	ÇANAKKALE	İl	1
22	ÇORUM	İl	0
23	DENİZLİ	İl	1

²⁰⁷ Kocaeli Büyükşehir Belediyesi, **2008 yılı Faaliyet Raporu**, s.338-43.

²⁰⁸ İstanbul Büyükşehir Belediyesi, **a.g.e.**, s.248-59.

Tablo 4.11'in devamı: Belediyelerin Performans Raporu Kalite Durumu

24	DÜZCE	İl	0
25	ELAZIĞ	İl	0
26	ERZİNCAN	İl	0
27	GİRESUN	İl	0
28	HATAY	İl	0
29	K.MARAŞ	İl	0
30	KARAMAN	İl	0
31	KİLİS	İl	0
32	KÜTAHYA	İl	0
33	MUĞLA	İl	0
34	MUŞ	İl	0
35	NİĞDE	İl	0
36	ORDU	İl	1
37	OSMANİYE	İl	0
38	SİİRT	İl	0
39	SİVAS	İl	0
40	TEKİRDAĞ	İl	0
41	TRABZON	İl	1
42	UŞAK	İl	0
43	YOZGAT	İl	0
44	ZONGULDAK	İl	0
45	GAZİOSMANPAŞA	İlçe	1
46	KONAK	İlçe	0
47	ÇANKAYA	İlçe	0
48	KÜÇÜKÇEKMECE	İlçe	0
49	KADIKÖY	İlçe	1
50	BAĞCILAR	İlçe	0
51	OSMANGAZİ	İlçe	0
52	ÜMRANIYE	İlçe	0
53	ÜSKÜDAR	İlçe	0
54	YILDIRIM	İlçe	0
55	PENDİK	İlçe	0
56	ESENLER	İlçe	0
57	KARŞIYAKA	İlçe	1
58	MAMAK	İlçe	0
59	BORNOVA	İlçe	1
60	SELÇUKLU	İlçe	0
61	KAĞITHANE	İlçe	0
62	MALTEPE	İlçe	0
63	YÜREĞİR	İlçe	0
64	MELİKGAZİ	İlçe	0
65	KOCASİNAN	İlçe	0
66	GÜNGÖREN	İlçe	0
67	ŞİŞLİ	İlçe	1
68	GEBZE	İlçe	1
69	ZEYTİNBURNU	İlçe	0
70	SULTANBEYLİ	İlçe	0
71	BAYRAMPAŞA	İlçe	0

Tablo 4.11'in devamı: Belediyelerin Performans Raporu Kalite Durumu

72	BEYOĞLU	İlçe	0
73	KARATAY	İlçe	0
74	TARSUS	İlçe	0
75	BAKIRKÖY	İlçe	0
76	NİLÜFER	İlçe	1
77	ÇORLU	İlçe	0
78	ÇİĞLİ	İlçe	0
79	KIZILTEPE	İlçe	0
80	TURGUTLU	İlçe	0
81	NAZİLLİ	İlçe	0

Yaptığımız çalışmada bağımlı değişken olarak belirlediğimiz performans raporunun kalitesini etkileyen faktörleri belirleyebilmek için yedi adet bağımsız değişken seçilmiş ve analize dahil edilmiştir. Kullandığımız lojistik regresyon analizi yardımıyla performans raporunun kalitesini etkileyen faktörleri belirlemenin yanı sıra yaptığımız kaliteli-kalitesiz performans raporu ayrımının ne kadar doğru yapıldığı yapılmadığı da görülecektir.

Bu araştırmada veriler, SPSS 16 paket programında değerlendirilmiş olup lojistik regresyon analizi için backward stepwise (geriye doğru aşamalı) yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntemde, SPSS tüm değişkenleri modele dahil eder. En güçsüz bağımsız değişken modelden çıkarılır ve regresyon yeniden hesaplanır. Modelden çıkarılan değişkenin katkısı her seferinde test edilir. Çıkarılan değişkenin katkısı istatistiki olarak önemli ise atma işlemi gerçekleştirilmez ve işlem orada durdurulur. Bu süreç sadece yararlı bağımsız değişkenler modelde kalıncaya kadar tekrarlanır²⁰⁹.

Uygulamada belediyelerin performans raporlarının kaliteli olup olmaması durumu sınıflandırmaya yardımcı olacak şekilde ve belediyelerde performans raporlamasının kalitesini açıklayan en iyi model belirlenerek her bir bağımsız değişkenin bağımlı değişken üzerindeki etki düzeyini ölçecek modeli tahmin etmek amaçlanmıştır. Bu nedenle çeşitli kriterlere göre değerlendirilen analiz sonuçları aşağıdaki biçimde oluşmuş ve değerlendirilmiştir²¹⁰. Yapılan analizin orijinal çıktıları Ek 1'de verilmiştir.

²⁰⁹ Şeref Kalaycı, **SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri** içinde Ali Sait Albayrak, "Çoklu Doğrusal Regresyon Modeli" 2. baskı, (Ankara: Asil Yayın Dağıtım, 2006), s.260.

²¹⁰ Metin Baş, "İşletmede Finansal Başarısızlığın Öngörülmesinde Gri İlişkisel Analiz Tekniği: Tekstil ve Deri Sektöründe Bir Uygulama." (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010), s.122-130.

Tablo 4.12: Geriye doğru aşamalı yöntemiyle modelde yer alan değişkenler

		Logit B	Standart Hata	Wald	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi	Exp(B)=Odds Oranı
Adım 1	Nüfus	,000	,000	5,400	1	,020	1,000
	Bütçe Gelirleri	,000	,000	5,664	1	,017	1,000
	İç Denetçi Sayısı	-,256	,560	,209	1	,648	,774
	Politik Rekabet	-,032	,047	,454	1	,500	,969
	Belediyenin Biçimi	-2,734	1,915	2,038	1	,153	,065
	Eğitim Oranı	,045	,073	,378	1	,538	1,046
	Rapor Uzunluğu	,017	,006	7,406	1	,007	1,017
	Sabit	,517	3,985	,017	1	,897	1,677
Adım 2	Nüfus	,000	,000	5,748	1	,017	1,000
	Bütçe Gelirleri	,000	,000	5,858	1	,016	1,000
	Politik Rekabet	-,032	,047	,472	1	,492	,968
	Belediyenin Biçimi	-2,404	1,709	1,979	1	,159	,090
	Eğitim Oranı	,047	,072	,413	1	,520	1,048
	Rapor Uzunluğu	,017	,006	7,675	1	,006	1,017
	Sabit	-,542	3,145	,030	1	,863	,582
Adım 3	Nüfus	,000	,000	7,672	1	,006	1,000
	Bütçe Gelirleri	,000	,000	9,067	1	,003	1,000
	Politik Rekabet	-,039	,046	,692	1	,405	,962
	Belediyenin Biçimi	-2,551	1,736	2,160	1	,142	,078
	Rapor Uzunluğu	,017	,006	7,581	1	,006	1,017
	Sabit	,273	2,865	,009	1	,924	1,314
Adım 4	Nüfus	,000	,000	7,773	1	,005	1,000
	Bütçe Gelirleri	,000	,000	9,146	1	,002	1,000
	Belediyenin Biçimi	-2,672	1,678	2,537	1	,111	,069
	Rapor Uzunluğu	,017	,006	8,058	1	,005	1,018
	Sabit	-1,526	1,875	,663	1	,415	,217
Adım 5	Nüfus	,000	,000	7,501	1	,006	1,000
	Bütçe Gelirleri	,000	,000	8,614	1	,003	1,000
	Rapor Uzunluğu	,015	,006	7,391	1	,007	1,015
	Sabit	-4,297	1,050	16,739	1	,000	,014

Geriye doğru aşamalı yöntemi kullanılarak 5 adımda modelde nihai sonuca ulaşılmıştır. 1. adımda modele 7 bağımsız değişken eklenmiştir. Bu değişkenler içinde en anlamsız değişken (,648) değeri ile iç denetçi sayısıdır. 2. adımda bu değişken elenerek model yeniden değerlendirilmiştir. Bu aşamada en anlamsız değişken eğitim oranı olarak belirlenmiştir. 3. ve 4. adımlarda ise sırasıyla politik rekabet (,405) ve belediyenin biçimi (,111) değerlerini alarak modelden çıkarılmıştır. Son adım olan 5. adımda modelimizin nüfus, bütçe gelirleri ve rapor uzunluğu değişkenleri ve sabitten oluştuğu görülmektedir. 5. adımda bu değişkenlerin tamamının $P < 0,05$ olduğu için anlamlı olduğu görülmektedir.

Tablo 4.13: Olabilirlik Oranı Değişim Tablosu

	Değişken	Log Likelihood	-2 Log Likelihood Değerindeki Değişim	Serbestlik Derecesi	Değişimin Anlamlılık Düzeyi
Adım 1	Nüfus	-28,217	7,932	1	,005
	Bütçe Gelirleri	-40,233	31,9625	1	,000
	İç Denetçi Sayısı	-24,357	,213	1	,644
	Politik Rekabet	-24,491	,482	1	,488
	Belediyenin Biçimi	-25,373	2,245	1	,134
	Eğitim Oranı	-24,436	,372	1	,542
	Rapor Uzunluğu	-29,936	10,172	1	,001
Adım 2	Nüfus	-28,724	8,735	1	,003
	Bütçe Gelirleri	-39,306	29,897	1	,000
	Politik Rekabet	-24,607	,500	1	,479
	Belediyenin Biçimi	-25,357	2,000	1	,157
	Eğitim Oranı	-24,560	,406	1	,524
	Rapor Uzunluğu	-29,732	10,749	1	,001
Adım 3	Nüfus	-30,796	12,472	1	,000
	Bütçe Gelirleri	-35,659	22,200	1	,000
	Politik Rekabet	-24,934	,749	1	,387
	Belediyenin Biçimi	-25,639	2,160	1	,142
	Rapor Uzunluğu	-29,715	10,310	1	,001
Adım 4	Nüfus	-31,268	12,680	1	,000
	Bütçe Gelirleri	-36,178	22,499	1	,000
	Belediyenin Biçimi	-26,237	2,618	1	,106
	Rapor Uzunluğu	-30,559	11,262	1	,001
Adım 5	Nüfus	-31,367	10,432	1	,001
	Bütçe Gelirleri	-37,780	23,258	1	,000
	Rapor Uzunluğu	-30,830	9,358	1	,002

Olabilirlik Oranı Değişim Tablosuna bakıldığında performans raporunun kalite durumunun açıklanmasında etkili olan değişkenlerin 5. adımda -2 log likelihood'da meydana getirdiği değişikliklerin anlamlı olduğu görülmektedir. Bu 5. adımda nüfus, bütçe gelirleri ve rapor uzunluğu değişkenlerinin -2 log likelihood'da yarattığı değişimin anlamlılık düzeyine bakılarak tespit edilmiştir. Her üç değişken için de $P < 0,05$ olduğundan istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Bu belirtilen değişkenlerin model seçimlerinde önemli etkiye sahip olduğunu göstermektedir.

Modelin anlamlılığını test etmek için 2 hipotez kurulur.

$H_0 = \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = 0$ model genel olarak anlamsızdır.

$H_1 \neq \beta_1 \neq \beta_2 \neq \beta_3 \neq 0$ model genel olarak anlamlıdır.

Bunun için tablo 4.14'e bakmak gerekmektedir.

Tablo 4.14: Modelin Parametrelerinin Anlamlılığı Testi

		Ki-kare	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi
Adım 1	Adım	39,746	7	,000
	Blok	39,746	7	,000
	Model	39,746	7	,000
Adım 2	Adım	-,213	1	,644
	Blok	39,533	6	,000
	Model	39,533	6	,000
Adım 3	Adım	-,405	1	,525
	Blok	39,129	5	,000
	Model	39,129	5	,000
Adım 4	Adım	-,737	1	,390
	Blok	38,391	4	,000
	Model	38,391	4	,000
Adım 5	Adım	-2,445	1	,118
	Blok	35,946	3	,000
	Model	35,946	3	,000

Tablo 4.14 incelendiğinde 5.adımda kurulan modelde 35,946 olan ki-kare değerinin anlamlılık düzeyi ($P < 0,05$) %5'ten küçüktür*. Bu değer %5 anlamlılık düzeyinde, katsayıların sıfıra eşit olduğu hipotezinin reddedilmesine yol açar. Bu tahmin edilen modelin genel olarak anlamlı olduğunu ve modelde yer alan bağımsız değişkenlerden en az birisinin bağımlı değişken üzerinde etkili olduğunu göstermektedir. Bununla birlikte her adımda elde edilen modelin %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir.

Tablo 4.15: Modelin Özeti

Adım	-2 Log Likelihood	Cox&Snell R^2	Nagelkerke R^2
1	48,501	,388	,584
2	48,714	,386	,582
3	49,119	,383	,577
4	49,856	,377	,569
5	52,301	,358	,540

Ayrıca çalışmada bağımlı değişken ile bağımsız değişken (değişkenler) arasındaki ilişkinin yüzdesini gösteren Cox ve Snell R^2 ve Nagelkerke R^2 istatistikleri de yapılmıştır. Buna göre modelimiz 5. adımda kurulduğu için Cox ve Snell R^2 ve

* $P > 0,05$: H_0 kabul edilir; $P < 0,05$ H_0 reddedilir.

Nagelkerke R² değerleri sırasıyla %35,8 ile %54 olarak hesaplanmıştır. Yani Cox ve Snell istatistiğine göre bağımlı değişken ile bağımsız değişken arasında %35,8’lik bir ilişki varken, Nagelkerke istatistiğine göre %54’lük bir ilişki bulunmuştur.

Belediyelerde performans raporlamasının kalitesini etkileyen değişkenlerin modele alınmasıyla elde edilen lojistik regresyon modelinin geçerliliği, Hosmer Lemeshow testi ile sınanmıştır. Tablo 4.16’da Hosmer ve Lemeshow Testine ilişkin sonuçlar yer almaktadır.

Tablo 4.16: Hosmer ve Lemeshow Testi

Adım	Ki-kare	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi
1	10,259	8	,247
2	7,070	8	,529
3	11,383	8	,181
4	10,413	8	,237
5	9,941	8	,269

H₀: Kurulan lojistik regresyon modeli uygundur.

H₁: Kurulan lojistik regresyon modeli uygun değildir.

Model 5. adımda elde edildiğine göre Hosmer Lemeshow testi sonucunda Ki-Kare değeri, 9,941 olarak hesaplanmıştır. $p = ,269 > \alpha = 0,05$ olarak elde edilmiş* ve modelin uygun olduğuna dair H₀ hipotezi kabul edilmiştir. Bulunan tahmin denklemi anlamlıdır. Sonuç olarak kurduğumuz lojistik regresyon modeli uygundur.

Elde edilen verilere göre lojistik regresyon analizi sonucu elde edilen modelde sabit, nüfus, bütçe gelirleri ve rapor uzunluğu değişkenleri yer almıştır. Böylece 5. adımdaki bilgilerden yararlanarak lojistik regresyon modeli aşağıdaki gibi yazılmaktadır:

$$L = \ln \frac{pi}{1 - Pi} = \ln e^{Z_i}$$

$$Z_i = - 4,297 + 0,0001 * \text{Nüfus} + 0,0001 * \text{Bütçe Gelirleri} + 0,0150 * \text{Rapor Uzunluğu} \text{ veya}$$

$$\frac{pi}{1 - Pi} = e^{(- 4,297 + 0,0001 * \text{Nüfus} + 0,0001 * \text{Bütçe Gelirleri} + 0,0150 * \text{Rapor Uzunluğu})}$$

$$= e^{- 4,297} e^{0,0001 * \text{Nüfus}} e^{0,0001 * \text{Bütçe Gelirleri}} e^{0,0150 * \text{Rapor Uzunluğu}}$$

* P > 0,05: H₀ kabul edilir; P < 0,05 H₀ reddedilir.

Bu istatistikler, modeldeki diğer değişkenlerin sabit tutulması durumunda ilgili değişkenin bir birim arttırıldığında üstünlük oranında hangi düzeyde bir artışın olacağını göstermektedir.

Analiz başlamadan önce belirli durumların analiz sonunda oluşturulan sınıflara göre doğru atanıp atanmadığını da Tablo 4.17'ye bakarak anlayabiliriz.

Tablo 4.17: Sınıflandırma Tablosu

Gözlenen			Tahmin Edilen		
			Raporun Kalitesi		Doğru Sınıflandırma Oranı
			0	1	
Adım 1	Raporun Kalitesi	0	59	3	95,2
		1	8	11	57,9
	Genel Sınıflandırma Oranı				86,4
Adım 2	Raporun Kalitesi	0	58	4	93,5
		1	7	12	63,2
	Genel Sınıflandırma Oranı				86,4
Adım 3	Raporun Kalitesi	0	59	3	95,2
		1	7	12	63,2
	Genel Sınıflandırma Oranı				87,7
Adım 4	Raporun Kalitesi	0	59	3	95,2
		1	7	12	63,2
	Genel Sınıflandırma Oranı				87,7
Adım 5	Raporun Kalitesi	0	60	2	96,8
		1	8	11	57,9
	Genel Sınıflandırma Oranı				87,7

Tablo 4.17'yi incelediğimizde modelimizi oluşturduğumuz 5. adımda yapılan sınıflandırmada belirlenen 62 adet kalitesiz raporun 60 tanesinin doğru 2 tanesinin yanlış sınıflandırıldığı görülecektir. Bunun yanında belirlenen 19 adet kaliteli raporun 11 tanesinin doğru 8 tanesinin ise yanlış sınıflandırıldığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre kalitesiz raporlar %96,8 oranında kaliteli raporlar ise %57,9 oranında doğru bir şekilde sınıflandırılmıştır. Değerlendirilen 81 adet raporun ise yaklaşık %87,7'si doğru olarak sınıflandırılmıştır.

Tablo 4.18: Lojistik Regresyon Analizi Sonucu Performans Raporlarının Kalite Durumu

Belediyenin Adı	Belediyenin Türü	Kalite Durumu	Analiz Sonucu Kalite Durumu	Olasılıklar ²¹¹
ADANA	Büyükşehir	0	0	0,18108
ANKARA	Büyükşehir	1	1	1
ANTALYA	Büyükşehir	1	0	0,43232
BURSA	Büyükşehir	1	1	0,82357
DİYARBAKIR	Büyükşehir	0	0	0,089
ERZURUM	Büyükşehir	0	0	0,02906
ESKİŞEHİR	Büyükşehir	1	0	0,07365
İSTANBUL	Büyükşehir	1	1	1
İZMİR	Büyükşehir	1	1	1
KAYSERİ	Büyükşehir	0	0	0,06577
KOCAELİ	Büyükşehir	1	1	1
KONYA	Büyükşehir	1	1	0,98971
MERSİN	Büyükşehir	0	0	0,36177
SAMSUN	Büyükşehir	0	0	0,07279
ADIYAMAN	İl	0	0	0,02794
AFYON	İl	0	0	0,07399
AMASYA	İl	0	0	0,03411
BALIKESİR	İl	0	0	0,06834
BOLU	İl	0	0	0,22791
BURDUR	İl	0	0	0,03219
ÇANAKKALE	İl	1	0	0,03075
ÇORUM	İl	0	0	0,11939
DENİZLİ	İl	1	0	0,39777
DÜZCE	İl	0	0	0,21247
ELAZIĞ	İl	0	1	0,70776
ERZİNCAN	İl	0	0	0,06722
GİRESUN	İl	0	0	0,01978
HATAY	İl	0	0	0,00588
K.MARAŞ	İl	0	0	0,32067
KARAMAN	İl	0	0	0,09611
KİLİS	İl	0	0	0,0311
KÜTAHYA	İl	0	0	0,11714
MUĞLA	İl	0	0	0,0055
MUŞ	İl	0	0	0,03254
NİĞDE	İl	0	0	0,02568
ORDU	İl	1	1	0,54497
OSMANİYE	İl	0	0	0,01922
SİİRT	İl	0	0	0,014
SİVAS	İl	0	0	0,01947
TEKİRDAĞ	İl	0	0	0,04062
TRABZON	İl	1	0	0,09361
UŞAK	İl	0	0	0,07207
YOZGAT	İl	0	0	0,04326

²¹¹ Olasılık değeri lojistik regresyon modeline ilişkin oluşturulan denklem yardımıyla hesaplanır. Olasılık Değeri 0,5'ten küçükse 0, 0,5'ten büyükse 1 değerini alır.

Tablo 4.18'in devamı: Lojistik Regresyon Analizi Sonucu Performans Raporlarının
Kalite Durumu

ZONGULDAK	İl	0	0	0,03725
GAZİOSMANPAŞA	İlçe	1	1	0,63096
KONAK	İlçe	0	0	0,4223
ÇANKAYA	İlçe	0	0	0,24121
KÜÇÜKÇEKMECE	İlçe	0	0	0,33162
KADIKÖY	İlçe	1	1	0,94144
BAĞCILAR	İlçe	0	0	0,10918
OSMANGAZİ	İlçe	0	0	0,09668
ÜMRANİYE	İlçe	0	1	0,63081
ÜSKÜDAR	İlçe	0	0	0,44167
YILDIRIM	İlçe	0	0	0,22801
PENDİK	İlçe	0	0	0,09536
ESENLER	İlçe	0	0	0,0161
KARŞIYAKA	İlçe	1	0	0,31049
MAMAK	İlçe	0	0	0,13606
BORNOVA	İlçe	1	1	0,53565
SELÇUKLU	İlçe	0	0	0,02002
KAĞITHANE	İlçe	0	0	0,25635
MALTEPE	İlçe	0	0	0,07527
YÜREĞİR	İlçe	0	0	0,01627
MELİKGAZİ	İlçe	0	0	0,08639
KOCASİNAN	İlçe	0	0	0,02895
GÜNGÖREN	İlçe	0	0	0,02465
ŞİŞLİ	İlçe	1	1	0,53541
GEBZE	İlçe	1	0	0,30091
ZEYTİNBURNU	İlçe	0	0	0,31752
SULTANBEYLİ	İlçe	0	0	0,02884
BAYRAMPAŞA	İlçe	0	0	0,24394
BEYOĞLU	İlçe	0	0	0,11046
KARATAY	İlçe	0	0	0,04761
TARSUS	İlçe	0	0	0,17999
BAKIRKÖY	İlçe	0	0	0,35577
NİLÜFER	İlçe	1	0	0,33437
ÇORLU	İlçe	0	0	0,05717
ÇİĞLİ	İlçe	0	0	0,07481
KIZILTEPE	İlçe	0	0	0,00928
TURGUTLU	İlçe	0	0	0,01565
NAZİLLİ	İlçe	0	0	0,0554

Yapılan analiz sonucu performans raporunun kalitesi hatalı olarak belirlenen belediyeler Tablo 4.18'de gösterilmiştir. Toplam 10 adet belediyenin performans raporu hatalı olarak belirlenmiştir. Bu 10 rapordan 8 tanesinin kaliteli olarak belirlenmesine rağmen analiz sonucu kaliteli olmadığı 2 tanesinin de kalitesiz olarak belirlenmesine rağmen kaliteli olduğu ortaya çıkmıştır. Bu belediyeler aşağıda belirtilmiştir.

- Antalya Büyükşehir Belediyesi
- Eskişehir Büyükşehir Belediyesi
- Çanakkale İl Belediyesi
- Denizli İl Belediyesi
- Elazığ İl Belediyesi
- Trabzon İl Belediyesi
- Ümraniye İlçe Belediyesi
- Karşıyaka İlçe Belediyesi
- Gebze İlçe Belediyesi
- Nilüfer İlçe Belediyesi

Bu belediyelerin performans raporlarının hatalı olarak belirlenmesinin birkaç nedeni olabilir. Özellikle performans raporu kalitesiz olduğu halde kaliteli olarak (kriterlere göre yapılan değerlendirme sonucu) belirlenen belediyelerden büyük kısmının puanı 17 ve 18'dir. (Çanakkale, Denizli, Trabzon, Karşıyaka ve Gebze) Bu belediyelerin raporlarının kaliteli performans raporu için düşük puanlara sahip olmasıyla açıklanabilir. Bununla birlikte yapılan analizde bağımlı değişken ile bağımsız değişken (değişkenler) arasındaki ilişkinin yüzdesini gösteren Cox ve Snell R^2 ve Nagelkerke R^2 istatistiklerinin sırasıyla %35,8 ve %54 olması bu sonuçların nedeni olabilir. Modele daha fazla bağımsız değişken eklenmesi ve örneklem sayısının artırılmasıyla hatalı sonuçların daha da azalacağı açıktır.

8. SONUÇ VE ÖNERİLER

Değişime uyum bir sosyal yapının varlığını geliştirerek sürdürmesi için en önemli koşuldur. Bir kurum belli dönemlerde iyi çalışıp iyi sonuçlar alabilir ancak zaman geçtikçe, insanlar daha farklı düşünmeye ve yeni taleplerde bulunmaya başlar. Ortam ve koşullardaki bu değişime karşı, kurumlar iki farklı yol izleyebilir. Birinci yol, bu değişimi görmezden gelmektir. Bu durum mevcut kurum ve sistemin gerçeklikten, gerçek hayattan ve ihtiyaçlardan kopması sonucunu doğurur. Bu yol seçilirse kaçınılmaz son, çözülme ve dağılmadır. İkinci yol değişime ayak uydurmaya çalışmaktır. Kurum ve sistemler, değişimi algılayacak, özümseyecek ve gerekli yeniden

örgütlenmeyi sağlayacak bir uyum mekanizmasına sahipse, işler yeniden yoluna girer. Sistemin geçmişten gelen özü korunarak, değişmesi ve gelişmesi sağlanır.

Günümüz koşullarında geleneksel yönetim anlayışıyla başarılı olmak mümkün değildir. Sürekli değişen ve gelişen dünyada değişime ayak uydurabilmek ve ayakta kalabilmek adına organizasyonların kendilerini sürekli geliştirerek yeniliklere açık olması kaçınılmaz bir gerçektir. Yeniliklere ayak uydurabilmek ise çağdaş yönetim anlayışının benimsenmesiyle mümkün olabilecektir.

Ekonomik ve toplumsal koşullardaki değişim, dönüşüm ve gelişmeler özel sektör kurumlarının yanı sıra özellikle 20. yüzyılın son çeyreğinde kamu sektörü kurumların da etkisi altına almaya başlamış bulunmaktadır. Nüfus artışının yanı sıra kentleşme hareketleri ve çevre kirliliği gibi nedenler, yerel hizmetlere yönelik talepte büyük bir artışı ve çeşitlenmeyi ortaya çıkarmıştır. Talebin artışı ve çeşitlenmesi kaynaklar üzerindeki kısıtların artmasına yol açmıştır. Bu süreç kamu kurumlarını çağdaş yönetim anlayışı doğrultusunda insana yönelik, yaratıcı, esnek ve rasyonel yönetsel yapılar geliştirmeye yöneltmiştir. Bunun yanı sıra mevcut kaynaklarla üstlenilen tüm görevleri yerine getirebilmek için, hizmet sunum kapasitesi ve kalitesi arttırılmaya ve böylece kısıtların yarattığı baskıyı hafifletilmeye çalışılmıştır.

Kamu kurumlarına yönelik eleştirilerin önemli bir kısmı da özel sektör kurumları ile kamu sektörü kurumları arasındaki farktan kaynaklanmaktadır. Bu eleştiriler çağa ayak uyduran başarılı özel sektör kurumlarına nazaran kamu kurumlarının geride kalması üzerinde yoğunlaşmıştır. Kamu kurumlarının değişime yeterince uyum sağlayamaması kamusal hizmetin sunumunu sürdürme konusunda büyük problemlere yol açmaktadır.

Kamu yönetimi yapısı içinde yerinden yönetim modelinin en önemli temsilcileri yerel yönetimlerdir. Yerel nitelikli hizmetleri yerinde, etkin ve zamanında sunmanın bir aracı olarak görülen yerel yönetimler, dünya üzerindeki tüm yönetim modellerinin vazgeçilmez unsurlarından biri olmaya devam etmektedir. Bunun yanında küreselleşme olgusu da yerel yönetimlerin önemini bir kat daha arttırmıştır. Yerel nitelikli hizmetlerin sunumu ve bu konudaki sorumluluğu taşıması açısından belediyeler diğer yerel yönetim kuruluşları arasında öne çıkmakta ve ülkemizde uzun bir dönemden beri varlığını sürdürmektedir.

Belediyelerin mevcut konumu düşünülduğünde bir yandan mevzuat gereği yerine getirmek zorunda oldukları hizmetleri sunarlarken, diğer yandan siyasal yönlerinin bulunması, sundukları hizmetin nitelik ve niceliğinin iyileştirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır. Bu iyileştirmenin sağlanmasında çağdaş yönetim anlayışının bir parçası olan performans yönetim sisteminin uygulanması oldukça önemlidir.

Özel sektör kurumlarının başarısında önemli bir yere sahip olan performans kavramı ve anlayışı, kamu kesimi ve belediyeler içinde de, kendine uygulama alanı bulmuştur. Birçok belediye, daha şeffaf bir organizasyon, kamu mal ve hizmetlerinde verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu yükseltmek amacıyla performans yönetim sistemini uygulamaya çalışmaktadır.

Performans yönetim sistemine ilişkin sürecin iyi tasarlanması, sistemin ve dolayısıyla bu sistemi uygulayan organizasyonun başarısı için de bir ön koşuldur. Süreç, performans bilgisinin elde edilmesiyle başlayıp, en son olarak da elde edilen bilgilerin değerlendirilmesini sağlayacak bir şekilde tasarlanmalıdır. Bu şekilde elde edilen güncel performans bilgisi sayesinde belediyeler kendilerini bir adım daha öne çıkaracaklardır.

Performans yönetim sisteminin eksiksiz ve tam olarak uygulanması belediyelerin başarısında önemli bir yere sahip olacaktır. Bununla birlikte performans yönetiminin Türkiye’de belediyeler tarafından uygulanması konusu henüz oldukça yeni olup, bu konu mevzuata bile 2005 yılında girmiştir. Aynı zamanda belediyelerin geleneksel yönetim anlayışının etkilerinden kurtulamamış olması yeni sisteme karşı bir direnç yaratmaktadır. Bu durum performans yönetim sisteminin tam anlamıyla uygulanmasında güçlükler yaratmaktadır.

Performans yönetim süreci temel olarak dört aşamadan oluşmaktadır. Bunlar:

- a)** Performans bilgisinin elde edilmesi,
- b)** Performans ölçümü,
- c)** Performans raporlaması,
- d)** Performans denetimidir.

Ülkemiz belediyeleri göz önüne alındığında performans ölçümü ve denetimi konusuna önem verilirken sürecin diğer aşamaları olan performans bilgisinin elde edilmesiyle performansın raporlanması konularına gereken önemin verilmediği görülecektir.

Performansa ilişkin bilgilerin raporlanması etkili yönetim ve hesap verilebilirlik için önemli bir unsurdur. Performans raporlaması geri bildirim yoluyla bir sonraki dönemde en iyi kararı almada önemli bilgiler sağlayarak yönetime yardımcı olacaktır.

Performans raporlaması konusunda çalışan ulusal ve uluslararası birçok kurum ve kuruluşun yanı sıra, başta ABD, Kanada ve Avustralya gibi birçok ülke, bu alandaki çalışmalara büyük önem vermiş ve katkı sağlamıştır. Halen birçok proje ve yöntem uygulanmaya ve geliştirilmeye devam etmektedir. Bununla birlikte ülkemizde tam anlamıyla performans raporlaması yapılmamaktadır. Ülkemizdeki uygulama, yapılan faaliyetlerin ve sunulan hizmetlerin ağırlıklı olarak mali boyutunun yer aldığı faaliyet raporun yayınlanmasından ibarettir.

Bu konuda uluslararası düzeyde çalışma yapan en önemli kuruluşlardan biri de GASB'dır. GASB kurulduğu 1984 yılından itibaren geniş kapsamlı çalışmalara imza atmıştır. GASB Amerika Birleşik Devletleri'ne bağlı yaklaşık 90.000 yerel yönetim ve eyalet düzeyindeki hükümet için çıkarılan muhasebe standartlarının uygulanabilir olup olmadığı konusunda sorumludur. GASB'ın faaliyetleri genel olarak kamu sektöründe muhasebe uygulamaları ile ilgili olup kurul, performans ölçümü ve raporlaması konusuna ise özel bir önem vermektedir.

GASB'ın AGA ile birlikte geliştirdiği performans raporu sertifika programı bu konuya verilen önemin bir göstergesidir. Performans raporu sertifika programının amacı, kurumların kaynaklarını ne şekilde kullandığı hakkında kamuyu bilgilendirmeyi hedefleyen performans raporlarının hazırlanması konusunda, yerel yönetimleri harekete geçirmek ve onları cesaretlendirmektir. Uygulamanın başladığı tarih olan 2004 yılından günümüze kadar sertifikaya hak kazanan kurum sayısı giderek artmaktadır.

Bahsedilen bu konular dikkate alınarak yaptığımız çalışmada iki temel amaca ulaşmak hedeflenmektedir. İlk amacımız A.B.D.'de uygulanan performans raporlaması kriterleri temel alınarak Türkiye'deki belediyelerin performans raporlarını incelemektir. Yapılacak olan bu incelemeyle, belediyelerin performansları hakkında halkı ne derecede bilgilendirdiklerini ortaya çıkarmak ve belediyelerin sunduğu bu hizmetlerden faydalanan vatandaşlar ve diğer karar mekanizmaları için raporun kullanılabilirliği ve kalitesi değerlendirilmek istenmektedir. İkinci amacımız ise Türkiye'deki belediyelerde kaliteli performans raporlamasını etkileyen faktörleri tespit edebilmektir.

Ülkemizdeki belediyelerin performans raporlarının incelenmesi sonucu temel olarak şu sonuçlara ulaşılmıştır.

- a) İncelenen performans raporlarından büyük kısmının önerilen kriterlere uymadığı yani kalitesiz olduğu (değerlendirilen 81 adet rapordan 62 tanesi) ve bu raporların büyük kısmının il ve ilçe belediyelerine ait olduğu tespit edilmiştir. (değerlendirilen 62 rapordan 56 tanesi) En başarısız belediyeler 4 puanla Kızıltepe İlçe Belediyesi ve 5 puanla Turgutlu İlçe Belediyesi, Adıyaman, Giresun, Muğla İl Belediyesidir.
- b) Kaliteli performans raporu sayısının oldukça az olduğu (değerlendirilen 81 adet rapordan 19 tanesi) ve bu raporların önemli kısmının (değerlendirilen 19 rapordan 8 tanesi) büyükşehir belediyelerine ait olduğu belirlenmiştir. En başarılı belediyeler 29 puanla İstanbul Büyükşehir Belediyesi, 26 puanla Kocaeli Büyükşehir Belediyesi ve Nilüfer İlçe Belediyesidir.
- c) Performans raporlamasında konusunda en başarılı olunan alan performans bilgilerinin bildirimi bölümü iken en başarısız gözüken alan ise raporlanacak performans bilgileri bölümüdür. En başarılı kriter 1,84 ortalama puanla Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık kriteri, en başarısız kriteri ise 0,01 ortalama puanla Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi kriteridir.
- d) Bunun yanı sıra başarılı belediyeler tarafından tamamıyla yerine getirilen kriterler Güvenilir Bilgi ile Bulmada ve Ulaşmada Kolaylık kriteri iken hiç yerine getirilemeyen kriterler ise Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım ile Sonuçların ve Meydan Okumaların Analizi kriteridir. Kaliteli performans raporuna sahip belediyelerin başarı oranı %56,9 ile %33,3 arasında değişirken, kalitesiz performans raporuna sahip belediyelerin başarı oranı %31,4 ile %7,8 arasında değişmektedir.
- e) Tüm belediyeler düşünüldüğünde 7 adet dikkat çekici uygulamaya* rastlanmaktadır. Dikkat çekici uygulamalar Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım, Raporlamanın Çoklu Düzeyleri, Vatandaş ve Müşteri Algılamaları, Sonuçları Etkileyen Faktörler ve Tutarlılık kriterlerinde gerçekleşmiştir. Belediyeler bazında ise İstanbul Büyükşehir Belediyesi, Kocaeli Büyükşehir

* Dikkat çekici uygulamalar bir kriterin karşılanmasında beklentilerin aşıldığını ve belirtilen kriterden 3 puan alındığını göstermektedir.

Belediyesi, Bursa Büyükşehir Belediyesi, Nilüfer İlçe Belediyesi ve Bağcılar İlçe belediyesi tarafından gerçekleştirilmiştir.

Kaliteli performans raporlarını etkileyen faktörlerin belirlenmesi amacıyla yapılan lojistik regresyon analizinde ise aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

- a) Yapılan analiz sonucu modelimizin 5.adımda nüfus, bütçe gelirleri ve rapor uzunluğu değişkenleri ve sabitten oluştuğu görülmektedir. Diğer bir ifadeyle performans raporunun kalitesini etkileyen bağımsız değişkenlerin nüfus, bütçe gelirleri ve rapor uzunluğu olduğu görülmektedir.
- b) Tahmin edilen modelin genel olarak anlamlı olduğunu ve modelde yer alan bağımsız değişkenlerden en az birisinin bağımlı değişken üzerinde etkili olduğu görülmektedir.
- c) Bağımlı değişkenle bağımsız değişkenler arasındaki ilişki Cox ve Snell R^2 ve Nagelkerke R^2 istatistiklerine göre sırasıyla %35,8 ile %54 olduğu ve kurduğumuz modelin uygun olduğu tespit edilmiştir.
- d) Kurulan model esas alınarak değerlendirilen 81 adet raporun yaklaşık %87,7'sinin, kalitesiz raporların %96,8'nin ve kaliteli raporların ise %57,9'nun doğru olarak sınıflandırıldığı belirlenmiştir.

Bu sonuçlar ışığında karşımıza çıkan temel sıkıntılar şu şekilde sıralanabilir:

- a) Ülkemizdeki belediyelerin, performans bilgi sisteminin çıktısı olan raporlara ve raporlama sürecine gereken önemi vermediği,
- b) Zorunlu olmasına rağmen birçok belediyenin internet üzerinden performans raporlarına ulaşamadığı,
- c) Ulaşılan raporların yönetmelikte belirtilen biçimsel yapıya bile sahip olmadığı, bilgilerin dağınık ve eksik bir şekilde yer aldığı ve birçok belediyenin performans raporlarında bilançosuna bile yer vermediği,
- d) Bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarının giderilmesinde ve BEPER projesinin sürdürülmesinde yaşanan sıkıntılar,
- e) Birçok belediyede şeffaflık ve hesap verilebilirlik adına yaşanan sıkıntılar,
- f) Günümüzdeki teknolojik gelişmelere rağmen bilgi kullanıcılarının iletişim kalitesinde yaşadığı belediye kaynaklı sıkıntılar,

- g) Bazı belediyelerdeki umut verici gelişmelere rağmen birçok belediyenin performans raporlaması konusunda yaşadığı problemler açıkça ortadadır.

Performans raporlaması konusundaki sıkıntıların giderilmesi açısından, belediyelere, bu alanda çalışma yapacak akademisyenlere ve performans raporlamasıyla ilgilenecek kurumlara yönelik olarak şu önerilerde bulunabiliriz:

Belediyelere Yönelik Öneriler

- Belediyelerin yayınladığı faaliyet raporlarının, belediyelere ilişkin (kamu kurumlarına) genel bilgiler ve performans raporu olarak iki bölüme ayrılması ve performans raporu bölümünde gerçekleştirilen hizmetler ve sonuçlarının finansal ve finansal olmayan sonuçlar şeklinde yer alması uygun olacaktır.
- Belediyelerde performans raporunu hazırlamak için ayrı bir birim oluşturulmalıdır. Uygulamada bu raporlar harcama yetkilileri ve kurum üst yöneticisi tarafından hazırlanmaktadır. Bununla birlikte bu yetkililerin belirli konulardaki bilgi ve teknik destek eksikliği sorunlara yol açmaktadır. Bu nedenle belediyelerde mali hizmetler biriminin altında ayrı bir performans yönetim birimi oluşturulmalı ve birim bu konuda yeterli eğitim ve tecrübeye sahip personelden oluşmalıdır.
- Oluşturulacak bu birim ilgili belediyenin performans yönetim sistemini inceleyerek eksik yönleri gidermeye yönelik çalışmalar yapmalı ve bu sistemden sorumlu olmalıdır. Performans yönetim sistemi belirli kalitenin üstünde olan belediyelere kaynak tahsisinde birtakım avantajlar sağlanması belediyelerin bu konuya önem vermelerini sağlayacaktır.
- Oluşturulacak performans yönetim sistemi belediyenin performans hedefleri ve ortaya çıkan performans ölçüm sonuçları konusunda her an halkı bilgilendirecek şekilde hazırlanmalıdır. Bu nedenle birim, performans yönetim sistemiyle ilgili bir veritabanı kurmalı ve bu veritabanına herkesin erişimini sağlamalıdır.
- Performans raporları sadece halka değil belediyelere de yol göstermektedir. Raporlamada zayıf olunan noktalarda gerekli iyileştirmelerin yapılması oldukça önemlidir. Örneğin çalışmamızda ortaya çıkan zayıf kriterlerden biri olan Hedef ve Amaçların Yaratılmasına Katılım kriteri konusu buna en iyi örneklerden

biridir. Bu konudaki eksiklik, belediyelerin hedef ve amaçları belirlerken tek başına hareket ettiğini göstermektedir. Katılımın sağlanmasıyla hedef ve amaçlar daha sağlıklı olarak belirlenecektir.

- Belediyelerde modern yönetim anlayışının ve performans raporlamasının benimsenmesi bakımından yeniden yapılandırılması ve belediye çalışanlarının bu konuda bilinçlendirilmesi zorunludur.
- Performans raporlamasına ilişkin en gelişmiş çalışma olan Hizmet Çabaları ve Performans Raporlaması konusundaki taslak rapor ülkemiz şartlarına uygun hale getirilerek tüm kamu kurumlarında ve belediyelerde uygulanmalıdır.
- Belediye başkanının tekrar aday olup olmamasında performans raporlarının kalitesi yol gösterici olmalıdır.

Devlet Muhasebe Standartları Kuruluna Yönelik Öneriler

- Ülkemiz kamu sektöründeki muhasebe standartlarıyla ilgili çalışmalar yapan Devlet Muhasebe Standartları Kurulu, performans raporlaması konusunda ayrı bir birim oluşturarak çalışmalarına başlamalıdır.
- Bu birim performans raporlama standartlarını oluşturmalıdır. Standartların oluşturulmasında GASB'ın yayınladığı Taslak Rapor ve diğer çalışmalar göz önünde bulundurulmalıdır.
- İlgili birim kamu sektöründeki tüm kurumların ve özellikle belediyelerin performans raporlarını incelemek ve raporlamayı teşvik etmek amacıyla bir sertifika programı geliştirmelidir. Bu programın sonuçlarının her yıl açıklanması belediyelerin kendilerini geliştirebilmesi açısından önemlidir.
- Sertifika programı sonuçlarına göre belediyelere öneriler yapılmalı, sistem hakkında bilgi verilmelidir.
- Kurul belediyelerle işbirliği yapmalı, bu konuda kurulacak olan performans yönetim birimi çalışanlarına gerekli eğitimleri vermeli ve destek sağlamalıdır.
- Kurul, performans raporlarının hazırlanmasında öncelikle teşvik edici olmalı, bu başarılı olmadığı takdirde gerekli yasal yaptırımlar uygulamalıdır.

Akademisyenlere Öneriler

- Yaptığımız çalışma literatürde henüz yerini almamış bir konudur. Bu alanda yapılacak çalışmalarda belediyeler dışında diğer kamu yönetim kurumlarına da ağırlık verilmeli ve sonuçlar karşılaştırılarak değerlendirmeler yapılmalıdır.
- Çalışmamızda verilerin elde edilmesi konusunda büyük sıkıntılar yaşanmıştır. Bu sıkıntıların çözümü için belediyeler ile akademisyenler arasında bilgi paylaşımının yapılacağı bir platform oluşturulmalı ve bu konuda yapılan çalışmalar desteklenmelidir.

EK Lojistik Regresyon Analizi Orijinal Çıktıları

Logistic Regression

Case Processing Summary

Unweighted Cases ^a		N	Percent
Selected Cases	Included in Analysis	81	100,0
	Missing Cases	0	,0
	Total	81	100,0
Unselected Cases		0	,0
Total		81	100,0

a. If weight is in effect, see classification table for the total number of cases.

Dependent Variable Encoding

Original Value	Internal Value
0	0
1	1

Categorical Variables Codings

	Frequency	Paramete
		(1)
VAR00006 0	67	1,000
1	14	,000

Block 0: Beginning Block

Classification Table^{a,b}

Observed			Predicted		
			VAR00001		Percentage Correct
			0	1	
Step 0	VAR00001	0	62	0	100,0
		1	19	0	,0
Overall Percentage					76,5

a. Constant is included in the model.

b. The cut value is ,500

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 0 Constant	-1,183	,262	20,343	1	,000	,306

Variables not in the Equation^a

			Score	df	Sig.
Step 0	Variables	VAR00002	10,210	1	,001
		VAR00003	11,680	1	,001
		VAR00004	14,286	1	,000
		VAR00005	,291	1	,590
		VAR00006(1)	10,697	1	,001
		VAR00007	9,120	1	,003
		VAR00008	19,299	1	,000

a. Residual Chi-Squares are not computed because of redundancies.

Block 1: Method = Backward Stepwise (Conditional)

Omnibus Tests of Model Coefficients

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	39,746	7	,000
	Block	39,746	7	,000
	Model	39,746	7	,000
Step 2 ^a	Step	-,213	1	,644
	Block	39,533	6	,000
	Model	39,533	6	,000
Step 3 ^a	Step	-,405	1	,525
	Block	39,129	5	,000
	Model	39,129	5	,000
Step 4 ^a	Step	-,737	1	,390
	Block	38,391	4	,000
	Model	38,391	4	,000
Step 5 ^a	Step	-2,445	1	,118
	Block	35,946	3	,000
	Model	35,946	3	,000

a. A negative Chi-squares value indicates that the Chi-squares value has decreased from the previous step.

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	48,501 ^a	,388	,584
2	48,714 ^a	,386	,582
3	49,119 ^a	,383	,577
4	49,856 ^a	,377	,569
5	52,301 ^a	,358	,540

a. Estimation terminated at iteration number 8 because parameter estimates changed by less than ,001.

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	10,259	8	,247
2	7,070	8	,529
3	11,383	8	,181
4	10,413	8	,237
5	9,941	8	,269

Contingency Table for Hosmer and Lemeshow Test

		VAR00001 = 0		VAR00001 = 1		Total
		Observed	Expected	Observed	Expected	
Step 1	1	8	7,950	0	,050	8
	2	8	7,863	0	,137	8
	3	7	7,794	1	,206	8
	4	8	7,687	0	,313	8
	5	7	7,428	1	,572	8
	6	8	7,115	0	,885	8
	7	7	6,449	1	1,551	8
	8	6	5,364	2	2,636	8
	9	1	3,487	7	4,513	8
	10	2	,864	7	8,136	9
Step 2	1	8	7,953	0	,047	8
	2	8	7,870	0	,130	8
	3	7	7,789	1	,211	8
	4	8	7,683	0	,317	8
	5	8	7,420	0	,580	8
	6	7	7,127	1	,873	8
	7	7	6,491	1	1,509	8
	8	5	5,264	3	2,736	8
	9	2	3,504	6	4,496	8
	10	2	,900	7	8,100	9
Step 3	1	8	7,957	0	,043	8
	2	8	7,857	0	,143	8
	3	7	7,794	1	,206	8
	4	8	7,655	0	,345	8
	5	8	7,429	0	,571	8
	6	7	7,042	1	,958	8
	7	8	6,454	0	1,546	8
	8	3	5,417	5	2,583	8
	9	3	3,537	5	4,463	8
	10	2	,859	7	8,141	9
Step 4	1	8	7,950	0	,050	8
	2	8	7,880	0	,120	8
	3	7	7,788	1	,212	8
	4	8	7,656	0	,344	8
	5	7	7,430	1	,570	8
	6	8	7,012	0	,988	8
	7	8	6,291	0	1,709	8
	8	3	5,364	5	2,636	8
	9	4	3,690	4	4,310	8
	10	1	,939	8	8,061	9
Step 5	1	8	7,898	0	,102	8
	2	8	7,805	0	,195	8
	3	7	7,732	1	,268	8
	4	8	7,523	0	,477	8
	5	6	7,360	2	,640	8
	6	8	7,120	0	,880	8
	7	8	6,229	0	1,771	8
	8	5	5,367	3	2,633	8
	9	3	4,059	5	3,941	8
	10	1	,907	8	8,093	9

Classification Table^a

Observed			Predicted		
			VAR00001		Percentage Correct
			0	1	
Step 1	VAR00001	0	59	3	95,2
		1	8	11	57,9
	Overall Percentage				86,4
Step 2	VAR00001	0	58	4	93,5
		1	7	12	63,2
	Overall Percentage				86,4
Step 3	VAR00001	0	59	3	95,2
		1	7	12	63,2
	Overall Percentage				87,7
Step 4	VAR00001	0	59	3	95,2
		1	7	12	63,2
	Overall Percentage				87,7
Step 5	VAR00001	0	60	2	96,8
		1	8	11	57,9
	Overall Percentage				87,7

a. The cut value is ,500

Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1	VAR00002	,000	,000	5,400	1	,020	1,000
	VAR00003	,000	,000	5,664	1	,017	1,000
	VAR00004	-,256	,560	,209	1	,648	,774
	VAR00005	-,032	,047	,454	1	,500	,969
	VAR00006(1)	-2,734	1,915	2,038	1	,153	,065
	VAR00007	,045	,073	,378	1	,538	1,046
	VAR00008	,017	,006	7,406	1	,007	1,017
	Constant	,517	3,985	,017	1	,897	1,677
Step 2	VAR00002	,000	,000	5,748	1	,017	1,000
	VAR00003	,000	,000	5,858	1	,016	1,000
	VAR00005	-,032	,047	,472	1	,492	,968
	VAR00006(1)	-2,404	1,709	1,979	1	,159	,090
	VAR00007	,047	,072	,413	1	,520	1,048
	VAR00008	,017	,006	7,675	1	,006	1,017
	Constant	-,542	3,145	,030	1	,863	,582
Step 3	VAR00002	,000	,000	7,672	1	,006	1,000
	VAR00003	,000	,000	9,067	1	,003	1,000
	VAR00005	-,039	,046	,692	1	,405	,962
	VAR00006(1)	-2,551	1,736	2,160	1	,142	,078
	VAR00008	,017	,006	7,581	1	,006	1,017
	Constant	,273	2,865	,009	1	,924	1,314
Step 4	VAR00002	,000	,000	7,773	1	,005	1,000
	VAR00003	,000	,000	9,146	1	,002	1,000
	VAR00006(1)	-2,672	1,678	2,537	1	,111	,069
	VAR00008	,017	,006	8,058	1	,005	1,018
	Constant	-1,526	1,875	,663	1	,415	,217
Step 5	VAR00002	,000	,000	7,501	1	,006	1,000
	VAR00003	,000	,000	8,614	1	,003	1,000
	VAR00008	,015	,006	7,391	1	,007	1,015
	Constant	-4,297	1,050	16,739	1	,000	,014

a. Variable(s) entered on step 1: VAR00002, VAR00003, VAR00004, VAR00005, VAR00006, VAR00007, VAR00008.

Model if Term Removed^a

Variable		Model Log Likelihood	Change in -2 Log Likelihood	df	Sig. of the Change
Step 1	VAR00002	-28,217	7,932	1	,005
	VAR00003	-40,233	31,965	1	,000
	VAR00004	-24,357	,213	1	,644
	VAR00005	-24,491	,482	1	,488
	VAR00006	-25,373	2,245	1	,134
	VAR00007	-24,436	,372	1	,542
	VAR00008	-29,336	10,172	1	,001
	VAR00002	-28,724	8,735	1	,003
Step 2	VAR00003	-39,306	29,897	1	,000
	VAR00005	-24,607	,500	1	,479
	VAR00006	-25,357	2,000	1	,157
	VAR00007	-24,560	,406	1	,524
	VAR00008	-29,732	10,749	1	,001
	VAR00002	-30,796	12,472	1	,000
Step 3	VAR00003	-35,659	22,200	1	,000
	VAR00005	-24,934	,749	1	,387
	VAR00006	-25,639	2,160	1	,142
	VAR00008	-29,715	10,310	1	,001
	VAR00002	-31,268	12,680	1	,000
Step 4	VAR00003	-36,178	22,499	1	,000
	VAR00006	-26,237	2,618	1	,106
	VAR00008	-30,559	11,262	1	,001
	VAR00002	-31,367	10,432	1	,001
Step 5	VAR00003	-37,780	23,258	1	,000
	VAR00008	-30,830	9,358	1	,002

a. Based on conditional parameter estimates

Variables not in the Equation

			Score	df	Sig.
Step 2 ^a	Variables	VAR00004	,210	1	,647
	Overall Statistics		,210	1	,647
Step 3 ^b	Variables	VAR00004	,244	1	,621
		VAR00007	,421	1	,517
	Overall Statistics		,628	2	,730
Step 4 ^c	Variables	VAR00004	,282	1	,595
		VAR00005	,707	1	,400
		VAR00007	,689	1	,407
	Overall Statistics		1,364	3	,714
Step 5 ^d	Variables	VAR00004	,006	1	,939
		VAR00005	1,094	1	,296
		VAR00006(1)	2,736	1	,098
		VAR00007	1,021	1	,312
	Overall Statistics		3,819	4	,431

a. Variable(s) removed on step 2: VAR00004.

b. Variable(s) removed on step 3: VAR00007.

c. Variable(s) removed on step 4: VAR00005.

d. Variable(s) removed on step 5: VAR00006.

KAYNAKÇA

Kitaplar

- Agresti, Alan. **An Introduction to Categorical Data Analysis**. John Wiley and Sons. Inc., 1996.
- Akal, Zühal. **İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi-Çok Yönlü Performans Göstergeleri**. Altıncı Basım. Ankara: Milli Prodüktivite Merkezi Yayınları No:473, 2005.
- Akdoğan, Abdurrahman. **Kamu Maliyesi**. Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları 67/34, 1987.
- Aktan, Coşkun Can. **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme** içinde Yenice, Ebru. "Performans Denetimi ve Türkiye Uygulaması," Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006.
- Albayrak, Ali Sait. **Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri**. Birinci Baskı. Ankara: Asil Yayın Dağıtım, Ankara 2006.
- Altunışık, Remzi ve diğerleri. **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**. Dördüncü Baskı. Sakarya: Sakarya Kitabevi, Ekim 2005.
- Atasoy, Veysel. **Türkiye’de Mahalli İdarelerin Yapısı ve Yeniden Düzenlenmesi**. İstanbul: Türk Dünyası Araştırmalar Vakfı, Yayın No:87, 1992.
- Bülbül, Duran. **Yerel Yönetimler Maliyesi**. Ankara: TODAIE-YEREP Yayını, Mayıs 2006.
- Cokins, Gary. **Performance Management-Finding the Missing Pieces to Close the Intelligence Gap**. New Jersey: John Wiley&Sons Inc., 2004.
- Çınar, Tayfun ve Ayman Güler. **Yerel Maliye Sistemi**. Ankara: TODAIE-YYAEM Yayını, Yayın No: 313, Şubat 2004.
- Eryılmaz, Bilal. **Kamu Yönetimi**. İzmir: Üniversite Kitabevi, 1994.
- Gözübüyük, Şeref ve Tekin Akıllıoğlu. **Yönetim Hukuku**. Beşinci Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi, 1992.
- Gujarati, N. Damodar. **Temel Ekonometri**. Çeviren: Ümit Şenesen ve Gülay Günlük Şenesen, İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2006.

- Halis, Muhsin ve Mehmet Tekinkuş. **Kamuda Performans Yönetimi** içinde Balcı, Asım ve diğerleri. “Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar Sorunlar Tartışmalar ve Çözüm Önerileri Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları,” Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006.
- Hosmer, David W. ve Stanley Lemeshov. **Applied Logistic Regression**. Wiley-Interscience: Wiley Series in Probability and Statistics, 2 Sub edition, 2000.
- Jackson, Peter M. ve Anna J. Palmer. **First Step in Measuring Performance in the Public Sector: A Management Guide**. London: Public Finance Foundation&Price Waterhouse, 1989.
- Kalaycı, Şeref. **SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri** içinde Albayrak, Ali Sait. “Çoklu Doğrusal Regresyon Modeli,” 2. baskı, Ankara: Asil Yayın Dağıtım, 2006.
- Kaya, Erol. **Belediyelerde Toplam Kalite Yönetimi ve ISO 9001**. İstanbul: İlke Yayıncılık, 2003.
- Magann, Julia H. **Municipal Financial Disclosure: An Empirical Investigation**. UMI Research Press, Research for Business Decisions Series, No 58, 1983.
- Nadaroğlu, Halil. **Mahalli İdareler**. İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., 1989.
- Naktiyok, Atılhan. **İç Girişimcilik**. İstanbul Beta Basım Yayın Dağıtım, 2004.
- Öner, Şerif. **Yeni Mevzuat Çerçevesinde Türkiye’de Belediye Yönetimi**. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, Nisan 2006.
- Özdamar, Kazım. **Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi**. İkinci Baskı. Cilt 1, Eskişehir: Kaan Kitabevi, 2002.
- Pehlivan, Osman. **Kamu Maliyesi**. Trabzon: Derya Kitabevi, 2000.
- Pollitt, Christopher ve Geert Bouckaert. **Public Management Reform-A Comparative Analysis**. Oxford: Oxford University Press, 2000.
- Songur, Mehmet. **Mahalli İdarelerde Performans Ölçümü**. Ankara: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü Yayınları, 1995.
- Şentürk, Hulusi. **Belediyelerde Performans Yönetimi**. Üçüncü Baskı. İstanbul: İlke Yayıncılık, 2006.
- Talbot, Colin, Lyn Daunton ve Colin Morgan. **Measuring Performance of Government Departments: International Developments - Report to the National Audit Office**. England: Public Futures Ltd., February 2001.

Ulusoy, Ahmet ve Tekin Akdemir. **Mahalli İdareler**. Güncelleştirilmiş Beşinci Baskı. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2007.

Walters, Jonathan. **Measuring Up: Governing's Guide to Performance Measurement for Geniuses**. First Edition. Governing Books, September 1998.

Yıldırım, Selahattin. **Yerel Yönetimler ve Demokrasi: Kavramlar, Yaklaşımlar**. İstanbul: T.C. Başbakanlık Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve IULA-EMME, Kent Basımevi, 1993.

Yılmaz, Abdullah ve Mustafa Ökmen. **Kuramdan Uygulamaya Kamu Yönetimi** içinde Kılavuz, Raci ve Abdullah Yılmaz. “Etik Olgusunun Analitik İncelemesi ve Kamu Yönetiminde Etik Davranışın Yönlendiricileri Üzerine Notlar,” Ankara: Gazi Kitabevi, 2004.

Kanun, Tebliğ ve Yönetmelikler

1319 numaralı ve 29.07.1970 tarihli Emlak Vergisi Kanunu.

2464 numaralı ve 26.05.1981 tarihli Belediye Gelirleri Kanunu.

5018 numaralı ve 24.12.2003 tarihli Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.

5216 numaralı ve 10.07.2004 tarihli Büyükşehir Belediyesi Kanunu.

5393 numaralı ve 03.07.2005 tarihli Belediye Kanunu.

22.05.2003 tarihli Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği.

17.03.2006 tarihli Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik.

Dergiler

Allen, Arthur ve George D. Sanders. “Financial Disclosure in US Municipalities: Has the Governmental Accounting Standards Board Made a Difference?”, **Financial Accountability & Management**, Volume 10, No 3, August 1994.

Aydınlı, İbrahim. “1980 Sonrası Türk Belediye Sisteminde Yeni Liberal ve Desentralist Eğilimler”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı no 1, 2003.

Baber, William R. ve Pradyot K. Sen. “Role of Generally Accepted Reporting Methods in the Public Sector: An Empirical Test”, **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 3, No 2, Summer 1984.

- Baber, William R. "The Influence of Political Competition on Governmental Reporting and Auditing", **Research in Governmental and Nonprofit Accounting**, Volume 8, 1994.
- Carpenter, Vivian L. "The Influence of Political Competition on the Decision to Adopt GAAP", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 10, No 2, Summer 1991.
- Cheng, Rita Hartung. "An Empirical Analysis of Theories on Factors Influencing State Government Accounting Disclosure", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 11, No 1, Spring 1992.
- Christiaens, Johan. "Financial Accounting Reform in Flemish Municipalities: An Empirical Investigation", **Financial Accountability & Management**, Volume 15, No 1, 1999.
- Clark, Terry Nichols. "Program for a New Public Choice", **Research in Governmental and Nonprofit Accounting**, Volume 8, 1994.
- Çetinkaya, Özhan ve Tolga Demirbaş. "Türkiye'de Belediyelere İlişkin Borçlanma Mevzuatı, Borçlanma Yapısı ve Belediye Borçlanma Yapısının İncelenmesi", **Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt no 4, Sayı no 8, 2004.
- Downs, Anthony. "An Economic Theory of Political Action in a Democracy", **Journal of Political Economy**, Volume 65, No 2, April 1957.
- Dwyer, Peggy D. ve Earl R. Wilson. "An Empirical Investigation of Factors Affecting the Timeliness of Reporting by Municipalities", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 8, No 1, Spring 1989.
- Evans John H. ve James M. Patton. "An Economic Analysis of Participation in the Municipal Finance Officers Association Certificate of Conformance Program", **Journal of Accounting and Economics**, Volume 5, 1983.
- _____. "Signaling and Monitoring in Public-Sector Accounting", **Journal of Accounting Research**, Volume 25, 1987.
- Evans, Donna ve David Yen. "E-government: An Analysis of Implementation: Framework for Understanding Cultural and Social Impact", **Government Information Quarterly**, Volume 22, Issue 3, 2005.
- Fountain, James R., Terry K. Patton ve Harold I. Steinberg. "Improving Performance Reporting for Government: New Guidance and Resources", **The Journal of Government Financial Management**, Volume 53, No 1, 2004.
- Giroux, Gary. "Political Interests and Governmental Accounting Disclosure", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 8, No 3, Autumn 1989.

- Giroux, Gary ve Andrew J. McLelland. "Governance Structures and Accounting at Large Municipalities", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 22, No 3, May-June 2003.
- Gore, Angela K. "The Effects of GAAP Regulation and Bond Market Interaction on Local Government Disclosure", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 23, No 1, January-February 2004.
- Groszky, Walter. "Outcome Based Management in the United States", **OECD Journal on Budgeting**, Volume 1, No 4, 2001-2002.
- Güran, Mehmet Cahit ve Selçuk Cingi. "Devletin Ekonomik Müdahalelerinin Etkinliği", **Akdeniz Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt no 2, Sayı no 3, Mayıs 2002.
- Hatry, Harry P. "Performance Measurement Principles and Techniques: An Overview for Local Government", **Public Productivity Review**, Volume 4, No 4, December 1980.
- Ingram, Robert W. "The Importance of State Accounting Practices for Creditor Decisions", **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 2, No 1, Spring 1983.
- _____. "Economic Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices", **Journal of Accounting Research**, Volume 22, No 1, Spring 1984.
- Ingram, Robert, Mary Stones ve Walter Robbins. "Financial Reporting Practices of Local Governments: An Overview", **Government Finance Review**, April 1988.
- Ittner, Christopher D. ve David F. Larcker. "Coming up Short on Nonfinancial Performance Measurement", **Harvard Business Review**, Volume 81, No 11, November 2003.
- Kabadayı, Ebru Tümer. "İşletmelerdeki Üretim Performans Ölçütlerinin Gelişimi, Özellikleri ve Sürekli İyileştirme ile İlişkisi", **Doğuş Üniversitesi Dergisi**, Sayı no 6, Temmuz 2002.
- Kamensk, John. "Role of the Reinventing Government: Movement in Federal Management Reform", **Public Administration Review**, Volume 56, No 3, May/June 1996.
- Kelly, Janet M. "Performance Reporting an Emerging Imperative with Unintended Consequences?", **State and Local Government Review**, Volume 40, No 2, 2008.
- Köseoğlu, Özer. "Belediyelerde Performans Yönetimi", **Türk İdare Dergisi**, Sayı 447, 2005.

Kubalı, Derya. “Toplam Kalite Yönetimi”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı no 28, 1998.

_____. “Performans Denetimi”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt no 32, Sayı no 1, Mart 1999.

Küçüktığı, A. Tayfur. “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi”, **Strateji Bülteni**, Sayı no 4, Temmuz-Ağustos 2007.

Laswad, Fawzi, Richard Fisher ve Peter Oyelere. “Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities”, **Journal of Accounting and Public Policy**, Volume 24, No 2, March-April 2005.

Linda, DeLeon ve Robert B. Denhardt. “The Political Theory of Reinvention”, **Public Administration Review**, Volume 59, No 2, March/April 2000.

Özalp, İnan ve Zümrüt Tonus. “Toplam Kalite Yönetimi ve Hizmet İşletmelerinin Toplam Kalite Yönetiminde Koç Finans Örneği”, **Anadolu Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt no 16, Sayı no 1-2, 2000.

Parker, Charles. “Performance Measurement”, **Work Study**, Volume 49, No 2, 2000.

Rantanen, Hannu ve diğerleri. “Performance Measurement Systems in the Finnish Public Sector”, **International Journal of Public Sector Management**, Volume 20, No 5, 2007.

Robbins, Walter A. ve Kenneth R. Austin. “Disclosure Quality in Governmental Financial Reports: An Assessment of the Appropriateness of a Compound Measure”, **Journal of Accounting Research**, Volume 24, No 2, Autumn, 1986.

Ryan, Christine M, Trevor A. Stanley ve Morton Nelson. “Accountability disclosures by Queensland local government councils: 1997–1999”, **Financial Accountability and Management**, Volume 18, No 3, 2002.

Sakal, Mustafa ve Elif Ayşe Şahin. “Kamu Kurumlarında Performans Ölçümü ve Sayıştay Denetimi İlişkisi: Türkiye’deki Düzenlemeler Bakımından Bir Değerlendirme”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı no 68, Ocak-Mart 2008.

Schatteman, Alicia M. “Is Public Performance Reporting Living up to Its Expectations”, **Public Performance & Management Review**, Volume 32, No 2, December 2008.

Smith, Kenneth Alan. “Voluntarily Reporting Performance Measures to the Public: A Test of Accounting Reports from US Cities”, **International Public Management Journal**, Volume 7, No 1, 2004.

Smith, Kenneth Alan ve Lee Schiffel. “Improvements in City Government Performance Reporting”, **Journal of Government Financial Management**, Summer 2009.

Stanley, Trevor, Natalee Jennings ve Janet Mack. "An Examination of the Content of Community Financial Reports in Queensland Local Government Authorities", **Financial Accountability&Management**, Volume 24, No 4, November 2008.

Yamamoto, Hiromi. "Yeni Kamu Yönetimi: Japonya Uygulamaları", Çeviren: Özer, M. Akif. **Türk İdare Dergisi**, Sayı 447, Haziran 2005.

Yenice, Ebru. "Kamu Kesiminde Performans Ölçümü ve Bütçe İlişkisi", **Sayıştay Dergisi**, Sayı no 61, Nisan-Haziran 2006.

Yordam, Arif. "Belediye Vergi ve Harçları Yeniden Düzenlendi", **Yerel Yönetim ve Denetim**, Cilt no 10, Sayı no 2, 2005.

Zimmerman, Jerold L. "The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives", **Journal of Accounting Research**, Volume 15, Supplement 1977.

İnternet Kaynakları

AGA, **Advancing Government Accountability**, <http://www.agacgfm.org/about/>, Erişim: 03.01.2010.

_____, **About CEAR**, <http://www.agacgfm.org/performance/cear/aboutcear.aspx>, Erişim: 06.01.2010.

_____, **Certificate of Excellence in Accountability Reporting**, <http://www.agacgfm.org/performance/cear/downloads/CEARBrochure.pdf>, Erişim: 12.01.2010.

_____, **AGA's Citizen-Centric Reporting Initiative**, <http://www.agacgfm.org/citizen/>, Erişim: 15.01.2010.

_____, **Public Attitudes Toward Government Accountability and Transparency Survey 2008**, <http://www.agacgfm.org/harrispoll2008.aspx>, Erişim: 16.01.2010.

_____, **About The Service Efforts and Accomplishments (SEA) Reporting Program**, <http://www.agacgfm.org/performance/sea/aboutsea.aspx>, Erişim: 05.02.2010.

_____, **SEA Program**, <http://www.agacgfm.org/performance/sea/default.aspx>, Erişim: 05.02.2010.

_____, **SEA Prior Year Results**, <http://www.agacgfm.org/performance/sea/seaprioryear.aspx>, Erişim: 07.02.2010.

Barry, Eveanna. "AGA CEAR Program Sets Standard for Federal Performance and Accountability Reporting," **The AGA Weblog**, April 2008, <http://aga.typepad.com/aga/2008/04/aga-cear-progra.html>, Erişim: 10.01.2010.

CCAF~FCVI, **Reporting Principles: Taking Public Performance Reporting to a New Level**, September 2002, http://www.ccaf-fcvi.com/attachments/267_ReportingPrinciples-EN.pdf, Erişim: 26.07.2009.

Department of Finance and Administration, **Performance Reporting Under Outcomes&Outputs**, 2001-2002, http://www.bb.go.th/Evaluation/Part_in_Foreign/PARTstr/Performance%20Reporting.htm, Erişim: 26.09.2009.

Foltin, Craig. "Unrest in Government Accounting-GASB and the GFOA Square Off," **The CPA Journal Online**, March 2008, <http://www.nysscpa.org/cpajournal/2008/308/essentials/p26.htm>, Erişim: 23.01.2010.

Governmental Accounting Standards Board, <http://www.gasb.org/>, Erişim: 05.06.2009.

_____, **Facts About GASB**, 2010, <http://www.gasb.org/cs/BlobServer?blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs&blobkey=id&blobwhere=1175820452541&blobheader=application%2Fpdf>, Erişim: 25.02.2010.

Haris, Judith, Karen McKenzie ve Randall Rentfro. "Efforts and Accomplishments in Communicating with the Citizenry," **The AGA Weblog**, September 2008, <http://aga.typepad.com/aga/2008/09/efforts-and-acc.html>, Erişim: 18.01.2010.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, İç Denetçi Sayıları, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/yeni_icdenetci_sayilari, Erişim: 26.06.2010.

İHA, 28 Mart 2004 Belediye Seçimi Sonuçları, <http://secim.iha.com.tr/Bolgeler.aspx?il=0&ilce=0&belde=0&parti=0&skod=1062&stip=7&s>, Erişim: 26.06.2010.

Office of the Auditor General of Canada, **Managing Departments for Results and Managing Horizontal Issues for Results**, December 2000, http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200012_20_e_11207.html, Erişim: 10.07.2009.

_____, **Strategies to Implement Modern Comptrollership**, April 2002, http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200204_07_e_12380.html, Erişim: 25.07.2009.

Office of the Auditor-General of New Zealand, **The Auditor-General's Observations on the Quality of Performance Reporting**, June 2008, <http://www.oag.govt.nz/2008/performance-reporting/docs/performance-reporting.pdf>, Erişim: 15.10.2009.

Özkan, Selçuk. **Performans Yönetimi mi dediniz Pardon! 1.bölüm**, 22.12.2008, <http://www.stratejika.com/makale.asp?makale=38>, Erişim: 12.01.2009.

Scottish Executive, **Best Value Guidance Measures to Support Public Performance Reporting**, 20 January 2005, <http://www.scotland.gov.uk/Resource/Doc/35596/0028839.pdf>, Erişim: 10.10.2009.

SEAGOV, http://www.seagov.org/initiatives/local_gov_cities_and_towns.shtml, Erişim: 05.06.2009.

_____, **About SEA Reporting – General Information**, <http://www.seagov.org/aboutpmg/index.shtml>, Erişim: 20.10.2009.

_____, **About SEA Reporting - SEA Reporting**, http://www.seagov.org/aboutpmg/performance_reporting.shtml, Erişim: 10.12.2009.

Sloan Foundation, **2008 Annual Report**, <http://www.sloan.org/pages/14/2007-annual-report>, Erişim: 21.01.2010.

_____, **Making Municipal Governments More Responsive to Their Citizens-Grants**, <http://www.sloan.org/program/27/grantees>, Erişim: 22.01.2010.

_____, **2007 Annual Report**, http://www.sloan.org/assets/files/annual_reports/2007_annual_report.pdf, Erişim: 23.01.2010.

Smith, Kenneth Alan. “Help for Performance Reporters-SEA: Taking Accountability and Transparency to a New Level,” **The AGA Weblog**, March 2009, <http://aga.typepad.com/aga/2009/03/help-for-performance-reporters.html>, Erişim: 08.02.2010.

T.C. İçişleri Bakanlığı, <http://www.beper.gov.tr/>, Erişim: 11.03.2008.

_____, http://www.mahalli-idareler.gov.tr/Mahalli/BldYonetimi.aspx#bld_hukuki, Erişim: 20.04.2008.

_____, **2008 yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu**, <http://www.mahalli-idareler.gov.tr/Yayinlar/Yayinlar.aspx>, Erişim: 26.06.2010.

_____, http://www.mahalli-idareler.gov.tr/Home/Dokumanlar/NUFUS_2009.xls, Erişim: 26.06.2010.

The Public Sector Accounting Board, **Public Performance Reporting: Guide to Preparing Public Performance Reports**, May 2007, <http://www.psab-ccsp.ca/other-non-authoritative-guidance/item14604.pdf>, Erişim: 18.08.2009.

Thomas, Paul G. **Performance Measurement, Reporting, Obstacles and Accountability Recent Trends and Future Directions**, 2006, <http://epress.anu.edu.au/anzsog/performance/pdf/prelims.pdf>, Erişim: 10.06.2008.

Treasury Board of Canada Secretariat, **Results for Canadians: A Management Framework for the Government of Canada**, 30 May 2000, www.tbs-sct.gc.ca/report/res_can/rc_e.asp, Erişim: 07.05.2010.

Türkiye İstatistik Kurumu, http://www.tuik.gov.tr/VeriBilgi.do?tb_id=34&ust_id=10, Erişim: 01.03.2008.

_____, **Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi**, <http://tuikapp.tuik.gov.tr/adnksdagitapp/adnks.zul>, Erişim: 26.06.2010.

Walters, Jonathan. “Reporting Results,” **Governing Magazine-Citizens&Performance**, August 2006, <http://www.governing.com/article/reporting-results>, Erişim: 02.02.2010.

Willamette University Public Policy Center, **White Paper Expert**, <http://www.willamette.edu/centers/publicpolicy/projects/expert/images/WhitePaperExPeRT.pdf>, Erişim: 10.02.2010.

Yayınlanmamış Tez, Rapor ve Araştırmalar

Baş, Metin. “İşletmede Finansal Başarısızlığın Öngörülmesinde Gri İlişkisel Analiz Tekniği: Tekstil ve Deri Sektöründe Bir Uygulama.” Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010.

Bilge, Semih. “Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Dışsal Faktörlerin Yerel Yönetimlerin Performansına Etkisi Üzerine Bir Araştırma.” Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.

Çivi, Dilek Çetin. “Belediyelerde Performans Yönetimi.” Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.

Erdoğan, Birsen Eygi. “Bankaların Mali Performanslarının Lojistik Regresyon ile Analizi ve İleriye Yönelik Tahmin ile Bir Uygulama.” Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2002.

Mccall, Sam Michael. “An Analysis of Local Government Performance Measurement Reports.” Yayınlanmamış Doktora Tezi, Florida State University College of Social Sciences, March 2009.

Tangen, Stefan. “A Theoretical Foundation for Productivity Measurement and Improvement of Automatic Assembly Systems.” Licentiate Thesis, The Royal Institute of Technology, Stockholm, 2002.

Bildiriler

- Atan, Murat ve Ersin Çatalbaş. “Çok Değişkenli İstatistiksel Analiz Yöntemleri ile Türk Bankacılık Sektöründe Çok Boyutlu Mali Başarısızlık Tahmin Modelleri Oluşturulması,” 4. İstatistik Günleri Sempozyumu’nda sunulan bildiri, İzmir: 2004.
- Cinca, Carlos Serrano, Mar Rueda-Tomás ve Pilar Portillo-Tarragona. “Factors Influencing E-Disclosure in Local Public Administrations,” Documento de Trabajo Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales Universidad de Zaragoza konferansında sunulan bildiri, Spain: 2008.
- Mucciarone, Maria ve John Neilson. “Performance Indicator Disclosure by Australian Government Departments,” Accounting Finance Association of Australia and New Zealand (AFAANZ) Konferansında sunulan bildiri, Australia- Sydney: July 2008.
- Neale, Ann ve Bruce Anderson. “Performance Reporting for Accountability Purposes- Lessons, Issues, Future.” International Public Management Workshop’da sunulan bildiri, Wellington New Zealand: March 2000.

Resmi Raporlar ve Diğer Belgeler

- Association of Government Accountants, **Certificate of Achievement in Service Efforts and Accomplishments Reporting Guidelines**, November 2007.
- DPT, “Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması”, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Ankara 2000.
- Department of Finance and Administration Budget Group, **Specifying Outcomes and Outputs: Implementing the Commonwealth's Accrual-Based Outcomes and Outputs Framework**, Canberra: 1998.
- GASB, **Reporting Performance Information: Suggested Criteria for Effective Communication**, August 2003.
- General Accounting Office, **Managing for Results-Opportunities for Continued Improvements in Agencies' Performance Plans**, Washington DC: 1999.
- Government of Alberta, **Strategic Planning**, Canada: 1997.
- H.M. Treasury, **Choosing the Right Fabric: A Framework for Performance Information**, England: March 2001.
- International Federation of Accountants/International Public Sector Accounting Standards Board, **The Road to Accrual Accounting in the United States of America**, New York: March 2006.

OMB, “Preparing and Submitting the Annual Program Performance Report, Portion of a Performance and Accountability Report”, **OMB Circular No:A-11**, 2005.

Public Audit Forum, **Improving Performance Information**, England: December 2005.

Rust, Ken. “GASB and SEC Issues Facing the GFOA”, **Public Pension Financial Forum-Powerpoint Presentation**, Washington: October 2007.

Tasmania Government, “Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu Amaçları Bakımından Performans Bilgisi”, Çeviren: Özeren, Baran ve Cem Suat Aral. **Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi**, Ankara: Ekim 2002.

T.C. Sayıştay Bakanlığı, “Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu”, **Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi**, Ankara: Eylül 2003.

_____, “Performans ve Risk Denetimi Terimleri”, **Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi**, Ankara: Ocak 2000.

The Australian National Audit Office, “Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri”, Çeviren: Kaya, Safiye ve Cem Suat Aral. **Sayıştay Yayınları, Araştırma/ İnceleme/Çeviri Dizisi**, Ankara: Ekim 2000.

Treasury Board Secretariat, **Performance Reporting Principles and Guidelines**, Canada: May 2008.

USA Treasury Department, “Performans Ölçüm Rehberi”, Çeviren: Demirkaya, Hülya. **Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi**, Ankara: Şubat 2000.

Victorian Auditor-General, **Performance Reporting by Departments**, Victorian Government Printer, Melbourne: May 2010.

Yılmaz, Sibel. “Performans Esaslı Bütçeleme ve Türkiye’deki Pilot Uygulamalar”, **T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Araştırma Raporu**, Ankara: Nisan 2007.

İlgili Belediyelerin 2008 yılı Faaliyet Raporları.