

## 2018-2022 Yılları Arası 3 Büyükşehir Belediyesinin Mali Performanslarının Kamu İdareleri İçin Mali Analiz Rehberi'ne Göre Karşılaştırılması

İbrahim Akdoğan<sup>1</sup>

Tülin Akdoğan<sup>2</sup>

### Özet

Bu çalışmada 2018-2022 yılları arasında belediyeler tarafından faaliyet raporlarında sunulan bütçe hesapları, faaliyet hesapları ve bilanço hesapları tablolarındaki veriler kullanılarak İstanbul Büyükşehir Belediyesi, İzmir Büyükşehir Belediyesi ve Ankara Büyükşehir Belediyesinin karşılaştırmalı olarak mali performansları oran analizi yöntemi ile değerlendirilmiştir. Oran analizleri, T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yayımlanan, 'Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi' içerisinde yer alan 21 bütçe/nakit esaslı gösterge çerçevesinde yapılmıştır. Elde edilen oran analizi sonuçları her üç büyükşehir belediyesinin çeşitli göstergelere göre olumlu veya olumsuz mali görünümüne sahip olduğunu ortaya koymuştur.

Çalışmanın dikkat çekici bulguları 2018-2022 döneminde, Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin 2018 yılı bütçe gelirinin %9,44'üne karşılık gelen tutarda bütçe açığı, 2019 yılında %12,28 bütçe fazlası vermesi ve bu mali performansı ilerleyen yıllarda da korumasıdır. İstanbul Büyükşehir Belediyesi, 2018 yılı toplam yükümlülükleri, tahakkuk eden gelirlerin %136,02 97'sine tekabül etmekte olup, 2021 ve 2022 yıllarında ciddi oranda düşüş göstererek iyi performans sergilemiştir. İzmir Büyükşehir Belediyesine gelindiğinde 2018 yılında tahakkuk ettirilen faaliyet gelirleri ile faaliyet giderleri ve yükümlülükleri 5 yıllık dönemde karşılama gücü 2021 yılına dek sürekli azalış

- 1 Öğr. Gör. Dr., Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi Kaynarca Seyfettin Selim Meslek Yüksekokulu/Finans Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, iakdogan@subu.edu.tr, ORCID: 0000-0001-9029-8872
- 2 Öğr. Gör. Dr., Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi /Rektörlük, tulinakdogan@subu.edu.tr, ORCID: 000-0002-1236-4552

eğilimi göstermesine rağmen 2022 yılında %56,53'e yükselmesi bu gösterge açısından olumlu mali görünüme sahip olduğunu göstermiştir. Ülkemizde belediyelerin mali durumlarının ortaya konulmasında oran analizine yönelik az sayıda bilimsel çalışma mevcut olup, bunların çoğunluğu eski veri setine dayanmaktadır. Dolayısıyla bu çalışmanın bilimsel literatüre katkı sağlaması beklenmektedir.

## GİRİŞ

Performans, bir işte gösterilen nitel ya da nicel başarıdır (Akçakaya, 2017: 59). Kamu yönetiminin performansını etkileyen ve bu nedenle değişimini gerekli kılan birçok etken vardır. Bütçe açıkları mali sistemde sorunlara neden olur. Dikkate alınması gereken bir diğer husus bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı gelişmelere ayak uydurmanın gerekliliğidir. Üçüncüsü kamu sektörünün performansının toplumsal talepler ışığında eşit düzeyde olmamasıdır (Yılmaz, 2002: 21). Bu nedenlerden ötürü kamu yönetiminde performans ölçümüne ihtiyaç duyulmaktadır. Performans neticesinde ulaşılan performans bilgisi ile kurumların belli bir dönem sonunda, amaçlarına ulaşma başarısı gözlenir. Performans sonuçları ile belediyeler, belirlenen amaçlara ulaşabilmek için hizmet öncelikleri doğrultusunda yeni fikirler üreterek vatandaş taleplerine odaklanırlar (Ertaş ve Atalay, 2016: 73).

Etkili bir performans ölçüm sistemi performansın hem verimlilik hem de etkililik boyutunun özünü yakalamaya yardımcı olur. Niceliksel önlemlerin yanı sıra niteliksel önlemleri de içerir. Performans ölçümleri, yönetimin karar vermenin yanı sıra kontrolü planlamasına yardımcı olur. Performans ölçümü devam eden ve gelişen bir süreç olduğu için kurumsal hedeflerle ve cari yıl planlarıyla bağlantılı olmalıdır (Ghobadian ve Ashworth, 1994: 50). Türkiye'de bu sürece katkı sağlamak üzere belediyeler tarafından hazırlanan ve kamuoyu ile paylaşılan en temel dokümanlar; stratejik plan (5 yıllık), performans programı (yıllık), faaliyet raporu (yıllık), performans esaslı bütçe (yıllık), bütçe gerçekleşme raporu (aylık), kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planıdır. Ayrıca Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetim sonuçları Kamu İdareleri Denetim Raporları (yıllık) aracılığıyla paylaşılmaktadır.

Özel sektördekinin aksine kamu sektöründe mali tablo analizi sık kullanılmamaktadır. Bunun birçok sebebi bulunmaktadır. Kamu kuruluşlarında kar ve rekabet amacının olmaması, sağlıklı sonuç alınamaması şeklinde özetlenebilir. Mali analizler ile belediyelerin finansal yapıları hakkında bilgi elde edilebilecek, mali performanslarının ve faaliyet sonuçlarının verimlilik açısından belli aralıklarla analizine katkıda bulunulacaktır. Yapılan bu analiz çalışmaları ile belediyelerin gelecekte karşılaşacakları durumlara göre daha öncesinden öngöründe bulunulmasında ve belediyelerin bütçe

tahmininde ve performanslarının ölçülmesinde gelecek dönemlere ilişkin plan ve tahminlerde oldukça faydalı bilgiler sunacaktır (Demir vd., 2022).

## 1. TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN MALİ YAPISI

Türkiye'de temel olarak 5393 sayılı Belediye Kanunu'na tabi olan belediyeler kamu tüzel kişiliğine, idari ve mali özerkliğe (3. madde) sahip olup, performans esasına dayalı olarak kendi bütçesini hazırlayabilmekte (63. madde), idari örgütlenme esnekliğine (48. madde) ve norm kadro esaslarına uygun personel istihdam edebilme olanağına (49. madde) sahiptir (İssa, 2020: 25).

Yerel yönetimler, merkezi hükümetin hiyerarşik birimleri değil, özerk kuruluşlardır. Kamu işlerinin çoğunluğu kendi sorumluluklarında olup halkın yararına, kanunların öngördüğü sınırlar çerçevesinde düzenleme, yönetme hak ve becerisine sahip, özgür karara sahip kuruluşlardır. Ancak bu özerklik tam bağımsızlık anlamı taşımamakta olup merkezi yönetimin denetimine tabidirler (Küçük, 2018: 35-36). Belediyelerde merkezi destek (merkezi hükümetle aynı partiden olma) arttıkça belediyelerin bütçe açığı da artmaktadır. Bu durum iki biçimde yorumlanabilir: Birincisi, merkezi yönetimin yerel yönetimler üzerindeki idari ve mali vesayet, yerel ve merkezi yönetimin aynı partide olduğu durumda daha esnek uygulanıyordur. İkincisi, harcama yapmak üzere borçlanma araçlarına daha kolay ulaşabilirler (Salman ve Kahveci, 2021: 111). Türkiye'de 2004-2005 yıllarında gerçekleştirilen yerel yönetim reformları ile merkezi idarenin yerel yönetimler üzerindeki yoğun müdahalesinin önüne geçilmeye başlanmıştır (İssa, 2020: 29). Belediyelerin stratejik planlarına uygun şekilde hazırlanan bütçede, mali yıl ile sonraki iki yıl içindeki gelir ve gider tahminleri gösterilir. Bütçe, gelirlerin toplanıp giderlerin yapılmasına izin vermektedir. Bütçe dışı harcama yapılamayacağından Belediye başkanı ve diğer yetkililer, bütçe ödeneklerini verimli harcamak durumundadırlar.

Belediyelerin gelirleri, yerel öz gelirler ve merkezi yönetimden yapılan transferler şeklinde iki temel kaynağa dayanmaktadır. Türkiye'de hali hazırda faaliyet gösteren 30 Büyükşehir Belediyesinin gelir durumları aynı özelliklere sahip olsa da bazı yönlerden birtakım farklılıklar göstermektedir. Bunlardan en önemlisi genel bütçe vergi gelirlerinin büyük çoğunluğunun bu kurumlara aktarılmasıdır. Büyükşehir Belediyelerinin gelirleri diğer belediyelerin gelirlerine oranla daha fazla merkezi idareden aktarılan transferlere dayanmaktadır. Büyükşehir Belediyelerinin borçlanma gelirlerinin büyük bir kısmı ise yabancı kaynaklardan sağlanmaktadır (Demir vd., 2022: 386). Mali tablolarla bütçe emanetleri kaleminin artması bütçenin gerçekçi

hazırlanmamasından kaynaklanır. Gerçekçi tahminlerin yapılmaması nedeniyle gelirlerin giderleri karşılamaması neticesinde yapılmayan ödemeler bütçe emanetlerine kaydedilince ilerleyen yıllarda bütçeden yapılacak ödemeler birikmektedir. Dolayısıyla emanetlerden yapılacak ödemeler için borç kaynağı bulmak gerekecektir (Serbes ve Çetinkaya, 2019: 775).

Belediye gelirleri arasında harcamalara katılma payı ve denkleştirme ödeneği bulunmaktadır (İssa, 2020: 67). Uygulamada büyükşehir belediyeleri vergi gelirlerini bir türlü artıramamakta ve farklı arayışlara girerek ticari faaliyetlerinden (teşebbüs ve mülkiyet) oluşan gelirleri ile gayrimenkul satışı ve kiralanmasından (sermaye gelirleri) oluşan gelirlerini artırmak için gayret gösterdikleri görülmektedir. Bunun sonucunda yeterli öz sermayenin bir türlü oluşmaması ve merkezi idareden aktarılan transferlere olan ihtiyacın da oldukça yüksek olması bu kurumları bir nevi merkezi yönetime bağımlı hale getirmektedir. Bütün bunların yanı sıra ölçek ekonomisinden yeterince yararlanılamaması, modern yönetim tekniklerinin göz ardı edilmesi, saydamlık, hesap verebilirlik, kaynakların rasyonel kullanılamaması, planlama ve koordinasyon eksikliği ve optimum hizmet alanının belirlenememesi vb. hususlar hizmette aksamalara neden olmaktadır (Demir vd., 2022: 386).

Sayıştay 1996 yılında performans denetimi gerçekleştirme yetkisi elde etmiştir. Bu yetki 1050 sayılı Kanunla oluşturulan mali yönetim sistemi kapsamında sınırlı düzeyde olmuştur. 5018 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesiyle performans odaklı yönelimler getirilmiş, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları kamu idarelerinin yürütmenin politika hedeflerine katkısını planlayan ve raporlayan araçlar olarak yerini almıştır (Şahin-İpek, 2018: 651). Belediyelerin söz konusu belgeleri hazırlaması, düzenlemesi ve belirli bir süre içerisinde ilgili makamlara sunması gerekmektedir. Mevcut kanun ve yönetmelikler yapılan denetimde belirleyici faktör olup bu dokümanların hazırlanmasına ilişkin usul ve esaslar belirtilmektedir (Eroğlu, 2019: 554). 5393 sayılı Kanunda ise belediyelerin hizmetlerini mevzuata, hedeflere, performans ölçütleri ve kalite standartlarına göre analiz etmek, ölçmek, değerlendirmek ve sonuçları rapor hâlinde paylaşmaları gerektiğinden söz edilmiştir (5393 Sayılı Belediye Kanunu, 2005).

## 2. YEREL SEÇİMLERİN BELEDİYELERE ETKİLERİ

Yerel seçimler, halkın yerel kamu hizmetlerini sağlayan karar alma organlarını seçtikleri süreçtir. Bu süreçte belediye yöneticilerinin belirtmiş oldukları amaçlarını yerine getirebilmeleri çok önemlidir. Belediyeler, yerel ihtiyaçların karşılanması ve vatandaşların yaşam kalitesinin artmasında önemli

bir rol oynamaktadır. Başarılı belediye yönetiminin temel amacı yerel kamu hizmetlerinin kalitesini artırmak ve yerel halkın memnuniyetini sağlamaktır. Piyasa mekanizmalarındaki gibi seçim ekonomilerinde de seçmenler kamusal mal ve hizmetleri talep eder, siyasi partilerde bu talebi yerine getirmek üzere kendi aralarında rekabet ederler (Eroğlu ve Avcı, 2021: 202-203).

Türkiye’de yerel seçimler, il genel meclisi üyelerinin seçimi, belediye başkanı ve belediye meclisi üyelerinin seçimi, köy ve mahalle muhtarları ile ihtiyar meclisi ve heyeti üyelerinin seçimi olmak üzere üç şekilde yapılmaktadır. İl genel meclisi ve belediye meclisi üyelikleri için yapılan seçimlerde, onda bir oranında baraj uygulamalı nispi temsil sistemi, belediye başkanlığı seçimlerinde ise çoğunluk sistemi kullanılmaktadır (*Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun, 1984*).

Yerel yönetimler seçim döneminde harcama kalemlerini değiştirerek seçim kazanma şanslarını artırmaya çalışmakta, transfer ve büyük yapı-tesis vb. harcamalara ağırlık verirken, genel yönetim istihdam olanaklarını kullanarak oy artışı hedefleyebilmektedir (Savaşan ve Dursun, 2006). İktidardaki hükümet yeniden seçilmek için partizan motiflerle seçim zamanlarında (Tekeli ve Akdede, 2008: 89) yerel yönetimler aracılığıyla seçmen kitlesini genişletmek, mevcut kitleyi sağlamlaştırmak ve iktidarını sürdürebilmek için yerel yönetimlere kaynak aktarımında bulunabilmektedir. Büyükşehir belediyeleri, hizmet sunduğu coğrafi alan ve nüfus ile borçluluk durumu ele alındığında, merkezi yönetimden aldığı pay, personel istihdamı ve borçlanma onayı gibi hususlarda iktidar partisinin tutumuna bağlı kalmaktadır (Çinkılıç ve Uğur, 2023: 1279-1280).

Seçim dönemlerinde yerel yönetimlerin harcama düzeylerinin ve türlerinin nasıl etkilendiğini inceleyen çalışmalar arasında yer alan, Çinkılıç ve Uğur (2023)’un çalışmasına göre harcamalar, performans esaslı bütçeleme kriterlerine göre değil, enflasyon, borçlanma, merkezi bütçeden alınan pay, seçim ekonomisi ve iktidar gücüne göre belirlenmektedir. 5018 sayılı Kanun’la getirilen stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporlarının bütçeyle ilişkileri ise zayıftır. Balcı ve Çavuşoğlu (2018)’unun çalışmasında ise Türkiye’de genel ve yerel seçimlerin her ikisi kamu harcama bileşenlerini etkiler. Genel seçim dönemlerinde cari ve transfer harcamalarında, yerel seçim dönemlerinde ise yatırım ve transfer harcamalarında artış yaşanır.

Yerel seçimlerden önceki yıl belediyelerin bütçe dengesinin bozulmasıyla birlikte oluşan bütçe açığı, siyasi parti ayrımı gözetmeksizin bütün belediyelerde çok yükselmektedir. Salman ve Kahveci (2021) tarafından yapılan çalışmada bunu doğrular niteliktedir. Bütçe dengesi ile yerel seçim

öncesi yıl arasındaki ilişki negatif yönlüdür. Yerel yöneticiler seçim öncesi harcamalarını arttırmakta veya gelir toplama çabasına ara vermektedirler. Bu sayede seçimi kazanmaya çalışmaktadırlar. Buradan Türkiye'deki yerel yönetimler için politik bütçe döngüsünün işlediği, yerel yönetimleri elde tutma motivasyonunun mali performans üzerinde oldukça etkili olduğu anlaşılmaktadır.

### 3. LİTERATÜR İNCELEMESİ

1967 yılından beri yapılan çalışmalarda yerel yönetimlerin mali durumunu ölçmek için çok sayıda farklı gösterge kullanılmıştır. Bu farklılıklar sınırlı veri mevcudiyeti ve yerel yönetimin heterojenliği gibi nedenlerden ötürüdür (Kooij ve Groot, 2021: 241). Yerel yönetimlerde bir performans ölçümü elde etmenin en sık kullanılan yollarından biri bütçesel, ekonomik ve mali bilgilerin yani mali performansın kullanılmasıdır (Zafra-Gomez et. al. 2009: 153). Oranların mali tablo analizi aracı olarak benimsenmesinin ilk nedenleri, Amerika'nın 19. yy'ın son yarısında endüstriyel olgunluğa ulaşma çabasının son aşamasına değin izlenebilmektedir. Sanayi sektöründeki şirketlerin yönetimi (mali gücü) girişimci kapitalistlerden kuruma devredildikçe ve finans sektörü ekonomide baskın hale geldikçe, mali tablo ihtiyacı da artmıştır (Horrigan, 1968: 284).

Ağcakaya (2009), BEPER projesinde Isparta, Afyonkarahisar ve Kütahya Belediyesinin 2002-2004 yılları arasındaki mali performansının değerlendirilmesinde 20 kriterden yararlanarak mali performanslarını ölçmüştür. Mali performans göstergeleri açısından benzer tip üç belediye ortalama düzeyde mali performansa sahiptir.

Özyürek ve Erdoğan (2011) tarafından Finansbank'a ait 2009-2010 yıllarının mali tabloları analiz edilmiştir. Onlara göre analiz tekniklerinin her biri tek başına yeterli değildir. Mali tablo analizi yapılırken yatay, yüzde, trend ve oran analizinin birlikte yapılması gerekir.

Kablana (2013), İstanbul Beylikdüzü Belediyesi'nin 2012 yılına ait Bilanço ve Faaliyet Sonuçları Tablosu özel sektör işletmeleri tarafından kullanılan yatay analiz, yüzde ve oran analizlerine tabi tutmuştur. Ona göre belediyelerin mali tablolarını işletmelerin mali tablolarındaki gibi yorumlamak yanlıştır. Örneğin belediyelerde muhasebe kayıtlarında yapılan hata ve hilelerin önlenmesi için ciddi yaptırımlar bulunmamasına rağmen özel sektörde hem parasal hem de cezai yaptırımlar uygulanır. Bu nedenle kamu kurum ve kuruluşlarında aynı hata ve hileler için benzer yaptırımlar uygulanmalı ve muhasebe işlemleri daha ciddi yapılmalıdır.

Göçer (2015), Pendik belediyesinin 2008-2012 yıllarına ait bilanço ve bütçe tablolarını kullanarak yatay ve dikey analizi yöntemi kullanmıştır. Mali analiz neticesinde ilgili belediyenin mali performansını belirlemiş ve gelecek durumuna yönelik öngörülerde bulunmuştur.

Özkul ve Alkan (2017) tarafından ABD’de geliştirilen Raporlama Modeli’ndeki oranlar, İstanbul Büyükşehir Belediyesi’nin 2006-2014 yıllarına ait bilanço ve mali performans tablolarına uygulanmıştır. Mali performansı; nakit ödeme gücü, bütçe ödeme gücü, uzun vadeli ödeme gücü ve hizmet düzeyi ödeme gücü açılarından ölçülmüş ve sonuçları değerlendirilmiştir. Yıllar itibariyle yapılan karşılaştırmalı mali durum analizine göre, İstanbul Büyükşehir Belediyesi’nin 2011 yılı itibariyle iyi durumda olduğu görülmüştür.

Ersöz (2017), özel sektörde geliştirilen mali tablo analiz yöntemlerinin kamu kurumlarında kullanılabilirliğini büyükşehir belediyesi ve üniversite mali tablolarında uygulamıştır. Çalışmasında özel sektör mali tablo analiz yöntemlerinin kamu sektöründe kullanılabileceği anlaşılmış, ancak oran analizleri konusunda bazı idarelerin görev ve faaliyetleri doğrultusunda özel oranlar geliştirilmesi gerekmektedir.

Alkan (2018) tarafından, benzer ölçekteki 16 belediyenin 2016 yılındaki finansal durumunu değerlendirmek üzere Kamu İdareleri İçin Mali Analiz Rehberi’nde yer alan oran analizi yöntemi kullanılmıştır. En yüksek performans gösteren belediye Kocaeli Büyükşehir Belediyesi olmuştur.

Serbes ve Çetinkaya (2019), Türkiye’deki belediyelerin yabancı kaynaklarını bilançolar aracılığıyla analiz ettikleri çalışmalarında kısa ve uzun vadeli yabancı kaynak hesaplarında yer alan tutarların toplam yabancı kaynaklar içerisindeki payında artış yaşandığı, iç ve dış borçlanma kadar diğer borç ve yükümlülüklerin de yüksek olduğu tespit edilmiştir.

İtik (2019), Borsa İstanbul’da kayıtlı turizm sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin mali tablolarının 2019 yılı verilerini “Dikey Analiz Yöntemi” ile analiz etmiştir. Çalışmada firmaların büyük çoğunluğu yüksek maliyetlere rağmen kârlı oldukları tespit edilmiştir. Ayrıca firmaların dönen varlıklarının birbirine benzemediği, sabit kıymet ağırlıklı bir görünüme işaret ettiği ve firmaların dış kaynaklardan ziyade öz kaynaklarla finanse edildiği sonucuna ulaşılmıştır.

Özen (2020) çalışmasında, oran analiz yöntemini kullanarak 2018 yılı bilanço verileri ile Muğla ve Sakarya büyükşehir belediyeleri ile 12 ilçe belediyesinin likidite ve mali yapı oranlarını hesaplamıştır. Sakarya ve Muğla illerindeki belediyelerin kısa ve uzun vadeli borç ödeme gücü ve öz kaynakları

yüksek olduğu, Muğla ilindeki belediyelerin ise düşük oranda banka kredisi kullandığı tespit edilmiştir.

Öncü (2021) çalışmasında, Türkiye'nin nüfus bakımından en büyük beş büyükşehir belediyesinin finansal etkinliklerini gri ilişkisel analiz yöntemi ile araştırmış, büyük kısmında yıl bazlı finansal etkinlik eğilimi pozitif çıkmıştır. Finansal performansa bağlı etkinlik puanlamasında en başarılı Ankara büyükşehir belediyesi bulunmuştur.

Koçdemir (2022), Ankara, İstanbul ve İzmir Büyükşehir Belediyeleri'nin 2016-2020 yıllarına ait bütçe uygulama sonuçlarını oran analiz yöntemi ile incelemiş, Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi'nde yer alan 23 göstergeden 9'unu kullanmış, göstergeleri kendi içinde değerlendirmiştir. Çalışmanın en dikkat çekici bulgusu 2019-2020 yıllarında Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin %-9'dan %16'ya yükselen bütçe dengesi performansıdır. Negatiften pozitif (+) bir görünüme geçiş gerçekleşmiştir.

Hendrick (2004), belediyelerin mali durumunu değerlendirmek için mali analiz endeksleri geliştirmiş ve endeksleri Chicago metropol bölgesindeki şehir merkezinden uzak (banliyö) 264 belediyeye uygulamıştır. Mali analizi belediyelerin gelir zenginliği, harcama ihtiyaçları, mali denge ve mali gevşeklik boyutlarına göre yapmıştır. Çalışmasının bulgularına göre mali yapı veya uzun vadeli ödeme gücüyle ilgili ciddi sorunlar bütçe dengesinin bozulmasına neden olmaktadır.

McDonald (2017), 1977-2012 dönemi için Fiscally Standardized Cities veri tabanından belediyelerin verisini kullanarak mali yapılarını analiz etmek için oran analizi yöntemini kullanmıştır. Borç servisi oranı ve nakit oranının bir hükümetin mali durumunu doğrudan yansıttığı, verimlilik oranı ve cari oranın ise yansıtmadığı sonucuna varılmıştır (McDonald, 2017: 13).

Iacuzzi (2021), yerel yönetimin artan mali sorumluluğu, küresel krizlerin etkisi ve tahakkuk esaslı muhasebenin ve International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) gibi ortak standartların giderek daha fazla benimsenmesini göz önüne alarak literatürü incelemiş, finansal verilerden hesaplanan finansal göstergelerin, hangi amaçla, hangi durumlarda kullanılması gerektiği konusunda net bir tablo ortaya çıkmamıştır. Yerel yönetimlerin mali durumunu değerlendirmek için hangi göstergelerin kullanılacağı konusunda herhangi bir fikir birliği olmadığını görmüştür. Akademisyenler hala çoğunlukla 1980'lerde geliştirilen finansal göstergelere atıfta bulunmaktadır.

Rahayu ve diğerleri (2023), Endonezya'nın Jambi Eyaletindeki belediyelere ait 2013-2021 yılına ait tüm mali tabloları inceleyerek



belediyenin performansını ölçmeyi amaçlamıştır. Ölçümde toplam gelirin toplam harcamalara oranı, işletme harcamalarının toplam harcamalara oranı, gelir/nüfus oranı, öz sermaye gelirlerinin gelirlere oranı, diğer genel finansmandan elde edilen gelirlerin toplam genel finansmana oranı, genel nakit/genel fon yükümlülükleri oranı kullanılmıştır. Genel olarak Jambi Eyaletindeki belediyelerin mali durumlarının iyi olduğu saptanmıştır.

#### 4. MALİ TABLO ANALİZ TEKNİKLERİ

Türkiye’de 2017 yılında Hazine ve Maliye Bakanlığı (HMB) Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından kamu kurumlarının mali durumunu analiz etmek amacıyla “*Kamu İdareleri İçin Mali Analiz Rehberi*” yayınlanmış olup, rehberde yatay, dikey, trend ve oran analizleri ölçüm yöntemleri yer almaktadır (MGM, 2017).

##### 4.1. Yatay Analiz (Karşılaştırmalı Analiz)

Yatay analiz yönteminde mali tablolarda yer alan kalemlerin yıllar içindeki gelişimi ve değişimi takip edilmektedir. Bu yöntem uygulanırken şirketlerin mali durumlarının gelişimi incelenecektir (Ersöz, 2017: 13-14).

##### 4.2. Dikey Analiz (Yüzde Yöntemiyle Analiz)

Mali tablolarda yer alan hesapların payı yüzde olarak hesaplanıp yıllar itibarıyla karşılaştırılarak mali tablolardaki hesap türlerinin tutarı belirlenir. Örneğin, bilanço analizinde bilançonun aktif/pasif toplamları %100 olarak kullanılmakta, maddi duran varlıklar, kısa vadeli borçlar, stoklar vb. hesapların toplam içindeki payı hesaplanmaktadır (Ersöz, 2017: 14).

##### 4.3. Trend Analizi (Eğilim Yüzdeleri Yöntemiyle Analiz)

Eğilim yüzdeleri bilanço kalemlerinin belirli tarih veya zaman dilimleri arasındaki artış ve azalışların göreceli önemlerini net bir şekilde göstererek dinamik analiz yapılmasına olanak sağlar. (Aktan ve Bodur, 2006: 6).

##### 4.4. Oran Analizi

Bir tutarın bir başka tutar ile ilişkisini ortaya koyan oran analiz yöntemi, mali tablo kullanıcılarının idarenin mali durumunu anlamalarına yardımcı olur. Mali oranlar idarelere yönelik farklı amaçlara yönelik kullanılabilir. Örneğin kısa vadeli borç ödeme gücü, uzun vadeli borç ödeme gücü, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği veya karlılıkla ilgili bilgiler sağlamaktadır (Ersöz, 2017: 14-15).

## 5. YÖNTEM

Bu çalışmada 2018-2022 yılları arasındaki Ankara, İstanbul ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin mali durumlarının değerlendirilmesi amacıyla Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi'ndeki oran analizi yöntemi kullanılmıştır. Artık göstergelerin seçilmesinde rehberlik sunan ve sonuçların kapsamlı bir şekilde değerlendirilmesine izin veren bu rehber sayesinde kamu idarelerinin mali performansını ölçmek ve değerlendirmek mümkün olmuştur. Göstergelerin hesaplanabilmesi için istenen veriler Sayıştay denetiminde de kullanılan bütçe hesapları, faaliyet hesapları ve bilanço hesapları tablolarından elde edilmiştir. Analizde kullanılan bütçe gelirleri verilerinde red ve iade olarak geri ödenen tutarlar dikkate alınmıştır.

Rehberde 23 adet oran (gösterge) yer almaktadır. Bu çalışmada yapılan literatür incelemesi neticesinde sınırlı birkaç çalışmada bu göstergelerin bazıları ile belediyelere mali durum analizi yapıldığı görülmüştür. Literatürdeki çalışmalardan farklı olarak bu çalışma ile rehberin oran analizi kısmında yer alan göstergelerin neredeyse tamamı (23 göstergeden 21'si) üç büyükşehir belediyesinin mali performans analizinde kullanılmıştır. Tablo 1'de rehberde yer alan göstergelere yer verilerek çıkan sonucun nasıl yorumlanması gerektiği gösterilmektedir.

**Tablo 1: Çalışmada Kullanılan Mali Analiz Rehberinde Yer Alan Göstergeler ve Yorumlanması**

<b>Gösterge</b>	<b>Oran</b>	<b>Sonucun Yorumlanması</b>
<b>Bütçe Dengesi</b>	Bütçe Dengesi / Bütçe Gelirleri	Bütçede gelir ve gider denklığı esas olduğu için sonucun 0'a eşit ya da büyük olması beklenir.
<b>Faaliyet Dengesi</b>	600 Faaliyet Gelirleri – 630 Faaliyet Giderleri / 600 Faaliyet Gelirleri	Faaliyet dengesinin, ilgili yılda tahakkuk ettirilen gelirlerin ne kadarına tekabül ettiğini gösterir. Yüksek olması beklenir.
<b>Yükümlülük Göstergesi</b>	3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar / 600 Faaliyet Gelirleri	Yükümlülüklerin tamamının tahakkuk ettirilen gelirlerin ne kadarını ile yerine getirilebileceğini ölçer. Düşük olması beklenir.
<b>Yükümlülük Dağılımı Göstergesi</b>	3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar / 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	Yükümlülüklerin ne kadarının kısa ne kadarının uzun vadeli olduğunu ölçer. Düşük olması beklenir.
<b>Vadesi Geçmiş Alacaklar Göstergesi</b>	121 Gelirlerden Takipli Alacaklar + 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar / 600 Faaliyet Gelirleri - 800.5.2.2.51 Merkezden Alınan Transferler	Alacakların tahsil kabiliyetini gösterir. Düşük olması beklenir.
<b>Tahakkuk Esaslı Personel Harcaması Göstergesi</b>	630.1 Personel Giderleri + 630.2 Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri / 600 Faaliyet Gelirleri	Göstergenin düşük olması kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde aksaklık yaşandığını gösterebilir. Fazla olması da kamu harcamalarında etkisizliğe ve hizmetlerin aksamasına yol açabilir.
<b>Nakit Esaslı Personel Harcamaları Göstergesi</b>	830.1 Personel Giderleri + 830.2 Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri / 800 Bütçe Gelirleri	Personelerle nakden ya da mahsuben yapılan ödemelerin bütçe gelirleri içerisindeki payı ile personelerle aktarılmak üzere tahakkuk ettirilen giderlerin ne kadarının nakde dönüştüğünü ölçer.
<b>Personel Harcamalarının Giderler İçerisindeki Payı Göstergesi</b>	630.1 Personel Giderleri + 630.2 Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri / 630 Faaliyet Giderleri	Personel harcamalarının giderler içerisindeki payını ölçer.

<b>Tahakkuk Esaslı Faiz Gideri Göstergesi</b>	630.4 Faiz Giderleri / 600 Faaliyet Gelirleri	Harcanabilir gelirden azalma yaratan faiz giderleri, devlet borçlanmasının maliyetini gösterir. Düşük olması beklenir.
<b>Nakit Esaslı Faiz Gideri Göstergesi</b>	830.4 Faiz Giderleri / 800 Bütçe Gelirleri	Bütçe gelirlerinin ne kadarının faiz gideri olarak ödendiğini ölçer. Düşük olması beklenir.
<b>Borçlanma Göstergesi</b>	30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar + 31 Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar + 40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar + 41 Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar / 600 Faaliyet Gelirleri	Belediyenin ilgili yılda sahip olduğu iç ve dış borçlar ve bunlara ilişkin faiz giderlerinin, faaliyet gelirlerinin ne kadarına tekabül ettiği ölçülür. Düşük olması beklenir.
<b>Gelirlerin Yükümlülük ve Giderleri Karşılama Gücü Göstergesi</b>	600 Faaliyet Gelirleri / 630 Faaliyet Giderleri + 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar + 4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	Tahakkuk ettirilen faaliyet gelirlerinin, yükümlülükleri ve tahakkuk ettirilen giderleri karşılama gücünü gösterir. 1'e yakın sonuç vermesi beklenir.
<b>Bağımlılık Göstergesi</b>	800.5.2.2.51 Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Paylar / 800 Bütçe Gelirleri	Belediyelerin merkezi yönetime ne kadar bağımlı olduğunu gösterir. Düşük olması beklenir.
<b>Vergi Gelirleri Göstergesi</b>	800.1 Vergi Gelirleri / 800 Bütçe Gelirleri	Toplanan vergi ve benzeri gelirlerin toplam gelirler içindeki payını ölçer. Yüksek olması beklenir.
<b>Tahsilat-Tahakkuk Göstergesi<sup>3</sup></b>	800 Bütçe Gelirleri / 600 Faaliyet Gelirleri	Tahsil kabiliyetini ölçer. Tahakkuk etmiş gelirlerin tahsil edilebilmesi yani sonucun 1'e yakın bir değerde olması beklenir.
<b>Vergi ve Benzeri Gelirler Tahsilat - Tahakkuk Göstergesi</b>	800.1 Vergi Gelirleri/600.1 Vergi Gelirleri	Tahakkuk eden vergi gelirlerinin tamamının tahsil edilebilmesi yani sonucun 1'e yakın bir değerde olması beklenir.
<b>Ödeme - Tahakkuk Göstergesi<sup>4</sup></b>	830 Bütçe Giderleri / 630 Faaliyet Giderleri	Tahakkuk eden giderlerin tamamının ödenebilmesi yani sonucun 1'e yakın bir değerde olması beklenir.

3 Göstergenin hesaplanması sırasında Mali Analiz Rehberinde 800.8 Alacaklardan Tahsilat hesabı ile 600.11 Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri ve 600.25 Kamu İdarelerinden Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan Varlıklardan Elde Edilen Gelirler hesaplarının göz ardı edilmesi gerektiği vurgulandığı için işlem sırasında bu hesaplar dikkate alınmamıştır.

4 Göstergenin hesaplanması sırasında Mali Analiz Rehberinde 830. 6 Sermaye Giderleri ve 830. 8 Borç Verme hesapları ile 630.11 Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri, 630.12 Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler, 630.13 Amortisman Giderleri, 630.14 İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 630.15 Karşılık Giderleri, 630.20 Silinen Alacaklardan Kaynaklanan

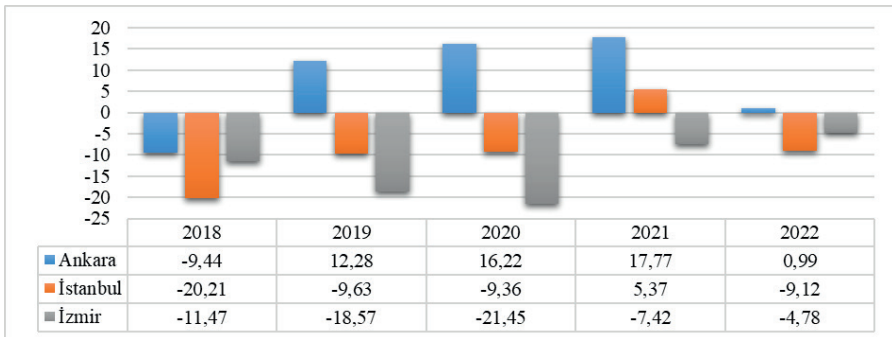
<i>Gelir Tahmini Göstergesi</i>	800 Bütçe Gelirleri / Bütçe Gelir Tahmini	Sonuç 1'e eşit olduğu zaman belediye o yıl hedeflediği kadar gelir elde etmiş demektir.
<i>Gider Tahmini Göstergesi</i>	830 Bütçe Giderleri / Bütçe Gider Tahmini	Sonuç 1'e eşit olduğu zaman belediye o yıl hedeflediği kadar gider yapmış demektir.
<i>Kişi Başına Düşen Gelir Göstergesi</i>	800 Bütçe Gelirleri / Nüfus	Elde edilen gelirlerin belediye sınırları içerisinde yaşayan bir vatandaş için harcanabilecek kısmını gösterir. Sonucun yüksek olması beklenir.
<i>Kişi Başına Düşen Gider Göstergesi</i>	830 Bütçe Giderleri/ Nüfus	Belediyelerin bütçe giderlerinin belediye sınırları içerisinde yaşayan bir vatandaş için harcanan kısmını gösterir. Sonucun yüksek olması beklenir.

*Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan, 'Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi'nden yararlanılarak yazarlar tarafından hazırlanmıştır.*

## 6. BULGULAR

Türkiye'de seçimlerin kazanılması amacıyla harcamalar gelirleri aşabilmektedir. Bu durum bütçe yönetiminin rasyonelliğini zedelemektedir (Bektaş ve Çetinkaya, 2021: 254). Seçim rekabeti arttıkça mali disiplin azalır ve belediyelerin mali performansı gittikçe kötüleşir (Salman ve Kahveci, 2021: 107).

*Grafik 1. Bütçe Dengesi*

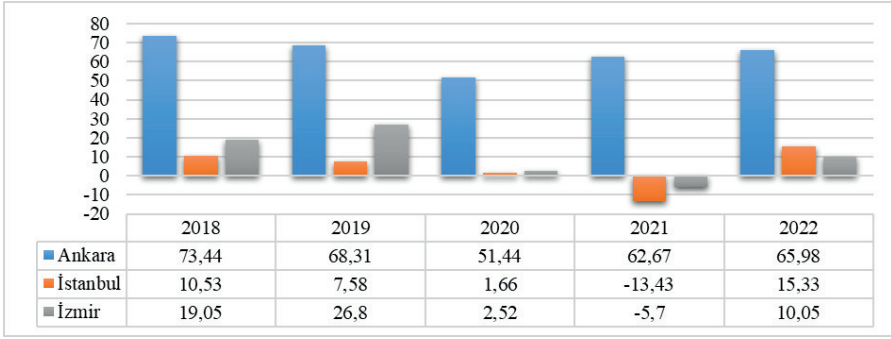


Giderler, 630.25 Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Devredilen Mali Olmayan Varlıklardan Kaynaklanan Giderler, 630.30 Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler ve 630.99 Diğer Giderler hesaplarının göz ardı edilmesi gerektiği vurgulandığı için işlem sırasında bu hesaplar dikkate alınmamıştır.

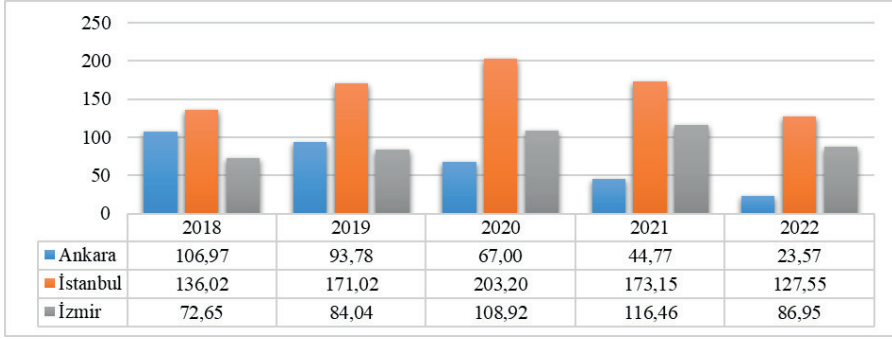
5018 sayılı Kanun'da bütçede gelir ve gider denkleğinin sağlanması esas olduğundan bahsedilmektedir. Göstergenin 0'a eşit olması istenen bir durumdur. Bütçenin fazla vermesi de olumlu bir ekonomik durumdur. Kamu kurumu beklenenden fazla gelir elde etmiş veya tahmininden az harcama yapmış demektir (MGM, 2017: 14).

Grafik 1'e göre, Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin 2018 yılı bütçe gelirinin %9,44'üne karşılık gelen tutarda bütçe açığı olduğu görülmektedir. 2019 yılında %12,28 bütçe fazlası vermesi dikkat çekici olup bu mali performansı ilerleyen yıllarda da korumuştur. İstanbul Büyükşehir Belediyesinin sadece 2021 yılında bütçesi fazla vermiştir. Diğer yıllar harcamaları gelirlerinden daha fazla olmuştur. İzmir Büyükşehir Belediyesi ise 5 yıllık dönemin tamamında bütçe açığı vermiştir.

*Grafik 2. Faaliyet Dengesi*

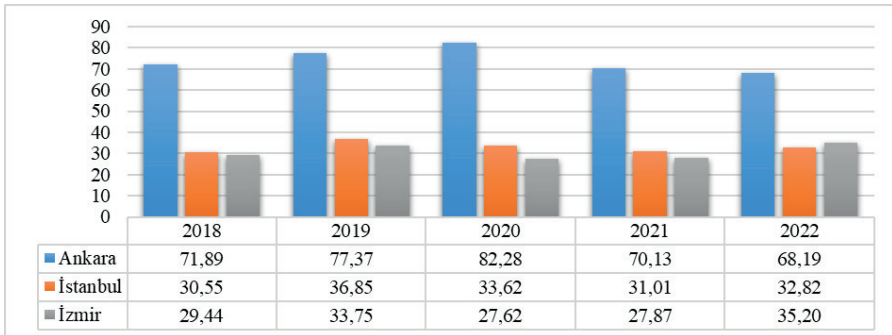


Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin 5 yıldaki faaliyet gelirleri, ortalama %64,37 oranında olumlu faaliyet sonucu gerçekleşmiştir. İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin sadece 2021 yılında faaliyet gelirlerinin %13,43'ü olumsuz faaliyet sonucu ortaya çıkmıştır. İzmir Büyükşehir Belediyesi de 2021 yılında aynı şekilde faaliyet gelirlerinin %5,7'si olumsuz faaliyet sonucu ortaya çıkmıştır. Faaliyet dengesi göstergesi açısından olumlu performans Ankara Büyükşehir Belediyesine aittir.

**Grafik 3. Yükümlülük Göstergesi**

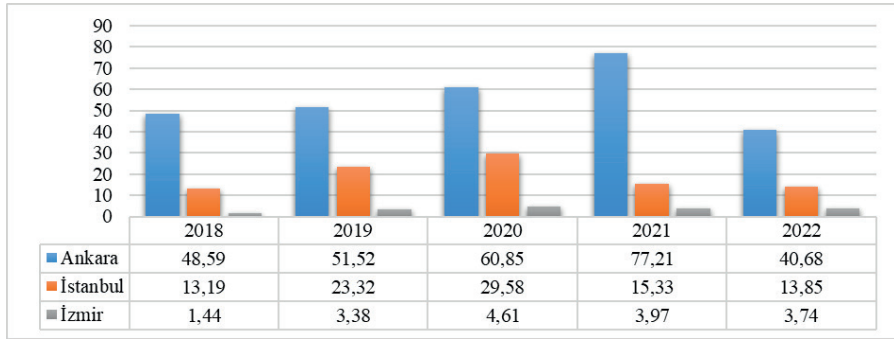
Yerel yönetimleri birimlerinde en fazla yükümlülüğe belediyeler sahiptir. Belediyelerin yükümlülüklerinin büyük kısmını, banka kredileri, tedarikçilere yaptırdıkları işler ve satın aldıkları mal ve hizmetler karşılığında faaliyet borçları ve diğer kamu idarelerine olan borçlar oluşturmaktadır (MGM, 2016: 39).

Yükümlülük göstergesinin mümkün olduğunca düşük olması beklenmektedir. 2018 yılında Ankara Büyükşehir Belediyesi'nde toplam yükümlülükler, tahakkuk eden gelirlerin %106,97'sine tekabül etmektedir. 5 yıllık dönemde söz konusu oran sürekli azalış göstererek %23,57'ye gerilemiştir. Bu düşüş mali performansın son derece iyi olduğunu göstermektedir. İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nde 2018 yılında toplam yükümlülükler, tahakkuk eden gelirlerin %136,02 97'sine tekabül etmekte olup, 2019 ve 2020 yıllarında oran artış göstermiştir. 2021 ve 2022 yıllarında düşüş göstererek iyi performans sergilemiştir. 2018 yılında İzmir Büyükşehir Belediyesi'nde toplam yükümlülükler, tahakkuk eden gelirlerin %72,65'ine denk gelmekte olup 2021 yılına kadar sürekli artış eğilimi göstermiştir. 2022 yılında %86,95'e gerileyerek iyi performans sergilemiştir.

**Grafik 4. Yükümlülük Dağılımı Göstergesi**

Kısa vadeli yükümlülüklerin azlığı, belediyenin yakın zamanda nakit ihtiyacı olmayacağını gösterebilir. 2018 yılında Ankara Büyükşehir Belediyesi'ne ait toplam yükümlülüklerin %71,89'u kısa vadeli olması nakit planlaması açısından zor bir ekonomik durumda olduğunu göstermektedir. İyi bir mali performans için oranın düşmesi gerekmektedir. Ancak 5 yıllık dönemde ortalama %73,97 seviyesinde kalmıştır. 2018 yılında İstanbul Büyükşehir Belediyesi'ne ait toplam yükümlülüklerin %30,55'i kısa vadeli. Ankara Büyükşehir Belediyesi'ne kıyasla bu gösterge açısından mali performansın daha iyi durumda olduğu söylenebilir. 2018 yılında İzmir Büyükşehir Belediyesi'nde toplam yükümlülüklerin %29,44'ü kısa vadeli olup 5 yıllık dönemde ortalama 30,77 olarak gerçekleşmiştir. Dolayısıyla İstanbul Büyükşehir Belediyesi için yapılan değerlendirme, İzmir Büyükşehir Belediyesi içinde yapılabilir.

*Grafik 5. Vadesi Geçmiş Alacaklar Göstergesi*



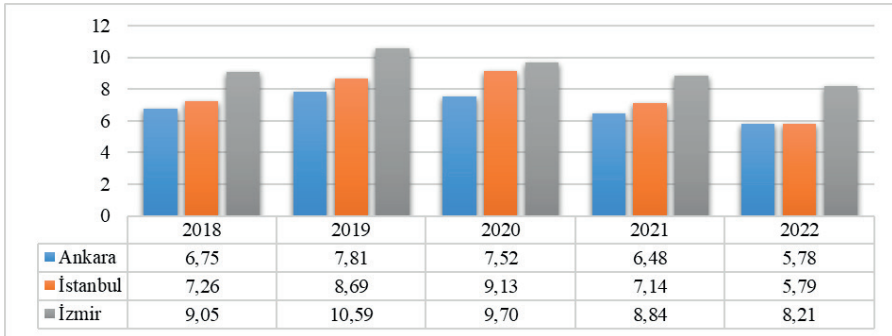
Vadesi geçmiş alacakların düşük olması olumlu bir ekonomik durumdur. Belediyenin alacaklarını tahsil etmede başarılı olduğunu gösterir. Ankara Büyükşehir Belediyesi alacaklarının faaliyet gelirlerinin 5 yıllık dönemde ortalama %55,77'sine tekabül eden kısmını tahsil edememiştir. Göstergenin sonucu oldukça yüksektir. İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin vadesi geçmiş alacakları faaliyet gelirlerinin 5 yıllık dönemde ortalama %19,05'i kadardır. İzmir Büyükşehir Belediyesi'nde ise diğer belediyelere oranla ortalama % 3,43 gösterge sonucu çıkmıştır. Düşük olması bu gösterge açısından İzmir Büyükşehir Belediyesi'ni öne çıkarmıştır.



**Grafik 6. Tabakkuk Esaslı Personel Harcaması Göstergesi**

Personel harcamaları, kamu çalışanları, kamu çalışanı gibi çalıştırılan veya hizmet veren kişiler ile memur, sözleşmeli personel, işçi, geçici süreli çalışanlara, bordroya dayalı olarak nakden yapılan ödemeleri içermektedir (Sağlam, 2021: 167). Belediyelerin dışarıdan firma elamanı istihdam etmeleri kamu personel harcamalarında azaltsa da hizmet satın alım giderlerini arttırmaktadır. Bu durum tasarruf ve verimlilikleri azaltır. Hizmet verimliliği ve maliyet tasarrufu için bir harcama kaleminde meydana gelen azalma başka bir harcama kalemindeki aşırı artışla elimine edilmemelidir. Personel maliyetlerindeki azalma ancak kamu personeli ile firma elemanı için yapılan ödemelerin toplamının bütçe içindeki payının azaltılmasıyla gerçekleştirilebilir (Arslan, 2013).

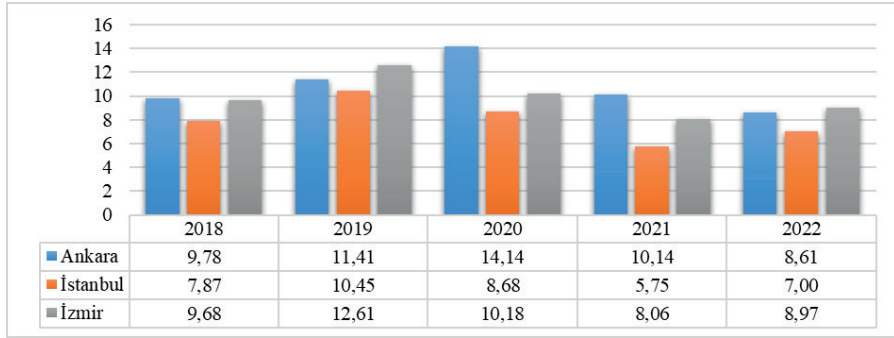
Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin 5 yıllık dönemdeki personel harcamaları, faaliyet gelirlerinin ortalama %6,85'ine, İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin %7,53'üne ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin %8,72'sine tekabül etmektedir.

**Grafik 7. Nakit Esaslı Personel Harcamaları Göstergesi**

Ankara Büyükşehir Belediyesi'nde 5 yıllık dönemde elde edilen bütçe gelirlerinin ortalama %6,87'si, İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nde %7,60'ı

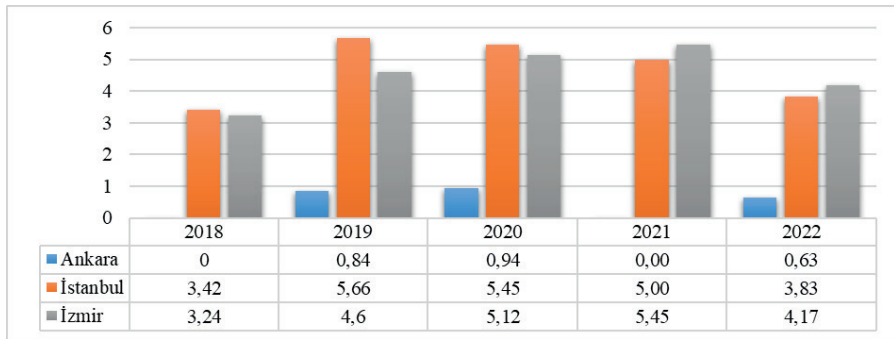
ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'nde %9,28'i personel harcaması olarak kullanılmıştır. Aynı göstergenin tahakkuk esaslı verilerle hesaplanan sonuçlarıyla farklılık göstermesinin nedeni tahakkuk eden faaliyet gelirleri ile tahsil edilen bütçe gelirleri arasındaki farktır.

*Grafik 8. Personel Harcamalarının Giderler İçerisindeki Payı Göstergesi*

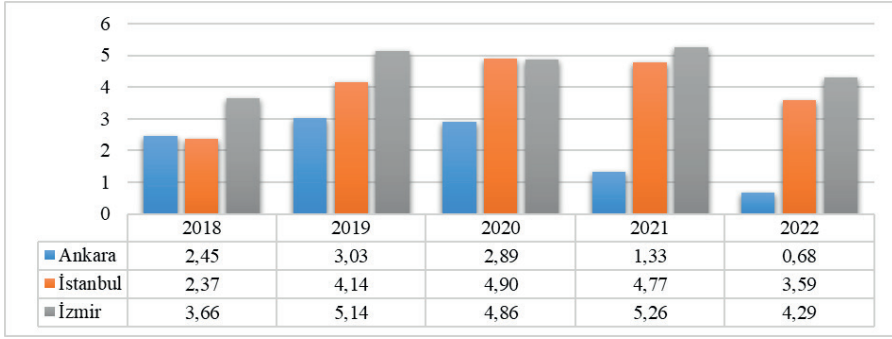


Ankara Büyükşehir Belediyesi'nde 5 yıllık dönemde toplam faaliyet giderleri içerisindeki personel harcamalarının payı ortalama %10,82, İstanbul Büyükşehir Belediyesinde %7,95 ve İzmir Büyükşehir Belediyesinde %9,9'dur.

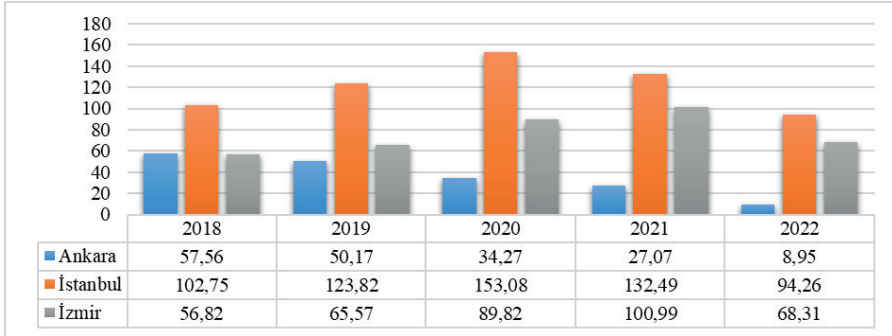
*Grafik 9. Tahakkuk Esaslı Faiz Gideri Göstergesi*



Ankara Büyükşehir Belediyesinde 5 yıllık dönemde faiz giderleri, faaliyet gelirlerinin ortalama %0,48'ine, İstanbul Büyükşehir Belediyesinde %4,67'sine ve İzmir Büyükşehir Belediyesinde %4,52'sine karşılık gelmektedir. Bu göstergeye göre Ankara Büyükşehir Belediyesinin neredeyse hiç faiz gideri bulunmamaktadır.

*Grafik 10. Nakit Esaslı Faiz Gideri Göstergesi*

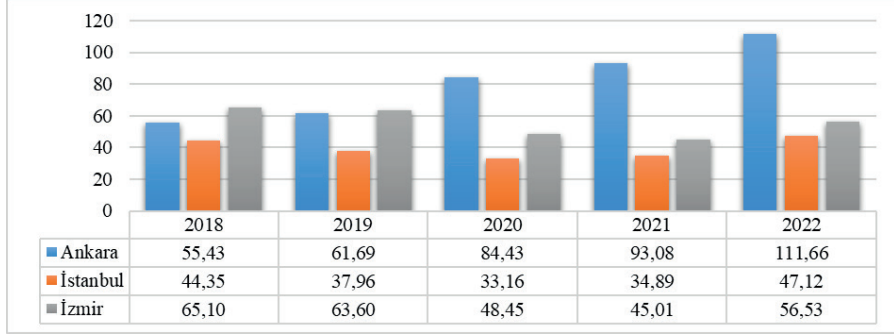
Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin 5 yıllık dönemde bütçe gelirlerinin ortalama %2,08'i, İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin %3,95'i ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin %4,64'ü faiz gideri olarak ödenmektedir. Bu gösterge bakımından olumlu mali performans gösteren belediye oranının düşük olması nedeniyle Ankara Büyükşehir Belediyesi'dir.

*Grafik 11. Borçlanma Göstergesi*

Ankara Büyükşehir Belediyesi, 2018 yılında tahakkuk ettirdikleri faaliyet gelirlerinin %57,56'sını oranında iç ve dış borç ile bunlara ilişkin faiz giderine sahiptir. Mali performans açısından bu oranın düşük olması başarı göstergesidir. Tablodan görüleceği üzere Ankara Büyükşehir Belediyesi 2022 yılına gelinceye kadar 5 yıllık dönemin sonunda oranı %8,95'e gerileterek üstün başarı göstermiştir. 2018 yılında İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin iç ve dış borçları ile bunlara ilişkin faiz giderlerinin toplamı, faaliyet gelirlerinin %102,75'ine tekabül etmektedir. Oranın %100'ün üzerinde olması olumlu olmayan bir durumdur. 2021 yılına kadar oranın sürekli artmasına rağmen 2022 yılında %94,26'ya gerilemesi bir nebze de olsa rahatlatıcı işaretidir. İzmir Büyükşehir Belediyesi ise 2018 yılında tahakkuk ettirdikleri faaliyet gelirlerinin %56,82'si oranında iç ve dış borç ile bunlara ilişkin faiz giderine

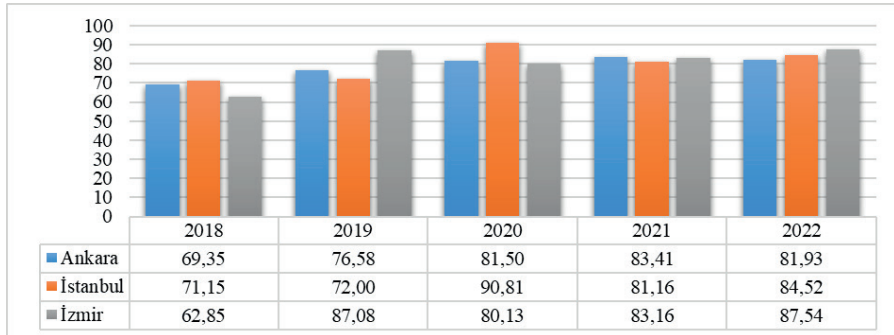
sahip olup 2021 yılına kadar sürekli artış göstererek %100,99'a yükselmiştir. 2022 yılında ise %68,31'e gerileyerek mali performans bakımından olumlu durum sergilemiştir.

**Grafik 12. Gelirlerin Yükümlülük ve Giderleri Karşılama Gücü Göstergesi**



Ankara Büyükşehir Belediyesi, 2018 yılında tahakkuk ettirdikleri faaliyet gelirleri ile faaliyet giderleri ve yükümlülüklerinin %55,43'ünü karşılayabilmektedir. 5 yıllık dönem incelendiğinde karşılama gücü oranı sürekli artış göstermektedir. Bu durum mali performansının iyi durumda olduğunu göstermektedir. İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin 2018 yılında tahakkuk ettirdikleri faaliyet gelirleri ile giderleri ve söz konusu yıla ilişkin yükümlülüklerini karşılama gücü %44,35'tir. 5 yıllık dönemde karşılama gücü oranı 2021 yılına azalmış, 2022 yılında bu gösterge bakımından %47,12 yükselerek iyi durum sergilemiştir. İzmir Büyükşehir Belediyesi 2018 yılında tahakkuk ettirilen faaliyet gelirleri ile faaliyet giderleri ve söz konusu yıla ilişkin yükümlülükleri %65,10 oranında karşılamaktadır. 5 yıllık dönemde karşılama gücü 2021 yılına dek sürekli azalış eğilimi göstermiş, 2022 yılında %56,53'e yükselmiştir. 2022 yılı karşılama gücünün yükselmesi mali performansında iyileşme olduğunu göstermektedir.

**Grafik 13. Bağımlılık Göstergesi**

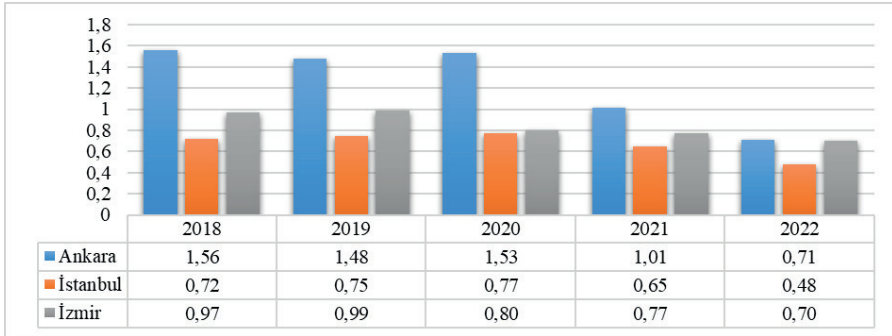


Bu gösterge belediyelerin toplam gelirleri içinde kendilerine ait öz gelirlerini gösterdiği için merkezi yönetime ne ölçüde bağımlı olduklarını göstermektedir. Sonuç ne kadar az olursa toplam gelirlerinin büyük kısmı öz gelirlerinden oluşuyor demektir. Belediyelerin öz gelirleri arttıkça mali özerklikleri artar, hizmet planlamaları daha iyi olur, ekonomik anlamda kendilerini daha rahat hissederler ve bu durum daha iyi hizmet sunulmasıyla sonuçlanır (MGM, 2017: 28). Ancak Phatudi (2010)'nun belirttiği gibi, belediyelerin kontrolü dışında gerçekleşen enflasyon ve işsizlik gibi yoksulluğun artmasına neden olan olumsuz faktörler, belediyelerin gelir artırma kabiliyetini de etkiler ve nihayetinde merkezi yönetimden mali transfer miktarının artması için devlet üzerinde baskı oluşturur (69). Merkezi desteğe sahip belediyelerin mali performansları daha kötüdür ve daha fazla bütçe açığı verirler (Salman ve Kahveci, 2021: 105).

5 yıllık dönemde Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin merkezi yönetimden aldıkları transferlerin bütçe gelirleri içerisindeki payı ortalama %78,55, İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin %79,92 ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin %80,15'tir. Her üç belediyenin ortalama değerleri birbirine oldukça yakındır. Üç belediyede merkezi yönetime bağımlı görünmektedir.

Sağlanan hizmetlerin veya toplanan vergilerin gerçek düzeylerini devlet yetkilileri belirlese de çevresel faktörler (seçmenlerin tercihleri veya kanunlar) onların seçeneklerini sınırlamaktadır (Hendrick, 2004: 81).

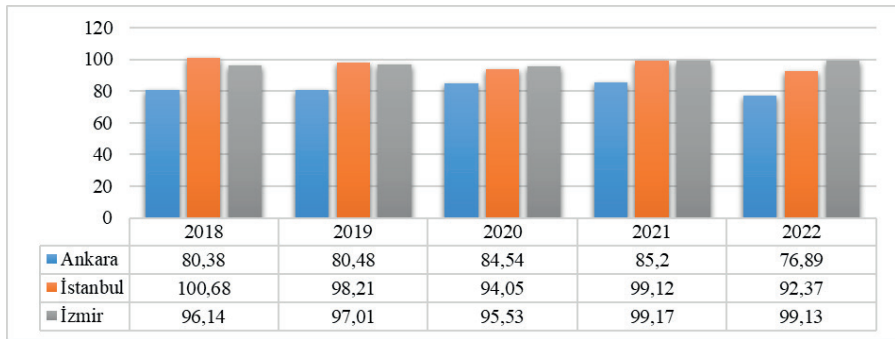
*Grafik 14. Vergi Gelirleri Göstergesi*



Türkiye’de belediyeler yerel nitelikteki emlak ve çevre temizlik vergisi gibi vergileri toplamaktadır. Bu gösterge toplanan vergi ve benzeri gelirlerin toplam gelirler içindeki payını ölçmektedir. 5 yıllık dönemde Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin bütçe gelirlerinin yaklaşık %1,26'sı, İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin %0,67'si ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin %0,85'i vergi ve benzeri gelirlerden oluşmaktadır. Bu gösterge bakımından en fazla paya sahip belediye Ankara Büyükşehir Belediyesi'dir.

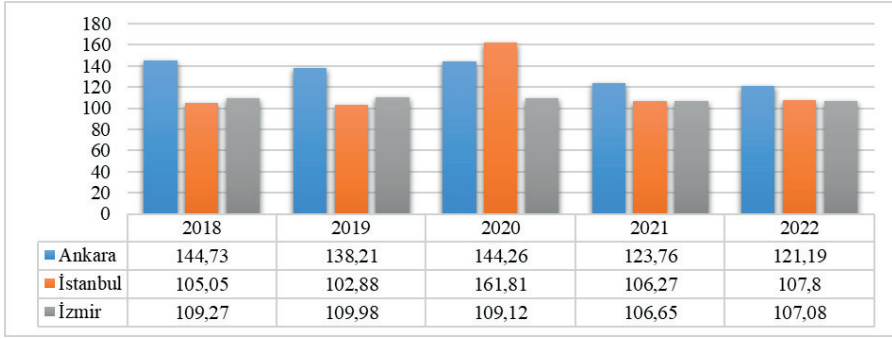
**Grafik 15. Tahsilat-Tahakkuk Göstergesi**

5 yıllık dönemde Ankara Büyükşehir Belediyesi (%101,36) ve İstanbul Büyükşehir Belediyesi (%108,75) tahakkuk eden gelirlerden daha fazlasını tahsil etmiştir. Veri eksikliği nedeniyle İzmir Büyükşehir Belediyesi'nde bu gösterge hesaplanamamıştır.

**Grafik 16. Vergi ve Benzeri Gelirler Tahsilat – Tahakkuk Göstergesi**

Ankara Büyükşehir Belediyesi 5 yıllık dönemde tahakkuk ettirdikleri vergi ve benzeri gelirlerin ortalama %81,50'sini, İstanbul Büyükşehir Belediyesi %96,89'unu ve İzmir Büyükşehir Belediyesi 97,40'ını tahsil etmiştir. Bu gösterge açısından başarılı performans sergileyen belediyeler İstanbul ve İzmir Büyükşehir Belediyesi'dir. Tahakkuk eden vergi ve benzeri gelirlerin neredeyse tamamı tahsil edilmiştir.

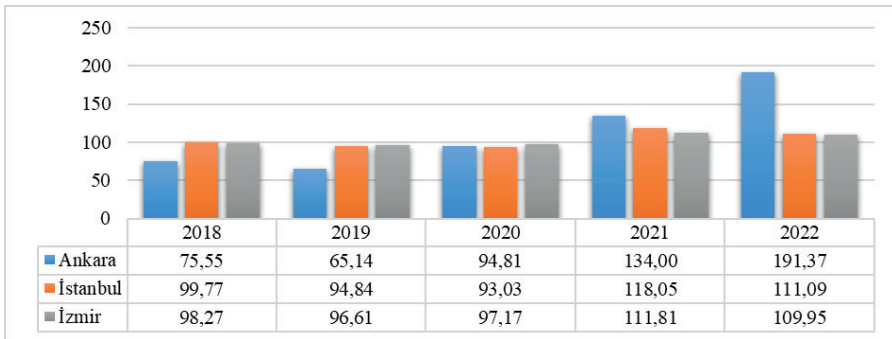
Grafik 17. Ödeme - Tahakkuk Göstergesi



Ankara Büyükşehir Belediyesi tahakkuk ettirdikleri giderlerin daha da üzerinde ödeme (ortalama %134,43) yapmıştır. İstanbul Büyükşehir Belediyesi 5 yıllık dönemde tahakkuk ettirdikleri giderlerin ortalama %116,76'sını ve İzmir Büyükşehir Belediyesi %108,42'sini ödemiştir. Bu gösterge bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi başarılı mali performans göstermektedir.

Yerel yönetimlerde bütçe tahminleri ve gerçekleştirmeleri arasındaki bütçe sapmasını azaltacak önlemler almak mali performans yönetimi ile ilgilidir. Bütçe sapması düşük olan yerel yönetimlere bir sonraki yılın bütçe hazırlığında daha fazla kaynak sağlanabilir veya sapmanın oranına bağlı olarak harcama kesintisi uygulanabilir. Mali performans iyileştirmek için seçimden önceki yılda bütçe kullanımı, yeni istihdam gibi alanlarda sınırlandırılabilir. Çünkü seçim öncesinde gerçekleşen işe alım ve uzun dönemli yatırım kararları sonraki dönemde belediye bütçesini zorlayabilir (Salman ve Kahveci, 2021: 112).

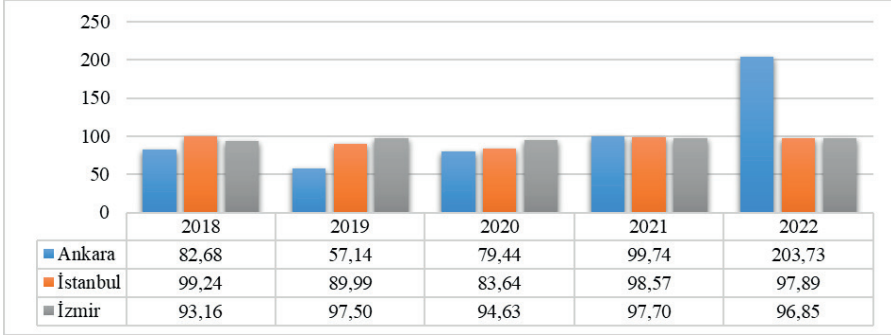
Grafik 18. Gelir Tahmini Göstergesi



Gelir tahmini göstergesinin %100'e yakın gerçekleşmesi belediyenin o yıl hedeflediği kadar bütçe geliri elde ettiğini gösterir. Ankara Büyükşehir

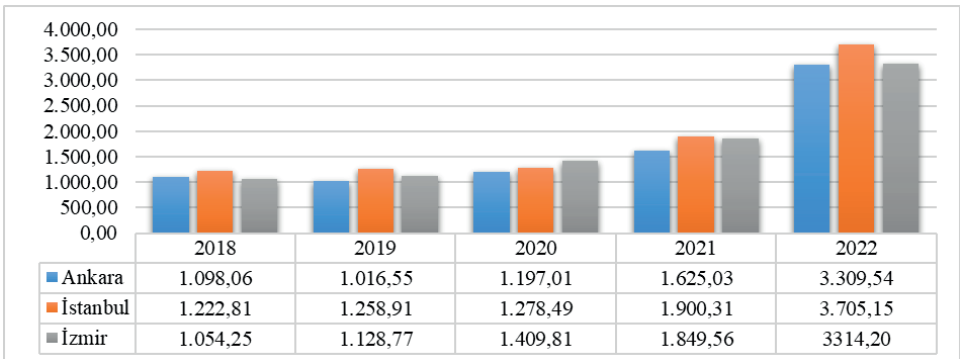
Belediyesi 2018 yılı bütçe gelir tahminininin %75,55'i oranında bütçe geliri elde etmiş olup 2019 yılı hariç ilerleyen dönemlerde sürekli artış göstererek %191,37 oranında bütçe geliri elde etmiştir. İstanbul ve İzmir Büyükşehir Belediyelerinde 2018-2020 yılları arası bütçe gelir tahminleri %100'e yakın değerlerde olup, son iki yılda %100'ün üzerine çıkmıştır. Bu gösterge bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi, diğer iki belediyeye oranla son iki yılda tahmin ve bütçeleme sürecinde etkin olamamıştır.

*Grafik 19. Gider Tahmini Göstergesi*



Gider tahmini göstergesinin 1'e eşit olması, belediyenin o yıl hedeflediği kadar gider yaptığını ve tahmin ve bütçeleme sürecinde etkin, kurumsal niteliklerinin ve kapasitesinin farkında olduğunu gösterir (MGM, 2017: 77). Ankara Büyükşehir Belediyesi ilk 4 yıllık dönemde tahmin ettikleri bütçe giderinin ortalama %79,75'i tutarında bütçe giderine sahiptir. 2022 yılında ise %203,73 tutarında bütçe gideri yapmıştır. Tahminin 2 katı tutarında harcama yapmıştır. İstanbul Büyükşehir Belediyesi 5 yıllık dönemde ortalama %93,87'si, İzmir Büyükşehir Belediyesi %95,97'si tutarında bütçe giderine sahiptir.

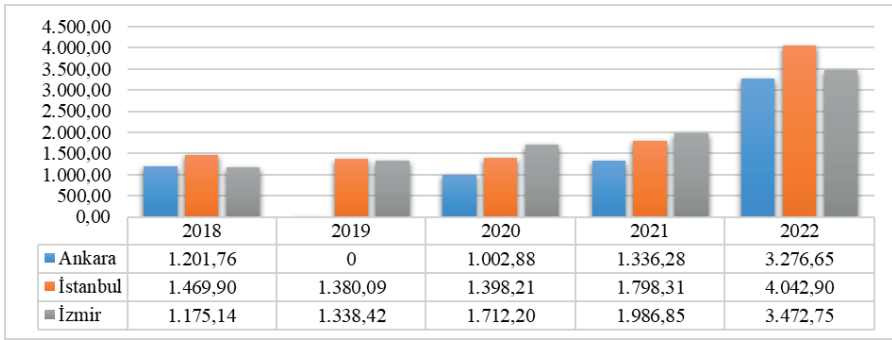
*Grafik 20. Kişi Başına Düşen Gelir Göstergesi (TL)*





Kişi başına gelir oranı, nüfus değişimiyle ilişkili tüm kamu finansmanının mevcut gelir tabanını karşılaştırır. Ayrıca belediyede ikamet eden kişi başına borç ve giderleri karşılamak için ne kadar toplam gelir elde edildiğinin hesaplanmasını sağlar. Kişi başına daha yüksek bir gelir, belediyenin bu insanlara hizmet sağlamak için daha fazla para harcayabileceği anlamına gelir. Kişi başına gelir eğilimleri, kullanıcıların kurumun kendi topluluğuna hizmet sağlama yeteneğini tahmin etmesine veya bir neden-sonuç ilişkisi bulmasına yardımcı olabilir (Özkul ve Alkan, 2017: 169) Ankara Büyükşehir Belediyesinde 5 yıllık dönemdeki kişi başına düşen gelir oranı ortalaması yaklaşık 1.649 TL, İstanbul Büyükşehir Belediyesinde 1.873 TL ve İzmir Büyükşehir Belediyesinde 1.751 TL'dir. Yaklaşık tutarlar değerlendirildiğinde belediyelerin birbirine yakın değerlerde olduğu görülmektedir. Gösterge açısından İstanbul Büyükşehir Belediyesi daha yüksek bir kişi başı gelir ortalaması düzeyine sahiptir.

*Grafik 21. Kişi Başına Düşen Gider Göstergesi (TL)*



Ankara Büyükşehir Belediyesinde 5 yıllık dönemdeki kişi başına düşen gider oranı ortalaması 1.542 TL, İstanbul Büyükşehir Belediyesinde 2.018 TL ve İzmir Büyükşehir Belediyesinde 1.937 TL'dir. Ortalamada Büyükşehir Belediyesi daha yüksek bir kişi başı gider düzeyine sahiptir.

## SONUÇ

Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi'nde yer alan 23 göstergeden 21'inin kullandığı bu çalışmada göstergeler kendi içinde değerlendirilmiştir. Bütçe dengesi göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin 2018 yılındaki bütçe açığı, diğer yıllarda fazlası vermesi nedeniyle mali performansı diğer belediyelere oranla iyi durumdadır. Faaliyet dengesi göstergesi bakımından olumlu faaliyet sonuçları oransal bakımından değerlendirildiğinde de en yüksek değere (ortalama %64,37) Ankara Büyükşehir Belediyesi sahiptir. Yükümlülük göstergesi bakımından Ankara

Büyükşehir Belediyesinin mali performansı diğerlerine oranla iyi durumdadır. Yükümlülük dağılımı göstergesi bakımından İstanbul Büyükşehir Belediyesi ile İzmir Büyükşehir Belediyesi daha iyi değere sahiptir. Vadesi geçmiş alacaklar göstergesi bakımından İzmir Büyükşehir Belediyesi olumlu mali performansa sahiptir. Tahakkuk esaslı personel harcaması göstergesi bakımından oransal değerler yakın olsa da en düşük değere Ankara Büyükşehir Belediyesi sahiptir. Nakit esaslı personel harcamaları göstergesi bakımından oransal değerler yakın olsa da en düşük değere Ankara Büyükşehir Belediyesi sahiptir. Personel harcamalarının giderler içerisindeki payı göstergesi bakımından her üç belediye yakın değerlere sahiptir.

Tahakkuk esaslı faiz gideri göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi'nin neredeyse hiç faiz gideri bulunmamaktadır. Nakit esaslı faiz gideri göstergesi bakımından olumlu mali performans gösteren belediye oranının düşük olması nedeniyle Ankara Büyükşehir Belediyesi'dir. Borçlanma göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi, iç ve dış borç ile bunlara ilişkin faiz giderini önemli oranda düşüren belediyedir. Gelirlerin yükümlülük ve giderleri karşılama gücü göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi, 5 yıllık dönem boyunca karşılama gücü oranı sürekli artış gösteren tek belediye olduğu için mali performansının diğerlerine oranla daha iyi durumda olduğunu göstermektedir. Diğer belediyelerde bu göstergede artış olmasının yanında azalışlarda görülmektedir. Bağımlılık göstergesi bakımından her üç belediyede merkezi yönetime bağımlı görünmektedir. Vergi gelirleri göstergesi bakımından en fazla paya sahip belediye Ankara Büyükşehir Belediyesi'dir. Tahsilat-tahakkuk göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi ve İstanbul Büyükşehir Belediyesi tahakkuk eden gelirlerden daha fazlasını tahsil etmiştir. Veri eksikliği nedeniyle İzmir Büyükşehir Belediyesi'nde bu gösterge hesaplanamamıştır.

Ödeme - tahakkuk göstergesi bakımından her üç belediye iyi durumda olmakla birlikte en yüksek performans Ankara Büyükşehir Belediyesine aittir. Gelir tahmini göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi, diğer iki belediyeye oranla son iki yılda tahmin ve bütçeleme sürecinde etkin olamamıştır. Gider tahmini göstergesi bakımından Ankara Büyükşehir Belediyesi ilk 4 yıllık dönemde tahmin ettikleri bütçe giderinin ortalama %79,75'i tutarında bütçe giderine sahipken 2022 yılında tahminin 2 katı tutarında harcama yapmıştır. İstanbul Büyükşehir Belediyesi ve İzmir Büyükşehir Belediyesi 5 yıllık dönemde yaklaşık olarak o yıl hedefledikleri kadar gider yapmışlardır. Kişi başına düşen gelir göstergesi bakımından İstanbul Büyükşehir Belediyesi öndedir.

## KAYNAKÇA

- Ağcakaya, S. (2009). Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Benzer Tıp Belediyelerde Mali Performans Uygulamaları. *Sosyoekonomi*, 9(9), 28-45.
- Akçakaya, M. (2017). Yerel Yönetimlerde Performans Yönetimi ve Karşılaşılan Sorunlar. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*, 52(1), 56-83.
- Aktan, B. ve Bodur, B. (2006). Rasyolar Vasıtasıyla Finansal Durumunuzu Nasıl Analiz Edersiniz?. *Yaşar Üniversitesi Dergisi*, 1(1), 49-67.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2018). 2018 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/stratejik-yonetim-araclari/faaliyet-raporlari>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2019). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2019 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2019-yili-mali-tablolar>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2019). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2019 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/stratejik-yonetim-araclari/faaliyet-raporlari>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2019). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2019 Yılı Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2019-yili-mali-tablolar>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2020). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2020 Yılı Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2019-yili-mali-tablolar>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2020). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2020 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/stratejik-yonetim-araclari/faaliyet-raporlari>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2020). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2020 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2020-yili-mali-tablolar>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2021). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2021 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/stratejik-yonetim-araclari/faaliyet-raporlari>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2021). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2021 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2021-yili-mali-tablolar>, Erişim: 19.08.2023.

- damlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2021-yili-mali-tabloları, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2021). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2021 Yılı Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2019-yili-mali-tabloları>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2022). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2022 Yılı Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/mali-raporlar-tablolar/2019-yili-mali-tabloları>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2022). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2022 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ankara.bel.tr/dokumanlar/saydamlik-ve-hesapverilebilirlik/stratejik-yonetim-aracлари/faaliyet-raporları>, Erişim: 19.08.2023.
- Ankara Büyükşehir Belediyesi (2022). Ankara Büyükşehir Belediyesi 2022 Yılı Faaliyet Sonuçları Tablosu. <https://s.ankara.bel.tr/files/2023/02/21/7ba-2cabf29aaa8214e459418ed83630f.pdf>, Erişim: 19.08.2023.
- Arslan, A. (2013). Belediyelerde “personel” giderleri azaldı, ama... <https://www.dunya.com/gundem/belediyelerde-personel-giderleri-azaldi-ama-haber-228306>, Erişim: 13.09.2023.
- Balcı, D. ve Çavuşoğlu, T. (2018). Seçimlerin Kamu Harcaması Kompozisyonu Üzerine Etkilerinin Ampirik Analizi: Türkiye Örneği. *Amme İdaresi Dergisi*, 51(2).
- Bektaş, N. B. ve Çetinkaya, Ö. (2021). Bütçe Yönetimi Kavramı ve Türkiye’de Bütçe Yönetiminin Başarısının Değerlendirilmesi. *International Journal of Public Finance*, 6(2), 233-262.
- Belediye Kanunu (Kanun No. 5393). Resmî Gazete Sayısı: 25874 (13.07.2005). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.5393.pdf>, Erişim: 28.08.2023.
- Çinkılıç, R. ve Uğur, A. A. (2023). Yerel Yönetim Harcamalarında Performans Yönetimi: Büyükşehir Statüsünde 30 İl Yerel Yönetim Örneği. *Fiscaoeconomia*, 7(2), 1259-1290.
- Demir, E., Tuna, M. ve Bostancı, S. (2022). Yerel Yönetimlerde Uygulanan Finansal Tablolar Analizine Yönelik Yaklaşımlar: Ankara Büyükşehir Belediyesi Örneği. *Journal of Academic Social Science Studies*, 15(92), 383-409.
- Eroğlu, E. ve Avcı, E. (2021). Yerel Seçimlerde Hizmet Kalitesi Ve Vergilemenin Seçmen Tercih Üzerindeki Etkisi: Çanakkale Belediyesi Örneği. *Journal of Life Economics*, 8(2), 201-217.
- Eroğlu, H. T. (2019). Bitmeyen Senfoni: Belediyelerde Performans Denetimi. *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, 2(3), 546-556.

- Ersöz, M. (2017). Kamu Kurumlarında Mali Tablo Analiz Yöntemlerinin Uygulanabilirliği. *Sayıştay Dergisi*, (105), 1-40.
- Ertaş, H. ve Atalay, İ. (2016). Yerel Yönetimlerde Performans Yönetimi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Teknik Araştırmalar Dergisi*, (12), 70-82.
- Ghobadian, A. ve Ashworth, J. (1994). Performance Measurement in Local Government—Concept and Practice. *International Journal of Operations & Production Management*, 14(5), 35-51.
- Göçer, K. (2015). Mali Tablolar Analizi: Pendik Belediyesi Örneği. *Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi*, 10(1), 139–161.
- Hendrick, R. (2004). Assessing and Measuring The Fiscal Health of Local Governments: Focus on Chicago Suburban Municipalities. *Urban Affairs Review*, 40(1), 78-114.
- Horriğan, J. O. (1968). A Short History of Financial Ratio Analysis. *The Accounting Review*, 43(2), 284-294.
- Iacuzzi, S. (2022). An Appraisal of Financial Indicators for Local Government: A Structured Literature Review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(6), 69-94.
- İssa, M. M. A. (2020). Karşılaştırmalı Yerel Yönetimler Perspektifinden Türkiye ve Nijer’de Belediye Sistemi. *Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (7), 16-33.
- İstanbul Büyükşehir Belediyesi (2018). İstanbul Büyükşehir Belediyesi 2018 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ibb.istanbul/icerik/faaliyet-raporlari>, Erişim: 10.08.2023.
- İstanbul Büyükşehir Belediyesi (2019). İstanbul Büyükşehir Belediyesi 2019 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ibb.istanbul/icerik/faaliyet-raporlari>, Erişim: 10.08.2023.
- İstanbul Büyükşehir Belediyesi (2020). İstanbul Büyükşehir Belediyesi 2020 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ibb.istanbul/icerik/faaliyet-raporlari>, Erişim: 10.08.2023.
- İstanbul Büyükşehir Belediyesi (2021). İstanbul Büyükşehir Belediyesi 2021 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ibb.istanbul/icerik/faaliyet-raporlari>, Erişim: 10.08.2023.
- İstanbul Büyükşehir Belediyesi (2022). İstanbul Büyükşehir Belediyesi 2022 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.ibb.istanbul/icerik/faaliyet-raporlari>, Erişim: 10.08.2023.
- İtik, Ü. M. (2021). Mali Tabloların Dikey Yüzdeler Yöntemi ile Analizi: BİST Turizm Sektöründe Bir Uygulama (2019). *Türk Turizm Araştırmaları Dergisi*, 5(2), 1034-1050.

- İzmir Büyükşehir Belediyesi (2018). İzmir Büyükşehir Belediyesi 2018 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.izmir.bel.tr/tr/Dokumanlar/23/43>, Erişim: 15.08.2023.
- İzmir Büyükşehir Belediyesi (2019). İzmir Büyükşehir Belediyesi 2019 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.izmir.bel.tr/tr/Dokumanlar/23/43>, Erişim: 15.08.2023.
- İzmir Büyükşehir Belediyesi (2020). İzmir Büyükşehir Belediyesi 2020 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.izmir.bel.tr/tr/Dokumanlar/23/43>, Erişim: 15.08.2023.
- İzmir Büyükşehir Belediyesi (2021). İzmir Büyükşehir Belediyesi 2021 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.izmir.bel.tr/tr/Dokumanlar/23/43>, Erişim: 15.08.2023.
- İzmir Büyükşehir Belediyesi (2022). İzmir Büyükşehir Belediyesi 2022 Yılı Faaliyet Raporu. <https://www.izmir.bel.tr/tr/Dokumanlar/23/43>, Erişim: 15.08.2023.
- Kablan, A. (2013). Financial Statement Analysis in Municipalities and an Application. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147-4478), 2(3), 75-86.
- Koçdemir, M. (2022). Ankara, İstanbul ve İzmir Büyükşehir Belediyelerinin Bazı Bütçe Sonuçları Çerçevesinde Mali Durumlarının Analizi. *Çağdaş Yerel Yönetimler*, 31(1), 95-126.
- Kooij, J. ve Groot, T. (2021). Towards a Comprehensive Assessment System of Local Government Fiscal Health. *Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfsconomie*, 95(7/8), 233-244.
- Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun (Kanun No: 2972). *Resmi Gazete Sayısı: 18285 (18.01.1984)*. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.2972.pdf>, Erişim: 28.08.2023.
- McDonald, B. D. (2017). *Measuring the Fiscal Health of Municipalities*. Working Paper WP17BM1. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (MGM) (2017). Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerine İlişkin 2016 Yılı Mali Analiz Raporu. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/3/2019/02/2016-Y%C4%B1l%C4%B1-Mali-Analiz-Raporu.pdf>, Erişim: 12.07.2023.
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (MGM) (2017). Kamu İdareleri için Mali Analiz Rehberi. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/3/2019/02/Mali-Analiz-Rehberi.pdf>, Erişim: 20.08.2023.
- Öncü, E. (2021). Büyükşehir Belediyelerinin Finansal Performanslarının Gri İlişki Analizi Yöntemiyle Karşılaştırılması. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 16(2), 575-593. Doi: 10.17153/oguiibf.933887

- Özen, İ. (2020). Belediyelerin Borç Ödeme Gücünün Analizi: Muğla-Sakarya Belediyeleri Örneği. *OPUS International Journal of Society Researches*, 16 (29 Ekim Özel Sayısı), 3474-3504.
- Özkuş, F. ve Alkan, B. Ş. (2017). Financial Condition Analysis in Municipalities: A Case of Turkey. *Öneri Dergisi*, 12(48), 153-174.
- Özyürek, H. ve Erdoğan, E. (2011). Finansal Kurumlarda Mali Analiz ve Bir Uygulama. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3(2), 229-238.
- Rahayu, S., Yudi, Y. ve Rahayu, R. (2023). Local Government Performance: Financial Condition Perspective. *Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah*, 10(6), 395-408.
- Sağlam, Ü. H. (2021). İstanbul Büyükşehir Belediyesi 2021 Konsolide Bütçesi'ne Bakış. *Mali Çözüm Dergisi/Financial Analysis*, 30(163).
- Salman, C. ve Kahveci, M. (2021). Yerel Yönetimlerin Mali Performansında Belediye Başkanı Niteliği ve Politik Bütçe Döngüsünün Etkisi. *Amme İdaresi Dergisi*, 54(3), 85-118.
- Savaşan, F. ve Dursun, İ. (2006). Türkiye'de Yerel Düzeyde Politik Konjonktürel Devreler. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(2), 191-208.
- Serbes, H. ve Çetinkaya, Ö. (2019). Türkiye'de Belediyelerin Mali Tablolar Temelinde Yabancı Kaynak Yapısının Analizi. *International Journal of Social Inquiry*, 12(2), 757-800.
- Şahin-İpek, E. A. (2018). 1996-2017 Döneminde Sayıştay Performans Dene-timinin Kamu Mali Yönetim Sistemindeki Rolünün Değerlendirilmesi. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(25), 650-671.
- Tekeli, R. ve Akdede, S. H. (2008). Yerel Yönetimlerde Politik Konjonktür Hareketleri: Türkiye'de Belediyeler Üzerine Bir Uygulama. *İktisat İşletme ve Finans*, 23(262), 89-111.
- Türkiye İstatistik Kurumu (2023). İstatistiksel Tablolar. <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=49685>, Erişim: 17.08.2023.
- Yılmaz, O. (2002). Bir Kamu Yönetimi Reformu İçin Strateji Seçenekleri. *Planlama Dergisi DPT'nin Kuruluşunun*, 42, 21-30.
- Zafra-Gómez, J. L., López-Hernández, A. M. ve Hernández-Bastida, A. (2009). Evaluating Financial Performance in Local Government: Maximizing the Benchmarking Value. *International Review of Administrative Sciences*, 75(1), 151-167.

