



T.C
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE-FİNANSMAN DALI

BELEDİYELERDE MUHASEBE PERSONELİ EĞİTİMİNİN ANALİTİK
BÜTÇE UYGULAMALARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: BİR UYGULAMA

(Malatya İli Örneği)

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İlke BİBER

Malatya-2013

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE- FİNANSMAN DALI

BELEDİYELERDE MUHASEBE PERSONELİ EĞİTİMİNİN ANALİTİK
BÜTÇE UYGULAMALARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: BİR UYGULAMA

(Malatya İli Örneği)

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İlke BİBER

Danışman: Doç. Dr. Fikret OTLU

İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Malatya-2013

Enstitümüz Yüksek lisans öğrencisi İlke BİBER tarafından Doç. Dr. Fikret OTLU danışmanlığında hazırlanan BELEDİYELERDE MUHASEBE PERSONELİ EĞİTİMİNİN ANALİTİK BÜTÇE UYGULAMALARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: BİR UYGULAMA (MALATYA İLİ ÖRNEĞİ) başlıklı bu çalışma, jürimiz tarafından Muhasebe-Finansman Bilim Dalı yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan :Doç. Dr. Fikret OTLU

Üye :Yrd. Doç. Dr. İbrahim AKSU

Üye :Yrd. Doç. Dr. İbrahim GÖRÜCÜ

ONAY

Yukarıda imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım

...../...../2013

Prof Dr. Mehmet KARAGÖZ
Enstitü Müdürü

ONUR SÖZÜ

Doç. Dr. Fikret OTLU' nun danışmanlığında yüksek lisans tezi olarak hazırladığım **Belediyelerde Muhasebe Personeli Eğitiminin Analitik Bütçe Uygulamaları Üzerindeki Etkisi: Bir Uygulama (Malatya İli Örneği)** başlıklı bu çalışmanın bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın tarafımdan yazıldığını ve yararlandığım bütün yapıtların hem metin içinde hem de kaynakçada yöntemine uygun biçimde gösterilenlerden oluştuğunu belirtir, bunu onurumla doğrularım.

İlke BİBER

ÖNSÖZ

Türkiye’de muhasebe sistemi ve muhasebe uygulamaları kamu kurum ve kuruluşlarında ve özel sektörde değişen dünya koşullarına ayak uydurmak ve uluslararası standartları yakalamak için sürekli bir değişim içindedir. İçinde olunan şartlara uygun bir muhasebe sistemi oluşturulması ve bu sistemin sağlıklı bir şekilde uygulama alanı bulması sistem kullanıcılarının eğitimi ile mümkündür.

Yapılan araştırma beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde bütçe kavramı, bütçenin tanımı, bütçenin işlevleri, bütçenin ilkeleri, Türkiye’de bütçenin tarihsel gelişimi; ikinci bölümde analitik bütçe kavramı, Türkiye’de analitik bütçe sınıflandırması; üçüncü bölümde tahakkuk esaslı muhasebe sistemi; dördüncü bölümde yerel yönetim kavramı, yerel yönetimlerde bütçenin hazırlanması ve analitik bütçe uygulamaları; beşinci bölümde ise Malatya ili belediyelerinde uygulanan anket çalışması, çalışmada ulaşılan sonuçlar ve sonuçlar bağlamında yapılan öneriler yer almaktadır.

Araştırmam süresince bilgi ve deneyimleriyle beni yönlendiren, değerli tez danışmanım *Doç. Dr. Fikret OTLU’ya*; araştırmada kullanılan istatistiksel yöntemlerin belirlenmesi, belirlenen yöntemlerin uygulanması ve yorumlanmasında bilgisi ve önerileri ile çalışmaya çok büyük katkıda bulunan sevgili arkadaşım *Feyza İNCEOĞLU’na*; tez konusunun belirlenmesinde bana yol gösteren, ilham veren değerli akademisyen ve bilim adamı hocalarım *Yrd. Doç. Dr. İbrahim GÖRÜCÜ’ye* ve *Yrd. Doç. M.Cem DANACI’ya*; araştırmamın genel biçim ve yazım planını oluşturmamda emeği geçen Arş. Gör. *Uğur ÖZHAN’a* ve *Şafak Rüzgâr YILDIZ’a*; önerileri ve dostlukları ile düşüncelerini benimle paylaşan sevgili arkadaşlarım Arş. Gör. Onur *ZAHAL’a*; çalışmamın İngilizce özetini hazırlamamda bana yardımcı olan sevgili hocam *Ulvi ARPACI’ya*; anket çalışmasının Malatya il, ilçe ve belde belediyelerine ulaştırılmasına yardımcı olan sevgili babam *Hasan BİBER’e* ve arkadaşlarına ve aileme sonsuz teşekkür ederim.

ÖZET

BELEDİYELERDE MUHASEBE PERSONELİ EĞİTİMİNİN ANALİTİK BÜTÇE UYGULAMALARI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: BİR UYGULAMA

(Malatya İli Örneği)

BİBER, İlke
Yüksek Lisans, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Muhasebe- Finansman Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Fikret OTLU
Mayıs-2013, XV+105 sayfa

Bu araştırmanın amacı, Belediyelerde Muhasebe Personeli Eğitiminin Analitik Bütçe Uygulamaları Üzerindeki Etkisi' ni değerlendirmektir. Bu nedenle tarama modeli kullanılmıştır. Araştırmanın çalışma evrenini, Malatya ili ve çevre belediyelerinde görev yapan muhasebe personeli oluşturmaktadır. Veri toplamak amacı ile anket kullanılmıştır. Ankette kişisel bilgilerle ilgili 5, kullanılan muhasebe sistemi ile ilgili 11 olmak üzere, toplam 16 soru vardır. Elde edilen verilerin analizi için SPSS 15.0 paket programı kullanılmış; Frekans (f), Yüzde (%) ve verilerin homojen dağılıp dağılmadıklarına göre, Pearson ve Fisher Ki-Kare Testleri kullanılmıştır.

Araştırmanın sonucunda, belediyelerde çalışan muhasebe personelinin kullanmış olduğu Analitik Bütçe Sistemi programında yaşadığı sorunları anlamlandırma, yaşanan sorunlara çözüm önerileri sunma konusunun personelin öğrenim durumuyla ilişkili olduğu ortaya çıkmıştır. Personelin öğrenim durumunun ortaöğrenim veya yükseköğrenim olmasına bağlı olarak sorunlara yaklaşımda farklılıklar görülmüştür.

Araştırmadan elde edilen sonuçlara dayalı olarak çeşitli önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar sözcükler: Fisher Ki-Kare Testi, Analitik Bütçe Sistemi, Muhasebe personeli

ABSTRACT

THE EFFECT OF EDUCATION FOR ACCOUNTANCY STAFF IN MUNICIPALITIES
ON THE ANALYTICAL BUDGET PRACTICES
(The Example Of Malatya)

BİBER, İlke
M.S., Inonu University, Institute of Social Science
Accounting and Finance Science

Advisor: Associate Professor Doctor Fikret OTLU
May, 2013, XV+105 pages

The aim of this survey is to evaluate the educational status of the accountant staff in the municipality and its effects on the problems experienced in the accountancy of a municipality. For this reason, scanning method has been used. Accountant staff working at the municipalities in Malatya and the vicinity form the population of the survey. Questionnaire has been used to gather data. In the questionnaire are 16 questions in total, 5 of which are personal ones and 11 of which are related to the accountancy system. SPSS 15.0 has been used to analyze the data obtained. The tests of Pearson and Fisher Ki-Kare have been used in accordance with whether Frequency (f), Percentage (%) and the data have been homogeneously distributed.

At the end of the survey, it has come to light that the subject of recommending solutions for the problems experienced and making sense of the problems experienced by the accountant staff working at municipalities while using the program of Analytical Budget System is connected with the educational status of them. In the course of dealing with the problems experienced, diversities have been detected depending on whether the staff graduated from secondary education or higher education.

Several suggestions have been made in parallel with the results obtained with the survey.

Key Words: Fischer's Exact chi-squar test, Analytical Budgeting System, Accounting staff

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
KABUL VE ONAY SAYFASI.....	i
ONUR SÖZÜ.....	ii
ÖNSÖZ.....	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ÇİZELGELER LİSTESİ.....	x

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE KAVRAMI, BÜTÇENİN TANIMI, BÜTÇENİN İŞLEVLERİ, BÜTÇENİN İLKELERİ, TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

1.1. BÜTÇE KAVRAMI VE TANIMI.....	2
1.2. BÜTÇENİN İŞLEVLERİ.....	4
1.2.1. Klasik Bütçe Anlayışına Göre Bütçenin İşlevleri.....	4
1.2.1.1. Mali ve Ekonomik İşlev.....	5
1.2.1.2. Siyasal İşlev.....	6
1.2.1.3. Hukuki İşlev.....	6
1.2.1.4. Denetim İşlevi.....	6
1.2.2. Çağdaş Bütçe Anlayışına Göre Bütçenin İşlevleri.....	6
1.2.2.1. Kaynakların Tahsisi.....	7
1.2.2.2. Gelirlerin Dağılımı İşlevleri.....	7
1.2.2.3. İktisadi İstikrar İşlevleri.....	7
1.2.2.4. İktisadi Büyüme-Kalkınma İşlevi.....	8
1.3. BÜTÇENİN İLKELERİ.....	8
1.3.1. Bütçenin Genellik İlkesi.....	8
1.3.2. Bütçede Birlik İlkesi.....	9
1.3.3. Bütçede Denklik İlkesi.....	10
1.3.4. Bütçenin Yıllık Olması İlkesi.....	10

1.3.5. Bütçenin Önceden İzin Alma İlkesi.....	11
1.3.6. Bütçenin Açıklık İlkesi.....	11
1.3.7. Bütçenin Doğruluk İlkesi.....	11
1.3.8. Bütçenin Samimiyet İlkesi.....	11
1.3.9. Bütçedeki Giderlerin Bölümler İtibariyle Onaylanması İlkesi.....	12
1.3.10. Bütçede Tasarruf İlkesi.....	12
1.4. TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN TARİHSEL GELİŞİMİ.....	12
1.4.1. Cumhuriyet Öncesi Dönem.....	13
1.4.2. Cumhuriyet Dönemi.....	14

İKİNCİ BÖLÜM

ANALİTİK BÜTÇE KAVRAMI, TÜRKİYE’DE ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASI

2.1. ANALİTİK BÜTÇE KAVRAMI.....	19
2.2. ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASINA GEÇİŞ NEDENLERİ.....	19
2.3. TÜRKİYE’DE ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASI.....	21
2.4. ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMA KODLARI.....	22
2.4.1. Harcamaların Sınıflandırılması.....	22
2.4.1.1. Kurumsal Sınıflandırma.....	22
2.4.1.2. Fonksiyonel Sınıflandırma.....	24
2.4.1.3. Finansman Tipi Sınıflandırma.....	26
2.4.1.4. Ekonomik Sınıflandırma.....	27
2.4.1.4.1. Gelirin Ekonomik Sınıflandırılması.....	28
2.4.1.4.2. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması.....	29
2.4.1.4.3. Harcama ve Borç Vermenin Ekonomik Sınıflandırılması.....	30
2.4.2. Gelirlerin Sınıflandırılması.....	31
2.4.3. Açık / Fazlanın Ekonomik Sınıflandırılması.....	31

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TAHAKKUK ESASLI MUHASEBE SİSTEMİ

3.1. DEVLET MUHASEBESİ.....	33
3.2. TAHAKKUK ESASLI MUHASEBE SİSTEMİNİN TANIMI VE AMACI.....	35
3.3. TAHAKKUK ESASLI MUHASEBE SİSTEMİNİN ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASI İLE İLİŞKİSİ.....	38

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YEREL YÖNETİM KAVRAMI, YEREL YÖNETİMLERDE BÜTÇENİN HAZIRLANMASI VE ANALİTİK BÜTÇE UYGULAMASI

4.1. YEREL YÖNETİM KAVRAMI, YEREL YÖNETİMLERİN GÖREVLERİ, HUKUKİ VE YÖNETİM YAPILARI.....	40
4.1.1. İl Özel İdaresinin Hukuki Yapısı, Yönetim Yapısı Ve Görevleri.....	41
4.1.2. Belediyelerin Hukuki Yapısı, Yönetim Yapısı Ve Görevleri.....	43
4.1.3. Köylerin Görevleri, Hukuki Ve Yönetim Yapısı.....	46
4.2. MAHALLİ İDARELERDE BÜTÇENİN HAZIRLANMASI.....	48
4.2.1. İl Özel İdarelerinde Bütçenin Hazırlanması.....	48
4.2.2. Belediyelerde Bütçenin Hazırlanması.....	50
4.2.3. Köylerde bütçenin Hazırlanması.....	52
4.3. MAHALLİ İDARELERDE ANALİTİK BÜTÇE UYGULAMALARI.....	53
4.3.1. Mahalli İdarelerde Gider Bütçesi.....	53
4.3.1.1. Kurumsal Sınıflandırma.....	53
4.3.1.2. Fonksiyonel Sınıflandırma.....	54
4.3.1.3. Finansman Tipi Sınıflandırma.....	54
4.3.1.4. Ekonomik Sınıflandırma.....	55
4.3.2. Mahalli İdarelerde Gelir Bütçesi.....	55
4.4. BELEDİYELERDE GİDER VE GELİR BÜTÇESİ.....	56
4.4.1. Belediyelerde Gider Bütçesi.....	56
4.4.1.1. Program.....	57
4.4.1.2. Alt Program.....	58
4.4.1.3. Faaliyet/ Proje.....	58
4.4.1.4. Ödenek Türleri.....	59
4.4.1.5. Harcama Kalemleri.....	59

4.4.2. Belediyelerde Gelir Bütçesi.....	60
---	----

BEŞİNCİ BÖLÜM

MALATYA İLİ BELEDİYELERİ ANKET DEĞERLENDİRMESİ

5.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU.....	63
5.2. VERİ TOPLAMA YÖNTEMİ VE ARAÇLARI.....	63
5.3. ÖRNEKLEM GENİŞLİĞİ.....	63
5.4. ANKET FORMUNUN HAZIRLANMASI.....	64
5.5. ANKET FORMUNUN UYGULANMASI.....	64
5.6. VERİLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	64
5.6.1. Ki-Kare Testleri.....	64
5.6.1.1. Ki-Kare Bağımsızlık Testleri.....	66
5.6.1.1.1. Dört Gözlü Düzen (2x2 düzeni).....	66
5.6.1.1.2. Fisher Kesin Ki-Kare Testi.....	67
5.6.1.1.3. Pearson Ki-Kare Testi.....	68
5.6.1.1.4. Yates Düzeltmesi.....	68
5.7. Kİ-KARE TESTİNİN UYGULAMA ALANLARI.....	69
5.8. ARAŞTIRMAYA KATILAN MUHASEBE PERSONELİNİN SORU GRUPLARINA GÖRE SAYISAL VE YÜZDESEL DAĞILIMI.....	69
5.9. ARAŞTIRMAYA KATILAN MUHASEBE PERSONELİNİN ÖĞRENİM DURUMUNUN DİĞER DEĞİŞKENLER ÜZERİNDEKİ SAYISAL DAĞILIMI.....	80
5.10. SONUÇ.....	94
5.11. ÖNERİLER.....	98
KAYNAKÇA.....	99
EK-1.....	103

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 2.1. Analitik Bütçe Sınıflandırmasında Harcamaların Kodlanmasının Genel Görünümü.....	22
Tablo 2.2. Kurumsal Sınıflandırma Anahtarı (Birinci Düzey).....	24
Tablo 2.3. Fonksiyonel Sınıflandırma (Birinci Düzey).....	26
Tablo 2.4. Finansman Tipi Kodlar.....	27
Tablo 2.5. Analitik Bütçe Sistemi Birinci Düzey Gider Kodları.....	28
Tablo 2.6. Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırması.....	29
Tablo 2.7. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması (Birinci Düzey).....	30
Tablo 4.1. Ekonomik Kodlar (Birinci Düzey).....	55
Tablo 4.2. Gelir Bütçesi İçerisinde Yer Alan Vergi Gelirleri Kodları.....	60

ÇİZELGELER LİSTESİ

Çizelge 5.1. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Cinsiyetine Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	69
Çizelge 5.2. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Yaşa Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı	69
Çizelge 5.3. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Medeni Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı	70
Çizelge 5.4. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	70
Çizelge 5.5. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin İşe Başlama Yılına Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	71
Çizelge 5.6. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Mesleki Eğitim Almasına Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	71
Çizelge 5.7. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Mesleki Eğitim Alma Sayısına Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	72
Çizelge 5.8. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi İle İlgili Eğitim Alma Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	72
Çizelge 5.9. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Aldığı Analitik Bütçe Sistemi İle İlgili Aldığı Eğitimin Yeterliliğine Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	73

- Çizelge 5.10. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi İle Program Bütçe Sistemi Arasındaki Farklılık Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....73
- Çizelge 5.11. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nin Program Bütçe Sistemi'ne Göre Farklılıkların Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....74
- Çizelge 5.12. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Sorunlara Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....74
- Çizelge 5.13. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi İle İlgili Herhangi Bir Sorunla Karşılaşma Esnasında Kurum İçi Destek Alıp Almamasının Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı75
- Çizelge 5.14. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Sorunların Kaynağının Sistem İşleyişindeki Mevcut Sorunlara Ve Alınan Eğitimlerin Yeterlilik Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılım.....75
- Çizelge 5.15. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Veri Giriş-Çıkışının Kullanışlılığının Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....76
- Çizelge 5.16. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sisteminin Program Bütçe Sisteminin İşleyişini Karşılama Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....76
- Çizelge 5.17. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nde Belediye Muhasebesi Kayıtlarını Oluşturmanın Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Karşılaştırılmasının Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....77
- Çizelge 5.18. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Hesap Sayısının Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Karşılaştırılmasının Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....77
- Çizelge 5.19. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nde Muhasebe Kayıtlarını Değerlemenin Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Göre Sıkıntı

Olup Olmamasının Karşılaştırılmasının Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	78
Çizelge 5.20. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Kullandığı Hesap Sayısının Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	78
Çizelge 5.21. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Kullandığı Muhasebe Hesaplarındaki Detay Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	79
Çizelge 5.22. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Yapılan İşlemlere Uygun Muhasebe Kaydı Olması Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	79
Çizelge 5.23. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Veri Giriş- Çıkış Yeterlilik Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	80
Çizelge 5.24. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Muhasebe Kayıtlarını Değerlemede Sıkıntı Yaşamaması Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı.....	80
Çizelge 5.25. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumunun Cinsiyete Göre Sayısal Dağılımı.....	81
Çizelge 5.26. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Yaş Arasındaki Sayısal Dağılım.....	81
Çizelge 5.27. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle İşe Başlama Yılı Arasındaki Sayısal Dağılım.....	82
Çizelge 5.28. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi Eğitimi Alıp Almaması Arasındaki Sayısal Dağılım.....	83
Çizelge 5.29. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Mesleki Eğitim Alıp Almaması Arasındaki Sayısal Dağılım.....	83
Çizelge 5.30. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nin Program Bütçe Sistemi'ne Göre Farklı Olup Olmaması Arasındaki Sayısal Dağılım.....	84

- Çizelge 5.31. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Herhangi Bir Sorunla Karşılaşıldığında Kurum İçi Destek Alınıp Alınmaması Arasındaki Sayısal Dağılım.....84
- Çizelge 5.32. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Sorun Kaynakları Arasındaki Sayısal Dağılım.....85
- Çizelge 5.33. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi-Program Bütçe Sistemi Arasındaki Veri Giriş-Çıkışı Kullanışlılığı Farkının Anlaşılmasındaki Sayısal Dağılım.....86
- Çizelge 5.34. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi İşleyişinin Karşılanabilmesi Durumu Arasındaki Sayısal Dağılım.....87
- Çizelge 5.35. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi-Program Bütçe Sistemi Muhasebe Kaydı Oluşturma Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....87
- Çizelge 5.36. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi-Program Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Hesap Sayısı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....88
- Çizelge 5.37. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi- Program Bütçe Sistemi Muhasebe Kayıtlarını Değerlendirmedeki Sıkıntı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....89
- Çizelge 5.38. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Muhasebe Hesap Sayısı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....90
- Çizelge 5.39. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Muhasebe Hesaplarının Detaylılık Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....90

Çizelge 5.40. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Muhasebe Kayıtlarının Uygunluğu Arasındaki Sayısal Dağılım.....	91
Çizelge 5.41. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Veri Giriş-Çıkış Yeterliliği Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....	92
Çizelge 5.42. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Yer Alan Muhasebe Kayıtlarını Değerleme Açısından Sıkıntı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım.....	92

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE KAVRAMI, BÜTÇENİN TANIMI, BÜTÇENİN İŞLEVLERİ, BÜTÇENİN İLKELERİ, TÜRKİYE'DE BÜTÇENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

1.1. BÜTÇE KAVRAMI VE TANIMI

İnsanların toplu halde yaşamaya başlaması, dünya nüfusunun gittikçe artması sonucunda ortak ihtiyaçları karşılama zorunluluğu ‘devlet’ kavramını ortaya çıkarmıştır. Devlet, kamu hizmetlerinin artması sonucu artan kamu giderleri ile kısıtlı ve arttırılması zor olan kamu kaynakları arasında bir denge kurmakla yükümlü olmuştur. Bu yükümlülük de ‘bütçe’ kavramını ortaya çıkarmıştır. Bütçe kavramı, devletin, bir kuruluşun, bir aile veya bir kimsenin gelecekteki belirli bir süre için tasarladığı gelir ve giderlerinin tümü olarak tanımlanmaktadır.¹

Bütçe kelimesi İngilizce’ye bougett şeklinde geçmiş, daha sonra ‘budget’ şeklini almıştır. Türkçe karşılığı ‘deri çanta’ anlamında kullanılan bütçe ilerleyen süreçte çantalıktan çıkararak devletin gelir ve giderlerine ilişkin tahminleri içeren cetvelleri ifade eden bir kavrama dönüşmüştür.²

Türkiye’de bütçe ilk olarak Tanzimat sonrasında ‘Muvazene-i Defteri’, ‘Muvazene-i Maliye’ veya ‘Muvazene-i Umumiye’ isimleriyle kullanılmıştır. Bütçe kelimesi ilk defa 1874 tarihli Bütçe Nizamnamesi ile 1876 tarihli Anayasa’ında mevzuatımıza ve dilimize girmiştir.³ Daha sonra ise 1961 ve 1982 anayasaları ile birlikte ‘bütçe’ kelimesi kullanılmaya başlanmıştır.⁴

Bütçe hizmet edeceği amaç ve nitelikleri itibariyle ele alındığında birkaç tanımı ortaya çıkar. Bu tanımlar genelde maliyecilerin benimsedikleri görüşlere paralel olarak subjektif niteliktedir. Buna istinaden bazı klasik maliyecilere göre bütçe; “Devletin ve diğer kamu kuruluşlarının gelecek yıl için kamu giderlerini ve gelirlerini gösteren, kamu gelirlerinin toplanmasına izin veren ve kamu giderlerinin yapılmasına yetki veren bir kanun”⁵ ve “Devletin gelecek bir dönem içerisinde gelir ve gider dengesini gösteren ve parlamenter demokratik yönetim sistemi ile idare edilen ülkelerde yasama organının, yürütme organına kamu gideri

¹ Türk Dil Kurumu, <http://tdkterim.gov.tr/bts/>

² POLAT Erdal Can, ‘Bütçe Sistemimiz İçinde Fonların Yeri ve Önemi’, Mali Çözüm Dergisi, Nisan Mayıs Haziran 2001 s.1

³ ÖNER Erdoğan, “Osmanlı Devleti 1912 Yılı Hazine Genel Hesabı ve Kesin Hesap Kanunu Tasarısı” Ankara, 2009

⁴ POLAT Erdal Can, a.g.e. s.1

⁵ AKDOĞAN Abdurrahman, “Kamu Maliyesi”, 6. baskı, Gazi Kitapevi, Ankara, 1998, s. 386

yapmak ve kamu gelirlerini toplamak hususunda verdiği yetkiyi gösteren belge'⁶ ve "Devletin belli dönemlerde yapacağı masraflar ve toplayacağı gelirleri birlikte gösteren yasama organından çıkan belge'⁷ olarak tanımlanmaktadır.

B. Necmeddin Feyzioğlu da bütçeyi, "Devletin ve diğer amme hükmü şahıslarının gelecek muayyen bir devre içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yürütülüp uygulanmasına izin veren bir tasarruf" olarak tanımlamaktadır.⁸

Yukarıda belirtilen klasik bütçe tanımlarından çıkarılan ortak kanı; bütçenin devletin gelir kaynaklarını ve giderlerini belirtmesi; bunlar arasında denge kurması ve bu kaynakların elde edilmesi ile harcamaların yapılmasına belli bir dönem için yetki veren bir yasa olmasıdır.⁹

Çağdaş anlayış kapsamında bütçe; tam çalışma, fiyat istikrarı, ödemeler dengesi gibi ulusal ekonominin gereklerini sağlayan bir araç olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımın yanı sıra çağdaş bütçe; devletin yapacağı hizmetleri sınıflandırarak yapılacakları öncelik sırasına göre ele almasını sağlayan, gelir ve gider dengesini kurmasını sağlayan, bunun içinde hizmet programlarına mali kaynak tahsis eden ve gelecekte yapılacak hizmetler kadar geçmişteki hizmetlerin etkin bir şekilde yapılıp yapılmadığı hakkında hem kamuoyuna hem de parlamentoya bilgi veren bir hukuki belgedir.¹⁰ Çağdaş bütçe anlayışı sayesinde, bütçe klasik anlayıştaki dar kapsamlı bir mali denge aracı olmaktan çıkıp, ekonomik denge aracı olarak kullanılmaktadır.

Bütün bu tanımların yanı sıra bütçe özel sektör ve kamu sektörü açısından da incelenebilir.

Kamu sektöründe bütçe; devletin belli bir süre içindeki gelir ve giderlerini tahmini olarak belirleyen, gelirlerin toplanmasına, giderlerin yapılmasına izin veren bir tasarruftur.¹¹ Kamu ekonomisinde bütçe topluca ödeme yoluyla sunulacak olan kamu hizmetlerinin ve

⁶ PEHLİVAN Osman, "Kamu Maliyesi", Derya Kitapevi, Trabzon 2000, s.258

⁷ ULUATAM Özhan, "Kamu Maliyesi", AU Siyasal Bilgiler Fakültesi Yay, Ankara 1978, s. 59

⁸ FEYZİOĞLU Necmettin B, "Nazari-Tatbiki-Mukayeseli Bütçe", Filiz Kitapevi, İstanbul 1984

⁹ Coşkun Gülay, a.g.e. s.12

¹⁰ ATAÇ Engin, COŞKUN Gülay, MOĞOL Tayfun "Bütçe", A.Ö.F. Yayınları No:840 s.4

¹¹ EDİZDOĞAN Nihat, "Kamu Maliyesi" I, Ali Bilgiç Matbaacılık, Bursa, 1989, s. 116.

bunların maliyetlerinin karşılanması yollarının bir listesidir.¹² Bütün bu tanımlar kapsamında; kamusal açıdan bütçe, kamu kesiminin gelecek bir dönem için kaynak harcama dengesini yansıtan ve parlamenter demokrasilerde yasama organının, yürütme organına kamu harcaması yapma ve kamu gelirlerini toplama konusunda verdiği yetkiyi gösteren belge olarak tanımlanabilir.¹³

Bütçe devletin iş programıdır. Gelecek bir yıl içinde devletin ne gibi hizmetleri göreceğini, hangi gelir kaynaklarından yararlanacağını belirler. Kısacası; bütçe özel kesimle ilgili kurulmamıştır. Bu gerekçelere rağmen basit anlamda özel sektör için bütçe; “Önceden ortaya konan bir amaca ulaşabilmek için işletmenin geleceğe ait bir dönemde izleyeceği politikayı ve yapacağı işleri parasal ve sayısal terimlerle açıklayan bir rapor veya raporlar dizisidir.”¹⁴

1.2. BÜTÇENİN İŞLEVLERİ

Bütçe, kamu kesimi için olduğu kadar toplumsal hayatın bütünü için çok önemli işlevleri yerine getirmektedir. Bu işlevler klasik bütçe ve çağdaş bütçe anlayışına göre farklı başlıklar altında incelenmektedir.

1.2.1. Klasik Bütçe Anlayışına Göre Bütçenin İşlevleri

Klasik bütçe anlayışında bütçenin işlevlerini yapabilmesi için klasik bütçe ilkelerine göre bütçe ödeneklerinin verilmesinde yapılacak kamu hizmetlerinin niteliği ve niceliği değil, o hizmeti yapan örgüt göz önüne alınır. Ödenek, o örgütün hizmetlerini yapabilmesi için o örgütün devamını gerektiren miktarda verilir. Klasik bütçe anlayışına göre bütçenin işlevleri mali ve ekonomik, siyasal, hukuki ve denetim olmak üzere dört işlevi vardır.¹⁵

1.2.1.1. Mali ve Ekonomik İşlev

¹² ORHAN Z. Osman, “Türkiye’de Bütçe ve Maliye Politikaları”, İTO Yay. İstanbul, 1994, s. 10

¹³ BADEM Ahmet Cemkut, a.g.e.

¹⁴ SEVGENER Sait, HACİRÜSTEMOĞLU Rüstem, “Yönetim Muhasebesi”, Alfa Yay. İstanbul, 1998, s. 274.

¹⁵ ATAÇ Engin, COŞKUN Gülay, MOĞOL Tayfun, (2010), **Bütçe**, Eskişehir: A.Ö.F. Yayınları, No: 840, s. 17

Bütçenin en eski işlevlerinden birisi mali işlevidir. Bu işlevin amacı harcamalar ile gelirler arasında bir mali denge oluşturmaktır. Bu bağlamda temel iktisadi işlevi; kıt kaynakları sınırsız ihtiyaçlar arasında en iyi biçimde dağıtmaktır. Buna paralel olarak, yurttaşlardan bazen zor kullanarak da olsa toplanan gelirlerin, harcamasından sağlanacak sosyal faydayı azamiye çıkarmaya yardımcı ve destek olacak şekilde kullanımını sağlamak gerekir. Yani, iktisadi kaynakların kullanılmasında, kamu kesimindeki karar alma sürecine işlerlik kazandırır. Çünkü kamu ekonomisinde, kamu hizmetleri ve kolektif ihtiyaçlara talebin ne olduğunu ancak bütçeler ortaya koyabilir.

Bütçeler aynı zamanda kamu harcamalarının ve toplumsal amaçların türlerinin ve finansmanını sağlayacak gelir türlerini belirler. Bu bağlamda bütçeler, alternatif harcama ve gelirler arasında tercihlerde bulunma sürecine dönüşür. Tüm bu özellikleriyle bütçeler, iktisadi nitelikleri ve işlevleri açısından üç şekilde karşımıza çıkar:

Birincisi; bütçeleme nin bireysel, sınıfsal ve toplumsal refahın arttırılmasına ilişkin olarak kaynak tahsisinde ve gelir bölüşümünde optimizasyonu sağlama süreci olmasıdır.

İkincisi; bütçeleme nin kamu ve özel kesim arasında kaynak dağılımına ilişkin bir uzlaşma olmasıdır.

Üçüncüsü; bütçeleme nin, mal ve hizmetlere olan talep ile mal ve hizmetlerin maliyetleri ve buna karşılık toplanabilecek gelirler arasında bir bağ kurmasıdır.¹⁶

1.2.1.2. Siyasal İşlev

Yasama organının bütçe yasa tasarısının kabul edilmesi, birtakım maddelerinin değiştirilmesi veya reddedilmesi biçiminde ortaya çıkabilecek izin verme ve denetim yetkisi, siyasal otoritesini kullanma anlamındadır. Böylece bütçe siyasi bir özellik taşımakta ve yasama organının siyasi işlevinin yürütülmesinde en etkin araçlardan biri olmaktadır.¹⁷

¹⁶ B. Feyzioğlu ve diğerleri a.g.e. s.8

¹⁷ ATAÇ Engin, COŞKUN Gülay, MOĞOL Tayfun a.g.e. s.18

1.2.1.3. Hukuki İşlev

Bütçenin yürütme organı ve kamu yönetimince hazırlanarak yasama organında görüşülüp onaylanması ve böylece yürütme organını ve kamu yönetimini bağlayıcı bir tasarruf olarak ortaya çıkması, onun hukuki işlevini oluşturmaktadır. Bütçenin bu fonksiyonu, kamu faaliyetlerinin ortaya çıkması durumunda olayın tarafları olan devlet ile vatandaş arasındaki hak ve sorumlulukların belirlenmesini sağlar.

1.2.1.4. Denetim İşlevi

Denetim işlevinin amacı; kamu yönetiminin genellikle bütün işlemlerinin denetlenmesinde bütçenin esas alınması ve planlanan ile gerçekleştirilen arasında bir karşılaştırma yapılabilmesidir.

1.2.2. Çağdaş Bütçe Anlayışına Göre Bütçenin İşlevleri

Günümüzde bütçe ile sadece gelir ve harcama tahmini yapılmamakta, kamu kesim ve özel kesim arasında dengeyi kurarak mümkün olan en yüksek istihdam düzeyinde ekonomik denge sağlanmaktadır. Çağdaş bütçenin bu özellikleri de bütçeye kaynakların tahsisi, gelirlerin dağılımı, iktisadi istikrar ve iktisadi büyüme-kalkınma işlevlerini katmıştır.

1.2.2.1. Kaynakların Tahsisi İşlevi

Günümüzde devlet birçok alanda aktif rol oynamakta ve iktisadi hayata müdahale etmektedir. Bu müdahale; bölünemez veya belli bir ölçüde bölünüp pazarlanabilen mal ve hizmetlerin üretiminde ve piyasa ekonomisinin belli koşullar altında aksak işleyişini ortadan kaldırmak amaçlıdır. Kamusal veya yarı kamusal mal ve hizmetlerin üretiminde piyasa ekonomisi kaynak tahsis etmemekte ya da fazla kaynak tahsis etmektedir. Kaynak tahsisinde yaşanan bu sıkıntılara rağmen kamusal veya yarı kamusal mallar günümüzde çeşit ve miktar olarak artma eğilimindedirler. Bu durumda devletin ekonomiye bizzat girmesine veya çeşitli yollarla artan şekilde ekonomiye müdahale etmesine sebebiyet vermektedir.

Bu işlevle devlet bütçe aracılığıyla giriştiği faaliyetleri etkin şekilde yerine getirmeyi ve dolayısıyla hem piyasanın düzenli bir şekilde işlemlerini hem de ekonomideki mevcut kaynakların optimum kullanılmasını sağlamaya çalışır. Bu sayede bölge ve sektörler arası denge sağlamak amaçlanır.

1.2.2.2. Gelirlerin Dağılımı İşlevi

Piyasa ekonomisinin kendi haline bırakıldığı takdirde adil olmayan bir gelir dağılımına yol açtığı bilinmektedir. Devletin adil olmayan bu gelir dağılımını ortadan kaldırması için iktisadi hayata müdahale etmesi ve birtakım önlemler alması gerekmektedir. Bugün hemen hemen bütün ekonomilerde devletin ekonomi içindeki rolü ve önemi artmaktadır.

1.2.2.3. İktisadi İstikrar İşlevi

İstikrarın sağlanması kavramından devletin tam istihdam ve fiyat istikrarını gerçekleştirmesi anlaşılmaktadır. Bir ekonomide kaynakların etkin kullanımı için gerekli bir koşul olan kaynakların tam kullanımı ve fiyat istikrarı yalnızca piyasa ekonomisi faaliyetleriyle gerçekleştirilmemektedir. İktisadi istikrarsızlığı önlemek veya hiç değilse boyutlarını azaltıcı önlemleri zamanında almak artık günümüz devletin görevleri arasına girmiştir.¹⁸

1.2.2.4. İktisadi Büyüme- Kalkınma İşlevi

Bütçenin bu işlevi geri kalmış veya gelişmekte olan ülkelerde kalkınma hedefine ulaşmada bütçenin bir araç olarak kullanılmasını ifade eder.¹⁹

1.3. BÜTÇENİN İLKELERİ

Bütçenin hazırlanmasında, uygulanmasında, denetlenmesinde ve sonuçlandırılmasında uyulması gereken bazı ilkeler vardır. Bu ilkeler, bütçeden beklenen hizmetlerin yerine

¹⁸ ATAÇ Engin, COŞKUN Gülay, MOĞOL Tayfun, a.g.e. s.19

¹⁹ http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/butce_nedir_hakki_butce_fonksiyonlari.htm

gelebilmesi için önemlidir. Gelişen ekonomik ve sosyal şartlara bağlı olarak bütçenin bazı ilkeleri zamanla önemini yitirmiş, yeni bazı ilkeler ortaya çıkmıştır. Bütçe ilkelerinin sayısı ve konusu hakkında kesin bir görüş birliği bulunmamaktadır. Bu görüş ayrılığına rağmen temel bütçe ilkeleri; genellilik, birlik, denklik, yıllık olma, önceden izin alma, açıklık, doğruluk, samimiyet ve giderlerin öncelikle ve bölümler itibariyle oylanması olarak sıralanabilir.²⁰

1.3.1. Bütçede Genellik İlkesi

Bütçede genellik ilkesi, devletin bütün gelir ve giderlerinin ayrı ayrı ve tam olarak bütçede yer almasıdır. Bu ilke ile devlet maliyesi tek bir varlık olarak ele alınmaktadır. Buna göre, tüm gelirler bir ortak havuzda toplanıp, tüm harcamalar yine bu havuzdan yapılır.

Genellik ilkesiyle güdülen amaç, yasama organından geçerek harcama yetkisini almamış kurumların harcama yapma imkânını ortadan kaldırmak, keza devlet adına fon toplayan kuruluşlarının bu faaliyetinin de bütçe aracılığı ile denetimini sağlamak; böylece yasama organının kamu kesiminin bütünü üzerindeki egemenliğini gerçekleştirmektir.²¹

Genellik prensibinin gerçekleştirilmesi uygulamada iki yöntemle sağlanır. Bunlar; gayri safi hasılat ve âdem-i tahsis yöntemleridir.

Gayri safi hâsılat yönteminde hem gelirler hem de giderler gayrisafidir. Gelirlerin gayrisafi olması sayesinde bütçede gelirler brüt tutarlarına göre yer alır. Yani gelirler, gelirin elde edilmesiyle ilgili masraflar düşülmeksizin bütçeye yazılır. Ayrıca, kuruluşlar bütçe ile aldıkları ödeneklere, kendi faaliyetlerinden elde ettikleri gelirleri ekleyerek harcamalarını çoğaltamazlar. Giderlerin gayrisafi olması sayesinde, kamu kuruluşlarının gelir kaynakları yaratarak harcamalarını artırma yolunu kapamıştır. Böylece kuruluşlar ancak yasama organınca kabul edilen miktarda harcama yapabilirler.²²

Bir diğer yöntem olan âdem-i tahsis yönteminde ise; belirli kaynaklardan elde edilen gelirler, belirli hizmetlere tahsis edilmeyip, bütün hizmetlerin karşılığı olarak kabul edilir.

²⁰ DEMİRTAŞ İbrahim, “Belediyelerde Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi ve Analitik Bütçe: Bir Uygulama”, Konya, Yayınlanmış Yüksek lisans tezi

²¹ BADEM Ahmet Cemkut, *Türk Bütçe Sistemi İçinde Belediye Muhasebesi ve Bir Uygulama*, Yüksek Lisans tezi, Kocaeli Üniversitesi s.14

²² B. Fezyioğlu, G. Coşkun, F. Batırel, N. Falay, E. Ataç, a.g.e. s: 27

Örneğin; taşıt alım vergisinden toplanılan vergi gelirlerinin ortak havuza aktarılarak bu havuzdan diğer kuruluşlara yaptığı hizmetleri karşılamak için bütçe ödeneği oluşturulur.²³

1.3.2. Bütçede Birlik İlkesi

Bütçenin birliği ilkesi devletin bütün gelir ve giderlerinin tek bir bütçe içinde toplanmasıdır. Devlet bütünlüğü içinde devlet fonksiyonlarının etkin bir şekilde yerine getirilmesi için, devletin tek bir bütçesinin olması gerekir. Bu ilkeye göre, bir ülkede kamu harcama ve gelirleri tek elden tahmin edilmekte planlanmakta ve dengelenmektedir.

Birlik ilkesinin gerekçesi genellik ilkesi gerekçesine dayanır. Bir ülkedeki tüm kamu kesimi için tek bir bütçe düzenlenebilmesi için kamusal hizmetlerin toplumun tümünü ilgilendiren ve ülke çapında bölünmez nitelikte olması gerekir.²⁴

1.3.3. Bütçede Denklik İlkesi

Bütçe gelecekteki belirli bir döneme ait gelir-gider rakamlarının denk olması anlamına gelmektedir. Bu anlamından dolayı; hazırlanan, kabul edilen ve uygulamaya sokulan her bütçe mutlaka denktir. Bu ilkede bahsi geçen denklik, uygulamaya sokulan bütçenin uygulama sonuçları itibarıyla denk olması; yani bütçe gerçekleşmesinin denklikle sonuçlanmasıdır.

Devletin gerçek mali durumunun kolayca izlenmesini sağlamanın yanında mali denge sağlanması bu ilkenin amaçlarıdır.

Bütçede denklik ilkesinin bazı ayrıcalıkları vardır. Bu ayrıcalıklar; katma bütçeli kuruluşlarının bütçeleri, döner sermayeli işletmeler ve fonlardır. Bunun nedeni, bu kuruluşların genel bütçe dışında gelir ve giderlerini gösterir ayrı bütçelerinin olmasıdır. Bir başka deyişle, merkezi hükümet kademesinde kamu faaliyeti gören bu kuruluşların ayrı bütçeleri vardır.²⁵

²³ BAŞARAN Mustafa, ALTINKÜLÇE Rasih, BARÇIN Bahadır, KAZAN Ahmet, "Mahalli İdarelerin İdari ve Mali Mevzuatı" İzden Yayıncılık, İzmir 2009 s.1069

²⁴ Mahalli İdarelerin İdari ve Mali Mevzuatı, a.g.e. s.1070

²⁵ B. Feyzioğlu, G. Coşkun, F. Batırel, N. Falay, E. Ataç, a.g.e. s: 28

1.3.4. Bütçenin Yıllık Olması İlkesi

Bütçenin yıllık olması ilkesi gelir ve gider tahminlerinde doğruluk derecesini arttırmak, bütçe denetimini daha kolay ve verimli yapabilmek amaçlarından kaynaklanmıştır. Bu ilkeye göre gelir tahminleri ve ödenekler ancak bir yıl için geçerli olmaktadır. Devlet gelirlerini arttırmak veya azaltmak için yıllık dönem en uygun planlama dönemi olarak kabul edilmektedir. Bu ilkeye göre, bütçe gelir ve gideriyle ilgili verilen izin ve yetkiler bir yıl gibi belirli bir süre ile sınırlandırılmaktadır.

Bütçenin yıllık olması, piyasa işlemleri için de geçerli olduğundan, devlet, vergi gelirlerini toplama bakımından da yıllık devre ile bağlıdır. Gelir ve kurumlar vergilerinin tahsilâtı takvim yılında işletmelerin elde ettikleri karlara göre belirlendiğinden devlet gelirlerini arttırmak veya azaltmak için yıllık dönem, en uygun planlama dönemidir.

1.3.5. Bütçede Önceden İzin Alma İlkesi

Belli bir döneme ait harcama yapma ve gelir toplama yetkisinin, yasama organınca o mali yıl başlamadan önce bir bütçe yasası ile yürütme organına verilmesi, bütçede önceden izin alma ilkesidir. Bu ilke, harcama açısından en fazla bütçede yer alan miktar kadar harcamanın, öngörülen hizmetler için yapılabilmesine izin vermesi demektir. Bu ilkeye göre, yasama organınca kabul edilip onaylanmamış hiçbir bütçe yürürlüğe giremez. Yasama organının onaylamadığı kamu gelirleri tahsis edilemediği gibi; kamu hizmetinin görülmesi için gerekli her hangi bir gider de yapılamaz.

1.3.6. Bütçenin Açıklık İlkesi

Bu ilke bütçede yer alan gelir ve giderlerle bunlara ilişkin her türlü bilgilerin açık ve herkes tarafından kolayca anlaşılır olmasını sağlamaktadır. Böylece bütçe ile ilgili bilgiler kamuoyunun dikkatine ve bilgisine sunulmaktadır.

1.3.7. Bütçenin Doğruluk İlkesi

Bu ilkeye göre, bütçede yer alan gelir ve gider tahminlerinin ülkenin içinde bulunduğu ekonomik koşullara uygun olması gerekir. Bu ilke sayesinde, bütçede yapılacak doğru

tahminler ülkenin içinde bulunduğu ekonomik koşulların bozulmadan iyileşmesini sağlayacaktır.

1.3.8. Bütçenin Samimiyet İlkesi

Bütçe gelecek bir dönemde devletin yapacağı işlerin dökümünü ve bunların mali değerini gösteren bir cetveldir. Bir mali olayın, hem gider hem de gelir kalemleri itibariyle milletin beklentisine uygun, hassasiyet içinde samimi, dürüst ve gerçekçi bir yaklaşımla öngörülmesi gerekmektedir. Bütçenin tahminlerinin gerçekçi olması sonunda bütçede gerçekleşme oranının tahminlere en yakın olması bütçedeki samimiyet ilkesi sayesinde gerçekleşmektedir.²⁶

1.3.9. Bütçedeki Giderlerin Bölümler İtibariyle Onaylanması İlkesi

Bütçe yasa tasarısı parlamentoda görüşülürken giderlerin topluca değil, her bir kuruluş içindeki bölümler itibariyle onaylanıp kabul edilmesidir. Bu ilke ile, bütçeye verilen ödeneklerin parlamentonun onayladığı yönde kullanılması sağlanmakta ve bölümler itibariyle yürütme tarafından aktarmalar yapılması önlenmek istenmektedir.²⁷

1.3.10. Bütçede Tasarruf İlkesi

Bütçede tasarruf ilkesi, bütçede israfı ve savurganlığı önleme amacı taşımaktadır. Tasarruf ilkesi, belirli bir parayla en çok işin yapılmasını veya işin en az maliyetle yapılmasını gerektirir.²⁸

1.4. TÜRKİYE'DE BÜTÇENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Demokratik ülkelerde bütçe, hükümetin fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için belirli bir dönemde hangi kamu kaynaklarını hangi amaç veya hangi mal ve hizmetler için kullanacağını gösteren önemli bir mali araçtır. Bütçe, aynı zamanda bir maliye politikası aracı

²⁶ http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/butce_ilkeleri_denklik_genellik_ilkesi.html

²⁷ BADEM Ahmet Cemkut, a.g.e. s: 21

²⁸ B. Feyzioğlu, G. Coşkun, F. Batırel, N. Falay, E. Ataç, a.g.e. s: 30

olarak da ekonomiye yön vermede kullanılır. Bütçe, bu yönleriyle ülke ekonomi politikasında kullanılmıştır. Tarihsel süreç içerisinde bir taraftan bütçeleme sisteminde gelişmeler olmuş, diğer taraftan da benimsenen ekonomi politikasına göre bütçenin maliye politikası fonksiyonu şekillenmiştir.²⁹

Türkiye’de bütçenin tarihsel gelişimi Cumhuriyet öncesi dönem ve Cumhuriyet dönemi olarak incelenmektedir.

1.4.1. Cumhuriyet Öncesi Dönem

Cumhuriyet öncesi dönem Osmanlı İmparatorluğu’nun kuruluşundan Cumhuriyet’in ilanına kadar geçen dönemdir. Bu dönemde bütçelemede sürekli değişim yaşanmıştır. Bu değişimlerin yaşanmasındaki en önemli neden her padişahın verdiği emirlerin kendi dönemi içinde yasa kabul edilmesidir.

Osmanlı İmparatorluğu’nun başlangıcında devletin gelirleri şer’i vergilerden, giderleri de esas itibarıyla ordunun giderlerinden oluşmaktaydı. Bu nedenle, Osmanlı Devleti’nde maliye ve muhasebe teşkilatı ordu içinde doğmuş ve bu teşkilatlar ordu gelirlerinin ve giderlerinin kaydını tutmuştur.

Tanzimat dönemine kadar geçen devrede, devletin brüt ya da net gelirleri ve giderleri ayrıntılarıyla defterlere kaydedilmemiş ve tahmin esasına dayanan genel bir bütçe yapılması gereği hissedilmemiştir. Osmanlı Devleti’ne ait ilk bütçe 1524-1525 mali yılı için düzenlenmiştir. 1527-1528 mali yılı ve 1547-1548 mali yıllarında da bütçe düzenlendiği bilinmektedir. Ancak, 17. yy. da hazırlanan belgelerin bütçeden ziyade hesap özeti şeklinde olduğu görülmektedir.³⁰

1839 yılında kabul edilen Tanzimat Fermanı ile başlayan Tanzimat döneminde mali yönetimde merkeziyetçi bir anlayış benimsendiği görülmektedir. Bu amaçla her nev’i devlet gelirinun doğrudan merkezi hazineye gelmesi, her giderin de bu hazineden yapılması ve tımar ve aidat usullerine son verilerek bütün devlet memurlarının maaşa bağlanması ilkesi benimsenmiştir. Tanzimat Fermanı’nda herkesten iktidarına göre vergi alınması, padişah

²⁹ KIZILTAŞ Emine Bütçe Dünyası, Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayın Organı Sayı: 23, Cilt:3, 2005 “Türkiye’de Bütçenin Tarihsel Gelişimi ve Ekonomik Yapı ile İlişkisi” s.4

³⁰ B. Feyzioğlu, G. Coşkun, F. Batırel, N. Falay, E. Ataç, a.g.e.

hazinesiyle giderlerinin Maliye Hazinesi'ne aktarılması öngörölmüş olsa da bütçeden bahsedilmemiştir.

19. yüzyılın ikinci yarısından itibaren bütçe anlayışı daha fazla yerleşmeye başlamıştır. Bu gelişmeler ışığında, 1856 Islahat Fermanı'yla yayınlanan Bütçe Nizamnamesi bütçe konusunda önemli hükümler getirmiştir. Bu nizamname her yıl devletin bütün gelir ve giderleri saptanarak "muvazene defteri" şeklinde hazırlanıp padişaha sunulmuştur. Bütün bu gelişmelere ek olarak; 1863-1864 yılında Islahat-ı Maliye Komisyonu tarafından dairelerden toplanan rakam ve belgelerle bütçe yapılmış olsa da bu bütçe daha çok devletin mali durumunu yabancı ülkelere tanıtmak için hazırlanmıştır. Hazırlanan bu bütçe batı anlamında ilk bütçe olmuştur.

Türkiye için klasik bütçe anlayışındaki bütçe ilk defa Cumhuriyet öncesi dönemde 1876 Anayasası ile getirilmiştir. Bu anayasa ile devletin bütçesi tanımlanarak vergilerin yıllık olması, gelir ve giderlerin bölümler itibariyle onanması ve bütçenin yıllık olması ilkeleri benimsenmiştir. Bütçe hukuki ve siyasi yapısını 1876 Anayasası ile bulmasına rağmen 1908 yılına kadar uygulama olanağı bulamamıştır. 1908'de II. Meşrutiyet ile birlikte gerçek anlamda bütçe anlayışı devlet hayatına girmiştir. 1909 yılında yürürlüğe konulan Muhasebe-i Umumiye Kanunu, modern bir mali yapı için atılmış önemli bir adım olmuş ancak uygulanan kötü politikalar, 1. Dünya Savaşı'nın sebebiyet verdiği gider artışlarının elde edilen gelirlerle karşılanamamasından dolayı tam anlamıyla uygulanamamıştır. Devletin mali hayatında ilk kez genellik ilkesinden bu kanun dâhilinde bahsedilmiştir.

Osmanlı İmparatorluğu'nda kanunlaşan en son bütçe 1918 yılı bütçesi olmuştur. Meclis-i Mebusan'ın toplanamaması bu bütçenin ancak 1919 yılında uygulamaya geçmesine sebep olmuştur. 1920 yılında toplanan meclisin İngilizler tarafından dağıtılmasından Osmanlı İmparatorluğu'nun sona ermesine kadar geçen sürede yaşananlar yıllık devlet bütçelerinin hazırlanamamasına sebep olmuştur.³¹

1.4.2. Cumhuriyet Dönemi

Klasik bütçe sistemi, Türkiye'de Cumhuriyet döneminde uygulanan bütün bütçe sistemlerin temelini oluşturmaktadır. Klasik bütçe, kuruluşlar itibariyle ödeneklerin mal ve hizmet satın alınması tahsisine dayanmaktadır. Harcama kalemi sınıflandırmasının esas olduğu

³¹ ÖNER Erdoğan, "Osmanlı Devleti 1912 Yılı Hazine Genel Hesabı ve Kesin Hesap Kanunu Tasarısı" Ankara, 2009 sayfa:45

bütçede hizmet maliyet ilişkisi kurulamamaktadır. Klasik bütçe sistemi ile kamu harcamalarının en alt seviyede yapılmasından yola çıkarak, küçük ve denk bir bütçe yaratılmaya çalışılmıştır. Cumhuriyet dönemi içinde 1920-1973 yıllarında uygulanan bu geleneksel bütçe sisteminde kamu harcamaları kurumlar bazında sadece harcama kalemlerine göre sınıflandırılmıştır.

Türkiye ekonomisinin ilk yıllarında (1923- 1929) yaşanan mali sıkıntılar, kaynakları en iyi şekilde kullanma ve bu kaynakların hesabını iyi tutma çabaları yönetimin denk bütçe uygulamasına ve mali disiplin sağlamaya çalışmasına sebep olmuştur.³² Bütün bu olanlar ışığında bütçe esasları ilk olarak 1924 Anayasası'nda belirlendi. Ancak mali sistemin temelini teşkil eden çağdaş bütçe hakkı, 1927 yılında yayımlanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile gerçekleşmiş ve bu kanunla, devletin her türlü gelir ve giderlerinin idaresi ve muhasebesi düzenlenmiştir. 1938 yılına kadar bütçelerde geleneksel sınıflandırma kullanılmış, gider bütçesi daireler bazında sadece harcama kalemlerine göre düzenlenmiştir. Bu düzenlemeler ışığında gelirlere göre gider politikası başarıyla uygulanmıştır.

1938-1950 döneminde uygulanan bütçenin özellikleri arasında hizmetlerin genel bütçenin dışında ve ayrı tüzel kişiliği olan kurumlarla yönetilmesi anlayışı genişlemiş, genel bütçe tüm gelir ve giderleri ile faaliyetlerini kapsayan yapısından giderek uzaklaşmıştır. Böylece katma bütçeli idarelerin hazine yardımı ihtiyaçları giderek artmıştır. 1944 yılından itibaren bütçeler açık olarak hazırlanmaya başlanmıştır. Bu döneme denk gelen İkinci Dünya Savaşı nedeniyle askeri amaçlı olarak borç alınmış ve bu borçlar bütçelerin finansmanında kullanılmıştır. Bu nedenle de bu dönem arasında bütçe genellikle fazla vermiştir.³³ Ayrıca, 1950 yılından sonra bütçede cari harcamalar- yatırım harcamaları ayırımına gidilmiştir. Bu dönemde vergi yükü azaltılmış, bütçe açıkları artmıştır.

1960 ihtilalından sonra kabul edilen 1961 Anayasası'nda bütçelemeye ilişkin yeni düzenlemeler getirilmiştir. 1924 Anayasası'ndan farklı olarak yasaların Anayasa'ya uygunluklarının Anayasa mahkemesi tarafından yargısal denetime tabi tutulması ile diğer kanunların yanı sıra vergi, gider ve bütçe kanunlarına da yargı denetimi yolu açılmıştır. Bu dönemde bütçeleştirme ile ilgili olarak önemli gelişmeler yaşanmıştır. Cari harcamalar-yatırım harcamaları ayırımına 1964 yılında sermaye teşkili ve transfer harcamaları ayırımı eklenmiştir.³⁴

³² Nevin Coşar, "Kriz, Savaş ve Bütçe Politikasının Oluşumu (1926 – 1950)", Bağlam Yayınları, İstanbul, 2004, s. 16 – 24.

³³ Nevin Coşar a.g.e. s:143

³⁴ ONER, a.g.e, s.588

1964–1973 yılları arasında ise kurum ve kuruluşların tüm faaliyetleri belirlenerek kendi bütçelerinde harcama kalemlerini temsil eden bölüm başlıkları altında gösterilmiştir.

Türkiye’de bütçe sisteminin klasik bütçeden program bütçeye geçiş çalışmaları 1968 yılından sonra Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nde başlatılmıştır. Program bütçe sisteminde ABD’deki PPBS (Planlama, Programlama ve Bütçeleme Sistemi) örnek alınmış ve sistem ülke koşulları ve imkânlarına göre geliştirilmiştir. 1970 yılı Bütçe Hazırlama Rehberi’nde yeni bütçeleme anlayışı “program bütçe” olarak ifade edilmeye başlanmış ve program bütçenin amacı ödenekler ile hizmetler arasında daha açık bir ilişki kurarak bütçenin daha etken olmasını sağlamak olarak belirtilmiştir.

1973 yılında Cumhuriyet döneminin bütçe sistemi temelini oluşturan klasik (geleneksel) bütçe sistemi terk edilerek Türk bütçe sisteminde “Program Bütçe Sistemi”ne geçilmiştir. Böyle bir geçişin yaşanmasına ihtiyaç duyulmasına sebep olarak klasik bütçe sisteminde yaşanan bazı aksaklıklar gösterilebilir. Bu aksaklıklar; klasik bütçe ilkelerinin katı bir şekilde uygulanması, klasik bütçe sisteminin verimsizliği, ödeneklerin belirlenmesinde sadece harcama kalemlerinin esas alınması olarak sıralanabilir.

Yeni sistemde idari yapıda fonksiyonel bir değişiklik yapılmadan, bütçe kod yapısı idari fonksiyonel sınıflandırma yapısına imkân verecek şekilde değiştirilmiştir.³⁵ Uygulamaya konulan program bütçe ile sınıflandırma, program, alt program, ödenek türü faaliyet-proje ve harcama kalemi şeklinde yapılmıştır.

Program Bütçe Sistemi, kamu yönetiminde belirlenen amaçlara ulaşmak için mevcut kaynakların ayrılmasında, yöneticiler ve siyasal organlar tarafından rasyonel kararların alınmasını sağlayan bir bütçeleme ve yönetim tekniğidir.³⁶ Ayrıca, 1970 yılı Bütçe Hazırlama Rehberi’ne göre program Bütçe yürütme organının yapmakta olduğu hizmetlerin ve bu hizmetlere yapılacak harcamaların saptanması bakımından özellikle önemli olup, hangi hizmete öncelik verileceğini saptayarak kaynakların bunlara öncelikle ayrımını sağlar.

İlk yıllarında program bütçe, Türk Kamu Yönetimi ve siyasi organlar üzerinde büyük ilgi uyandırmıştır. Devlet idarelerinde programın uygulanmaya başlamadan önceki dönemlerde

³⁵ İlal Demir, Mukadder Öner, “Bütçe Başlangıç Ödenekleri ve Gelir Tahminleri (1930-1991)”, Maliye Bakanlığı ve Gümrük Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No: 1991

³⁶ COSKUN Gülay, “Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi”, Turhan Kitapevi, Ankara 2000

olmayan kaynak-amaç ilişkisi, ileriki yılların hizmet projeksiyonlarını gösteren programlar, bütçe plan ilişkisi, hizmetlere ödenek ayrılması gibi hususlar program bütçenin ilk yıllarda başarılı olmasını sağlamıştır.³⁷ İlk yıllarda yaşanan başarılarla rağmen program bütçe sistemi ilerleyen zamanlarda yaşanan sıkıntılar yüzünden başarısız olmuştur. Başarısızlıkların bazıları şunlardır; hükümet programlarının maliyet-fayda analizi üzerinde durulmaması, giderlerin saptanmasında geleneksel yol izlenilmesi, amaçların saptanmasında eksiklik yaşanması, geliştirilen yeni tekniklerin program bütçe sistemine adapte edilememesi, program bütçenin fonksiyonel olmak yerine sadece harcama kalemlerinin sıralanmasından oluşmasına rağmen planın fonksiyonel ve ekonomik esaslardan oluşmasından dolayı ikisi arasında ilişki kurulamamasıdır.

Bunların yanı sıra klasik bütçe esaslarının devam ettirilmesi de program bütçenin uygulanmasında sıkıntılara sebep olmuş ve bu bütçe türü zamanla ekonomik ve mali bir araç olma özelliğini yitirmiştir. Bütün bu sıkıntılar sonucunda program bütçe sistemi 2004 yılında yerini Analitik Bütçe Sistemi'ne bırakmıştır.

³⁷ TOSUN Erdal, "Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı", Bütçe Dünyası, 19. sayı, 2004 s.6

İKİNCİ BÖLÜM

ANALİTİK BÜTÇE KAVRAMI, TÜRKİYE'DE ANALİTİK BÜTÇE

SINIFLANDIRMASI

2.1. ANALİTİK BÜTÇE KAVRAMI

Fransızca kökenli bir kelime olan “Analitik” kelimesi, Türkçe’ye “çözümle ilgili, tahlil” anlamlarıyla geçmiştir. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS) ise analitik kelimesinin anlamıyla paralel olarak çözümlenmeye dayalı bir sınıflandırma şeklini ortaya koymaktadır.³⁸ Bu bütçe sınıflandırması kurumsal sınıflandırmayla program sorumlularının tespitine imkân verir, fonksiyonel sınıflandırmayı sağlar, bu sınıflandırma konsolide bütçeli kuruluşlar dışındaki kuruluşlarla da uygulanabilmesi, ölçmeye ve analize imkân sağlanması gibi özelliklere sahiptir. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS); gerekçe, ödeneklendirme, sınıflandırma ve program analizi olmak üzere dört unsurdan oluşan program bütçenin sadece sınıflandırma kısmını değiştirmiştir.³⁹

Yukarıda sayılan özelliklerden dolayı bu sınıflandırma “Analitik Bütçe Sınıflandırması” adını almıştır ve bir bütçe sistemi olarak ele alınmamaktadır. ABS sadece bir bütçe sınıflandırması modelidir. Bu sebepten dolayı Analitik Bütçe Sistemi’nin bütçe kuramlarının amaçlarına benzer amaçları ve politikaları yoktur.

2.2. ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASI’NA GEÇİŞ NEDENLERİ

Türkiye’de Program Bütçe Sistemi’ne geçildiği 1973 yılına kadar uygulanan geleneksel bütçe sisteminde kamu harcamaları sadece kurumlar itibarıyla harcama kalemlerine göre sınıflandırılmıştır. Bu durumda ödenekler ile hizmetler arasında sadece harcamalar kalemi itibarıyla ilişki kurulabilmiştir. Bu da verimli bir denetim yapılmasına engel olmuştur.

Geleneksel bütçe sisteminden farklı olarak yürürlüğe giren program bütçe sistemi; kamu yönetiminde belirlenen amaçlara ulaşmak için mevcut kıt kaynakların ayrılmasında, yöneticiler ve siyasal organlar tarafından rasyonel kararların alınmasını sağlayan bir bütçeleme ve yönetim tekniği olmuştur.⁴⁰

Ancak zamanla program bütçe sisteminin de yetersiz olduğu anlaşılmıştır. Program Bütçe Sisteminin yetersiz olduğu noktalardan bazıları şunlardır:

³⁸ Güner, Demirel, “Yeni Bütçe Kod Yapısı”, Bütçe Dünyası Dergisi, Yıl:2, Sayı: 9, Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yay. Kasım 2001

³⁹ TOSUN Erdal, a.g.e. s.9

⁴⁰ COSKUN Gülşay, a.g.e.

- Fonksiyonel sınıflandırma ve harcama kalemi sınıflandırmasında olması gereken standartların korunamaması

Örneğin; kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik kodlar arası geçişlerin yaygın olması ve bu geçişlerin alt gruplar içinde bile gerçekleşmesi standartların korunamamasına sebep olmuştur.⁴¹

- Geleneksel bütçe sisteminin esaslarını devam ettirmesi,
- Yeterli bir kurumsal sınıflandırma yapılamamış olması nedeniyle analize elverişli bir ortam yaratılamaması,
- Mevcut kodlamanın uluslararası karşılaştırmaların yapılmasına imkân vermiyor olması,
- Uygulanan kod yapısının sağlıklı bilgi alışverişini sağlayabilecek özelliklerini yitirmesi,
- Kullanılan kodların alanlarının zamanla daraltılması,

Örneğin; zaman içerisinde ortaya çıkan ihtiyaçlar için geliştirilen çözümler sistematigi bozmuş ve hizmet, maliyet analizlerine ilişkin yöntemler giderek zaafa uğramıştır.⁴²

- Kod büyüklükleri sınıflandırma biçimi ile uygun düzenlenmemesi,

Örneğin; 999 tane harcama kalemi oluşturulabilirken sadece 10 harcama kalemi kullanılmaktadır.

- Teknik altyapı, zamanla ortaya çıkan ihtiyaçlara göre geliştirilememiş ve teknolojik gelişme ihtiyacın oldukça gerisinde kalması,
- 1994 yılında yaşanan ekonomik kriz ve kriz sonucunda yeni bir bütçe sistemi arayışları içinde olması,⁴³

Bu yetersizlikler Analitik Bütçe Sistemi'nin Türkiye'de uygulanmaya başlamasına sebep olmuştur.

2.3. TÜRKİYE'DE ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASI

Program Bütçe Sisteminin yetersiz kalması sonucunda 1995 yılında Kamu Mali Yönetim Projesi çerçevesinde yeni bir bütçe sınıflandırması çalışması başlatılmıştır. Bu çalışmanın amacı devlet faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkisinin ölçülmesine imkân tanıyacak yeni bir bütçe kod yapısı oluşturulması; bunu gerçekleştirirken de uluslararası

⁴¹ AĞCAKAYA Serpil, ŞATAF Ceyda, "Performans Esaslı Analitik Bütçe Sistemi ve Uygulama Örneği: Süleyman Demirel Üniversitesi Bütçesi," (2009) s: 3

⁴² AĞCAKAYA Serpil, ŞATAF Ceyda a.g.e. s:3

⁴³ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s: 36-37

geçerliliği olan ve genel kabul görmüş esaslardan faydalanılması olarak belirlenmiştir. 1998 yılında da çalışma kapsamında IMF tarafından getirilen GFS (Government Finance Statistics-Devlet Mali İstatistikleri) esasına dayalı bir sınıflandırmanın bütçe sistemine uyarlanması kararlaştırılmıştır. Uyarlanan yeni bütçe kodlamasının getirdiği önemli yenilikler; detaylı bir kurumsal kodlamayla program sorumlularının tespitine imkân vermesi, mevcut bütçede fonksiyonel sınıflandırmanın saptanması, aynı kodlamanın konsolide bütçeli kuruluşlar dışındaki kuruluşlarda da uygulanabilir olması, uluslararası karşılaştırmalara imkân vermesi ve ölçmede ve analize elverişli olması olarak sıralanabilir.⁴⁴

Analitik Bütçe Sınıflandırması'na geçiş takvimi şu şekilde olmuştur:

- 2002 yılında ABS (Analitik Bütçe Sınıflandırması)'nin 6 kurumda pilot uygulaması yapılmıştır.
- 2003 yılında tüm konsolide bütçeli kurumlar bütçelerini hem program bütçeye hem de ABS'ye göre yapmışlardır.
- 2004 Mali Yılı Bütçe Kanunu'nun tamamen ABS esaslarına göre hazırlanmasıyla ABS yürürlüğe girmiştir.
- 2005 yılında 5018 sayılı kanunun 82/c maddesi gereğince mahalli idareler, sosyal güvenlik kurumları, düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile özel bütçeli kurum ve kuruluşlarda da uygulanmaya başlanmıştır.
- 2006 yılında, döner sermayeli kuruluşlar ile diğer kamu kuruluşları da bütçelerini yeni sınıflandırmaya göre hazırlamış ve Maliye Bakanlığı'na iletmışlerdir.⁴⁵

2.4. ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMA KODLARI

Analitik Bütçe Sınıflandırma kodları; harcamalar, gelirler ve açık ve fazlanın finansmanı çerçevesinde 3 ana başlık altında incelenecektir.

⁴⁴ Mahalli İdarelerin İdari ve Mali Mevzuatı, a.g.e. s.1094

⁴⁵ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s. 39

2.4.1. Harcamaların Sınıflandırılması

Analitik Bütçe Sınıflandırması'nda harcamaların; dört düzeyde kurumsal sınıflandırması, dört düzeyde fonksiyonel sınıflandırması, bir düzeyde finansal sınıflandırması ve dört düzeyde ekonomik sınıflandırması yapılmaktadır.⁴⁶ Tablo 2.1'de Analitik Bütçe Sınıflandırmasında harcamalarının kodlanması gösterilmektedir.

Tablo 2.1. Analitik Bütçe Sınıflandırması'nda Harcamaların Kodlanmasının Genel Görünümü

KURUMSAL SINIFLANDIRMA				FONKSİYONEL SINIFLANDIRMA				FİNANSAL SINIFLAN.	EKONOMİK SINIFLANDIRMA			
I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	I	II	III	IV
00	00	00	00	00	0	0	00	0	00	0	0	00

Kaynak: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Analitik Bütçe Sınıflandırması, Eğitim El Kitabı, Ankara, Mart 2002, s. 21

2.4.1.1. Kurumsal Sınıflandırma

Kurumsal sınıflandırma ile siyasi ve idari sorumluluğun belirlenmesi ve program sorumlularının belirlenmesi amaçlanmaktadır. Sorumluluğun belirlenmesi performans esaslı bütçeleme anlayışında, hedeflenen performanstan kimin sorumlu olacağını ortaya konulmasını mümkün kılmaktadır. Kurumsal sınıflandırma, değişik kurumlarda aynı görev tanımlı birimler arasında karşılaştırma yapılabilmesini de sağlamaktadır.⁴⁷ Bu sınıflandırmanın devlet örgütünün paralelinde bir yapı arz etmesi ve sorumluluk ve hesap verilebilirlik ilkelerine hizmet etmesi, gerekli iki temel şarttır.

Kurumsal sınıflandırmada dört düzeyli ve sekiz haneli bir kodlama benimsenmiştir. Bu kodlama ile kurum ve kurumun çeşitli düzeyde sorumlu birimleri kurum düzeylerine göre sınıflandırılır.

⁴⁶ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s. 40

⁴⁷ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s:40

- Birinci düzey, bakanlıklar ile anayasal olarak eşdeğer kurumları ve bütçe türlerini belirlemektedir. Örneğin; bakanlıklar ve eşdeğer kuruluşlar 01 ile 37 arasında kodlanırken, yüksek öğretim kurumları 38-39 olarak, diğer özel bütçeli kuruluşlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumlar 40-41 ile, sosyal güvenlik kurumları 43 ile, yerel yönetim birimleri ise 44-48 arası rakamlarla kodlanmaktadır. Yerel yönetim birimlerden il özel idareleri 44-45, belediyeler 46-47 ve mahalli idare birlikleri 48 ile kodlanmaktadır.⁴⁸

- İkinci düzey, birinci düzeyde tanımlanan yöneticilere karşı doğrudan sorumlu birimler ile bütçe türleri kapsamında yer alan kurumları ifade etmektedir.

- Üçüncü düzey, ana hizmet birimleri gibi ikinci düzeye bağlı birimleri kapsar.

- Dördüncü düzey, destek ve lojistik birimleri ile politikaları uygulayan birimleri tanımlar.

Her düzeyde farklı birimlerin oluşturulması sayesinde; kendi birimiyle ilgili harcamalardan sorumlu olan yönetici harcama otokontrolünü kendi yapmaktadır. Kurumsal sınıflandırmayla, farklı kurumlardaki aynı görev tanımına sahip birimler arasında bir mukayese yapılabilmesi bu sınıflandırmayı önemli kılmaktadır. Tablo 2.2 de Türkiye'deki idari yapının birinci düzey kurumsal kodları verilmiştir.

⁴⁸ <http://www.bumko.gov.tr/proje/ABS/EK1.htm>

Tablo 2.2. Kurumsal Sınıflandırma Anahtarı (Birinci düzey)

	I	II	III	IV
İDARİ YAPI VE HİYERARŞİK KADEME	Bakan veya Bütçe Türü	Bakana Karşı sor. en üst düzey yet.	Politikanın Uygulanmasından sorumlu olanlar	Politikadan yararlanan kitle ile temas halinde olan destek ve lojistik yard.
Bakanlıklar ile Eşdeğer Kurumlar	01-37	01-37		
Yükseköğretim Kurumları	38-39	38-39		
Diğer Özel Bütçeli Kurumlar	40-41	40-41		
Düzenleyici ve Denetleyici Kurum	42	42		
Sosyal Güvenlik Kurumları	43	43		
İl Özel İdareleri	44-45	44-45		
Belediyeler	46-47	46-47		

Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr/proje/ABS/EK1.htm> (19/12/2011)

2.4.1.2. Fonksiyonel Sınıflandırma

Devlet faaliyetlerinin türünü göstermek amacıyla oluşturulan bir sınıflandırmadır. Fonksiyonel sınıflandırma, devletin kaynaklarının hangi hizmetler için kullanılacağı ve bu hizmetler için ne kadar ödenek ayrılacağı hakkında bilgi vermektedir. Ayrıca, fonksiyonel sınıflandırma bütçe politikalarının oluşturulmasında, ekonomik, mali, sosyal ve diğer araştırmalara esas ayrıntılı göstergelerin belirlenmesi açısından da önemlidir.

Fonksiyonel sınıflandırma; il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin faaliyet türlerini göstermektedir.⁴⁹ Bu sınıflandırma dört düzeyden oluşmaktadır. Birinci düzey iki haneli, ikinci ve üçüncü düzey tek haneli, dördüncü düzey ise iki haneli rakamla kodlanır. Birinci düzeyde devlet faaliyetleri 10 ana fonksiyona ayrılmaktadır. İkinci düzeyde bu 10 ana fonksiyon programlara bölünmektedir. Üçüncü düzeyde nihai hizmetler gösterilmektedir. Dördüncü düzey ise muhtemel ihtiyaçlar için boş bırakılmıştır.⁵⁰ Bu sınıflandırma kapsamında kamu faaliyetleri; genel kamu hizmetleri, savunma hizmetleri, kamu düzeni ve güvenlik hizmetleri, ekonomik işler ve hizmetler, çevre koruma hizmetleri, iskân ve toplum refahı hizmetleri, dinlenme, kültür ve din hizmetleri, sosyal güvenlik ve sosyal yardım hizmetleri, eğitim hizmetleri olmak üzere on ana fonksiyon çerçevesinde sınıflandırılmaktadır. Tablo 2.3.'de fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyi gösterilmektedir.

⁴⁹ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s.43

⁵⁰ CURA Serkan, "Türkiye'de Mali Şeffaflığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması", T.C. Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:18, Sayı:1, 2003 s:148

Tablo 2.3. Fonksiyonel Sınıflandırma (Birinci Düzey)

Kodu	Açıklama
01	Genel Kamu Hizmetleri
02	Savunma Hizmetleri
03	Kamu Düzeni Ve Güvenlik Hizmetleri
04	Ekonomik İşler Ve Hizmetler
05	Çevre Koruma Hizmetleri
06	İskân Ve Toplum Refahı Hizmetleri
07	Sağlık Hizmetleri
08	Dinlenme, Kültür Ve Din Hizmetleri
09	Eğitim Hizmetleri
10	Sosyal Güvenlik Ve Sosyal Yardım Hizmetleri

2.4.1.3. Finansman Tipi Sınıflandırma

Finansman tipi sınıflandırma tamamen Türk bütçe sisteminin yapısı gereği oluşturulmuştur. Bu sınıflandırma, genel devlet tanımına giren tüm kurum ve kuruluşları kavrayabilmek için ihtiyaç duyulan özel ödenekler ile dış proje kredilerini izlemek için geliştirilen, harcamanın hangi kaynakla finanse edildiğini gösteren bir kodlamadır.⁵¹ Finansman tipi kodlar; genel ve katma bütçe, sosyal güvenlik kurumları, özerk kuruluşlar, döner

⁵¹ Cura, a.g.e. s.148

sermayeler, dış proje kredileri ve bütçe dışı fonlardan oluşmaktadır.⁵² Finansman tipi sınıflandırma tek haneli koddan ibarettir. Tablo 2.4. de Finansman tipi kodlar gösterilmiştir.

Tablo 2.4. Finansman Tipi Kodlar

Finansman Tipi Kodlar	
01	Genel Bütçeli İdareler
02	Özel Bütçeli İdareler
03	Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar
04	Sosyal Güvenlik Kurumları
05	Mahalli İdareler
06	Özel Ödenekler
07	Dış Proje Kredileri
08	Bağış ve Yardımlar

Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster> (19/12/2011)

2.4.1.4. Ekonomik Sınıflandırma

Ekonomik sınıflandırma devlet faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkilerine göre gruplandırılmasıyla oluşturulmuştur. Ekonomik sınıflandırma hesap planının vazgeçilmez bir parçasıdır. Bu sınıflandırma, bütçe politikalarının seçici bir şekilde uygulanmasını sağlamaktadır. Ekonomik sınıflandırma; gelirlerin ekonomik sınıflandırması, harcama ve borç vermenin ekonomik sınıflandırması, finansmanın ekonomik sınıflandırması olmak üzere üç bölümden; ayrıca altı haneli ve dört düzeyli kod grubundan oluşmaktadır.⁵³ Ekonomik sınıflandırma il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin faaliyetlerinin ekonomik ve mali

⁵² CURA Serkan, a.g.e. s.148

⁵³ DAYAR Hatice, ESENKAR Yasemin, **Analitik Bütçe Sınıflandırma Sistemi ile Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesinin Uygulanması ve Etkinliği: Maliye Bakanlığı Örneği**, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (2008) s.269

anlamda çeşitlerini gösteren bir sınıflandırmadır. Tablo 2.5.'de Analitik bütçe sınıflandırması birinci düzey gider kodları gösterilmektedir.

Tablo 2.5. Analitik Bütçe Sınıflandırması Birinci Düzey Gider Kodları

EKONOMİK SINIFLANDIRMA	
01	PERSONEL GİDERLERİ
02	SOSYALGUVENLİK KURUMLARINA DEVLET PRM GİDRLERİ
03	MAL ve HİZMET ALIM GİDERLERİ
04	FAİZ GİDERLERİ
05	CARİ TRANSFERLER
06	SERMAYE GİDERLERİ
07	SERMAYE TRANSFERLERİ
08	BORÇ VERME
09	YEDEK ÖDENEKLER

Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr> (19/12/2011)

2.4.1.4.1. Gelirin Ekonomik Sınıflandırılması

Analitik Bütçe Sınıflandırmasında gelirin ekonomik sınıflandırması dört düzeyde altı haneli rakamlarla kodlanmaktadır. Birinci düzey iki haneli, ikinci düzey ve üçüncü düzey tek haneli, dördüncü düzey ise iki haneli rakamlarla kodlanır.⁵⁴ Gelir bütçesi gelirin ekonomik bütçesine göre düzenlenmektedir. Ekonomik sınıflandırmaya göre gelirler karşılıklı veya karşılıksız olarak herhangi bir mali hakka dayanmaksızın yapılan tahsilâtlardan oluşmaktadır. Örneğin; gelirlerden yapılan yersiz tahsilâtlar, iade edilmesi gereken tutarlar, başka kurumlar adına mahsuben veya nakden tahsil edilen tutarlar için gelir bütçesinde red ve iadeler bölümünde gösterilmektedir. Tablo 2.6. da gelirin ekonomik sınıflandırması gösterilmektedir.

⁵⁴ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s. 48

Tablo 2.6. Gelirin Ekonomik Sınıflandırması

KOD	GELİRİN EKONOMİK SINIFLANDIRMASI
01	Vergi Gelirleri
02	Vergi Dışı Gelirler
03	Sermaye Gelirleri
04	Alınan Bağış ve Yardımlar
08	Alacaklardan Tahsilâtlar
09	Red ve İadeler (-)

Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr> (19/12/2011)

2.4.1.4.2. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırılması

Finansmanın ekonomik sınıflandırması bütçe gelirleri ile bütçe giderleri arasında meydana gelen bir açığın hangi kaynaklarla finanse edildiğini; aksi takdirde yani bütçe gelirleri ile bütçe giderleri arasında bir fazlalığın olması halinde bu fazlalığın nasıl kullanıldığını göstermektedir. Finansmanın ekonomik sınıflandırması konsolide bütçe açısından Hazine Müsteşarlığı tarafından hazırlandığından bütçe kanunlarında yer almamaktadır.⁵⁵ Finansmanın ekonomik sınıflandırması da dört düzeyden oluşmaktadır.⁵⁶ Tablo 2.7. de Finansmanın ekonomik sınıflandırması gösterilmektedir

⁵⁵ DAYAR Hatice, ESENKAR Yasemin, a.g.e. s.270

⁵⁶ Kocabaş, Bilal, “**Analitik Bütçe Sınıflandırması**”, Mali Kılavuz Dergisi, Yıl:7, Sayı:26, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yay., Ankara, Ekim-Aralık 2004.

Tablo 2.7. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması (Birinci Düzey)

FİNANSMANIN EKONOMİK SINIFLANDIRMASI	
1	İç Borçlanma
2	Dış Borçlanma
3	Likidite Amaçlı Tutulan Nakit, Mevduat Ve Menkul Kıym. Değişiklikler

Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr> (19/12/2011)

2.4.1.4.3. Harcama ve Borç Vermenin Ekonomik Sınıflandırması

Harcama ve borç vermenin ekonomik sınıflandırması, “harcama” ve “borç verme” olmak üzere iki işlemi kapsamaktadır. Harcamaların ekonomik sınıflandırması yapılırken harcamanın cari veya sermaye harcaması olup olmadığına, karşılıklı olup olmadığına, karşılıklı ise hangi mallar ve hizmetler karşılığında yapıldığına bakılmaktadır.⁵⁷

Borç verme ise, kamusal bir amaçla bir mali hakka (geri ödemesi olan anlamında) ya da taahhüde dayalı olarak yapılan işlemdir. Verilen borçlar gider bölümünde sınıflandırılırken, geri ödemeler gelirler bölümüne dâhil edilecektir. Borç verme, bütçe sınıflandırması içinde ilk defa açıkça bütçelenmektedir.⁵⁸

Harcamanın ve borç vermenin ekonomik sınıflandırması Analitik Bütçe Sınıflandırması’nda dört düzeyli bir kodlamadan oluşmuştur. Bu sınıflandırmada harcamalar; cari ve sermaye giderleri ile cari transfer ve sermaye transfer olmak üzere gruplandırılmaktadır. Cari giderler, bütçe kanunları ile belirlenmiş asgari değeri aşmayan mal ve hizmet karşılıklarını; sermaye giderleri ise, bütçe kanunları ile belirlenmiş asgari değeri aşan mal ve hizmet karşılıklarını ifade etmektedir. Cari transfer giderleri, bütçe dışındaki kurumların cari nitelikli olan giderlerini finanse etmek amacıyla bütçeden yapılan karşılıksız ödemelerini

⁵⁷ KARAARSLAN Erkan, GÜLŞEN Hamdi. HASTÜRK Mesut, “Kamu Mali Yönetimi ve Devlet Muhasebesi Ders Notları”, Güncel Mevzuat Yayınları, Yayın no:11, Ağustos 2006, s. 30

⁵⁸ KARAARSLAN ve Diğerleri, a.g.e. s.32

göstermektedir. Sermaye transfer giderleri ise ödemenin yapıldığı kesimin sermaye nitelikli olan harcamalarını karşılamak amacıyla karşılıksız olarak yapılan ödemeleri göstermektedir.⁵⁹

2.4.2. Gelirlerin Sınıflandırılması

Gelir bütçesi gelirlerin ekonomik sınıflandırmasına göre düzenlenir. Dört düzeyden oluşmaktadır. Gelir bütçesi, il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birlik gelirlerinin ekonomik sınıflandırmasını gösterir. Birinci düzeyi iki haneli, ikinci ve üçüncü düzeyi tek haneli, dördüncü düzeyi ise iki haneli rakamlarla kodlanmaktadır.

2.4.3. Açık / Fazlanın Ekonomik Sınıflandırılması

Özel bütçeli idareler ile düzenleyici ve denetleyici kurumlar bu sınıflandırmayı esas olarak (F) cetvelini bütçe tekliflerine ekler. Bu sınıflandırma, devletin finansman açıklarını karşılamak amacıyla, kendi yükümlülüklerini karşıladığında yaptığı ödeme ve tahsilatların ekonomik sınıflandırması genel bütçe açısından Hazine Müsteşarlığı tarafından hazırlanmaktadır.⁶⁰

⁵⁹ Kocabaş, Bilal, a.g.e. s. 32

⁶⁰ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s.49

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TAHAKKUK ESASLI MUHASEBE SİSTEMİ

3.1. DEVLET MUHASEBESİ

Muhasebe kelimesinin sözlük anlamı “hesaplaşma, karşılıklı olarak hesap görme” dir.⁶¹ Bunu dışında genel kabul görmüş tanımı ise; bir örgütün varlıklarında ve kaynaklarında değişme yaratan mali nitelikteki olayları kaydetme, sınıflama, özetleme, analiz etme ve yorumlama bilim ve sanatıdır. Muhasebe, özel sektörde olduğu kadar kamu mali yönetiminde de kilit bir rol oynamaktadır. Kilit rol oynamasının sebebi; muhasebenin kamu kaynaklarının nerelerde ve nasıl kullanıldığının hesabını tutmayı kolaylaştırmasından kaynaklanmaktadır.

Devlet muhasebesi; genel devlet sektörünün mali nitelikli ve para ile ifade edilebilen olaylarının kaydedilmesi, kaydedilen bilgilerin topluca gösterilmesi ve yorumlanmasına ilişkin faaliyetlerin tümüdür. Devlet muhasebesinin amacı; mali yönetim ve kontrol aracı olarak milli ekonominin planlanması ve yönetimi için kamu kesimine ait gerekli ekonomik bilgileri sağlamak üzere bir mali yıla ait bütçeleştirilmiş gelir ve giderlerin yıl içi ve yıl sonundaki gerçekleştirmeleri ile devletin genel ve yönetsel birimlerin varlık ve kaynaklarını izlemek ve belirli dönemler itibariyle yönetsel birimlerin bütçe uygulama sonuçları ile faaliyet sonuçlarını ilgililere, bilgi ihtiyaçlarına uygun şekilde rapor etmektir.⁶²

Devlet muhasebesinin tarihsel gelişimine bakıldığında devlet muhasebesi ilk olarak bütçe sisteminin ortaya çıkmasıyla kendini göstermiştir. 1855 yılında çıkan tüzük kapsamında ilk bütçe yasası çıkmış fakat uygulanmamıştır. Ancak 1909 yılında yayımlanan bir yönetmelikle devlet gelir ve giderlerinin nasıl toplanıp nerelere sarf edilmesi gerektiği konusunda çift yazma yöntemine yakın bir sistem getirilmiştir.⁶³ 1927 yılında kabul edilen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve bu kanuna istinaden hazırlanan Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği ile devlet muhasebe sistemimiz daha çok nakit esasına göre şekillendirilmiştir.

Nakit esaslı devlet muhasebesinde mali işlemler ve olaylar nakit alındığında veya ödediğinde muhasebeleştirilmektedir. Yani, bir harcamanın bütçe giderine kaydedilebilmesi

⁶¹ KARAARSLAN Erkan, “Ülkemizde Devlet Muhasebesinin Serüveni”, Sayıştay Dergisi Sayı: 54 s.1

⁶² KARAARSLAN Erkan, a.g.e. s:1

⁶³ GİRAY, Adil. “Milli Muhasebe ve Devlet Muhasebesi”, Üçüncü Basım. Gazi Kitapevi, 1997.

hak sahibine fiilen ödemenin yapılmış olması durumunda mümkün olabilmektedir. Aynı şekilde; kamu gelirinin yükümlüden tahsil edilmesi durumunda tahsilât kaydı yapılmakta, gelir tahakkuk ettiğinde tahsil edilmemiş ise herhangi bir kayıt yapılmamaktadır. Nakit esaslı devlet muhasebesinde kayıt altına alınan ve raporlanan mali işlemlerin kapsamı dar olup, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin çok sınırlı veri sunar.

Bu sınırlı çalışma alanından dolayı sistem, devletin gerçek faaliyet sonuçları hakkında yeterli bilgi vermemektedir. Sistemin uygulanmasındaki dağınıklık belli bir standardın ve kuralların oluşturulamamasına sebebiyet vermektedir. Nakit esaslı muhasebe sistemi ilgililere karar almada veya ileriye yönelik tahmin yapmada yeterli veri sağlayamamakta, mevcut mali işlemlerin kaydını tutmak ve sonuçlarını göstermek bakımından yetersiz kalmaktadır. Bu yetersizliğin başlıca sebepleri arasında hesapların yeterli detaya sahip olmaması, uluslararası kabul görmüş muhasebe ve raporlama mantığına uygun olarak sınıflandırılmaması, kurumsal mali tabloların üretilmemesi sayılmaktadır. Bunların dışında; değişen siyasi yapılar, hükümetlerin aldığı mali kararlar, ülke ekonomisinin büyümesi, kamu faaliyetlerin gittikçe saydamlaşması devlet muhasebesi açısından uygulamaların daha verimli ve etkin olmasını zorunlu hale getirmiştir. Nakit esaslı muhasebe sistemindeki bu olumsuzluklar ve değişen şartlar tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçişi zorunlu hale getirmiştir.

Yapılan reform çalışmaları sonucunda T.B.M.M. tarafından 2003 yılında kabul edilen ve 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu düzenlenmiştir. Bu kanuna istinaden Bakanlar Kurulu’nun 19 Kasım 2003 tarih ve 25294 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2003/6334 sayılı kararı ile Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği çıkarılmıştır.⁶⁴

Bu yönetmelikle, bu yönetmeliğe dâhil kamu idarelerinde; hesap ve kayıtlarda saydamlık, tek düzenin sağlanması, kayıt dışılığın önlenmesi, faaliyetlerin gerçek mahiyetlerine uygun şekilde güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tabloların zamanında, doğru ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde uluslararası standartlara uygun ve ilgili kişilerin ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde hazırlanması, raporlanması ve yayımlanması amaçlanmıştır.

⁶⁴ Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği, (2003/6334), Resmi Gazete. 25294;19 Kasım 2003

3.2.TAHAKKUK ESASLI MUHASEBE SİSTEMİNİN TANIMI VE AMACI

2003 yılında Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği'nin kabulüyle uygulamaya geçilen tahakkuk esaslı muhasebe sistemi; giderleri ve gelirleri bütçeye karşılık olarak değil, bu gider ve gelirleri ekonomik niteliğine karşılık olarak kaydeder, devletin sahip olduğu varlıkların değeri ile devletin borçlu olduğu yükümlülüklerinin değeri arasındaki farkı ölçer, varlıklar ve kaynaklar arasındaki ilişkiyi gereği gibi ortaya koyar.⁶⁵ Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi esas olarak özel sektör teşebbüsleri tarafından dış mali raporlamayı gerçekleştirmek için geliştirilmiş, sistemin üstünlüklerini fark eden devlet teşebbüsleri de bu sisteme geçiş yapmıştır. Ancak her iki sektörde bu sistemin kullanım amaçları farklı olmuştur. Özel teşebbüslerde kar performansını artırma amacıyla kullanılan sistem devlet teşebbüslerinde yönetim karar aracı olarak kullanma ve yönetim performansını artırma amaçlı kullanılmaktadır.

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde işlemler ve olaylar nakit akımlarının olduğu zamana bakılmadan, ortaya çıktıklarında kaydedilir. Gelirler hesabı, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın, mali yıl boyunca tahakkuk eden ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre gelir olarak kaydedilmesi gereken gelir işlemlerinin toplamını gösterir. Benzer uygulama giderler hesabı için de geçerlidir. Bu tarz kayıt yönteminden anlaşılacağı üzere tahakkuk esaslı genel kabul görmüş muhasebe kavramlarından olan dönemsellik kavramına dayanmaktadır. Bu şekilde tahakkuk eden gelir ve giderler ilgili mali yılın hesaplarına ve raporlarına dâhil edilirler. Bu özelliği ile tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde, dönemsel mali raporlar ilgili faaliyet dönemlerine ilişkin mali işlemleri tam olarak yansıtmaktadır. Böylece gelirlerin, o dönemin giderleriyle karşılaştırılmasına olanak sağlanarak kurumun faaliyet karı ile net karının tarafsız şekilde belirlenmesi mümkün olmaktadır. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi, bütün bu yönleri ile kamu kaynaklarının etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığında ve kamu yöneticilerinin performanslarının ölçümünde sağlam bir alt yapı oluşturur.

Tahakkuk esaslı kayıt yönteminin asıl amacı; bütçenin kapsadığı ödeme ve tahsilât işlemlerinin yanı sıra, bu işlemlerin dışında yer alan tüm faaliyetlerin de muhasebe sistemi

⁶⁵ Serap Sebahat YANIK, "Türkiye'deki Devlet Muhasebe Sisteminin Uluslararası Standartlarla Karşılaştırılması ve Yeni Devlet Muhasebe Sisteminin Oluşturulması." (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2000), s.179

içerisinde izlenmesine olanak sağlamaktır. Böylelikle; bütçe ile ilgili olsun veya olmasın tüm gelir ve giderler, tahakkuk ettiğinde kayda alınarak ilgili döneme ilişkin faaliyet sonucunun çıkarılmasına olanak sağlanmıştır. Tahakkuk esaslı kayıt yönteminde bütçe gelir ve giderleri ayrıca tespit edilmesi suretiyle bir döneme ilişkin bütçe açığı veya fazlasının da ortaya konulması olanaklıdır.⁶⁶

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin devlet muhasebesine diğer katkıları da şunlardır;

- Tahakkuk esaslı kayıt yöntemi, devletin faaliyetlerine ilişkin tüm işlemlerin muhasebe sistemi içerisinde izlenmesine olanak vermektedir. Tahakkuk esaslı kayıt yöntemi ile devlete ait duran varlıklar, alacaklar gibi tüm varlıkların; borçlar ve girişilen taahhütler gibi yükümlülüklerin muhasebe sistemi içerisinde yer alması sağlanmıştır.
- Yöntem, hali hazırda nakit esaslı yöntem tarafından kayda alınan bütçe açısından gelir ve gider sayılan unsurların yanı sıra genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri açısından da gelir ve gider sayılan unsurların kaydedilmesini sağlamaktadır.
- Tahakkuk esaslı yöntemin uygulanabilmesi için hazırlanan hesap planı vasıtasıyla bütçeye ilişkin analizlerin yapılmasına olanak sağlayacak bir veri tabanı sağlanmış olmaktadır. Özellikle yardımcı hesapların kodlama sistematigi, mevcut bütçe sisteminin kodlama sistematigi ile paralel şekilde oluşturulduğundan, istenildiğinde yardımcı hesaplar bazında da konsolidasyon yapılabilecektir.
- Yeni uygulamaya konan Analitik Bütçe Sınıflandırmasında hizmet maliyetlerinin belirlenmesi, tahakkuk esaslı kayıt yönteminin kullanılmasıyla mümkündür. Zira tahakkuk esaslı kayıt yöntemi, devletin sahip olduğu mal varlıklarını tespit etmek ve değerlemek suretiyle kayıt altına alarak Analitik Bütçe Sınıflandırmasının da ihtiyaç duyduğu maliyet bilgilerinin sağlanmasına olanak vermektedir.
- Tahakkuk esasına dayalı kayıt yönteminin diğer bir amacı da devletin tüm varlık ve yükümlülüklerinin tespit edilip devlet bilançosunun oluşturulmasını sağlamaktır. Bilançonun varlığı, hem devletin varlıklarını ve bu varlıkların kaynaklarının tam olarak

⁶⁶ ALTUN Nurullah, KARACA Nevran, “Türkiye Devlet Muhasebesi Sisteminde Son Değişikliklere İlişkin Değerlendirme ve Öneriler” s:67

gösterilmesine hem de devlet faaliyetleri hakkında bilgi edinmek isteyen kişi veya kurumların bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasını sağlar. Bilançonun oluşturulması için gerekli olan hesaplar tahakkuk esaslı sistemde mevcut olduğundan, bilançosunun oluşturulması ancak bu yöntemin kullanımıyla mümkündür.

- Tahakkuk esaslı aynı zamanda ödeneklerin harcamaya dönüşme sürecinin muhasebe kayıtları vasıtasıyla bir bütün olarak izlenmesine imkan tanımaktadır. Örneğin; bir mal veya hizmetin temini için üçüncü şahıslarla yapılan sözleşmelerin kaydedilmesiyle devletin ileride karşılaşacağı yükümlülüklerin muhasebe sistemi içinde izlenmesi sağlanmış olmaktadır.⁶⁷

- Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi uygulamasıyla birlikte vergi harcamalarının raporlanmasına ilişkin ilk adımlar atılmaktadır. Giderler Hesabının altına formüle edilen vergi harcamaları (fazla ve yersiz tahsilatlar dışında vergiden yapılan her türlü indirim ve iadeler) belirli dönemler itibarıyla detaylı bir biçimde raporlanabilecektir. Ancak, esnaf ve küçük muaflığı gibi uygulamanın hiçbir aşamasında muhasebeye konu edilemeyen vergi harcamaları ise yine muhasebe bilgileri ile raporlanamayacaktır. Ancak uzun dönemde vergiye konu bütün ekonomik faaliyetlerin ölçülmesi ve bundan sonra istisna ve muafiyetlerin muhasebeleştirilmesi suretiyle bütün vergi harcamalarının muhasebeleştirilmesi sağlanabilir.⁶⁸

- Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesinin yürürlüğe girmesi ile birlikte ödenek yokluğu nedeniyle ödenememiş devlet borçları ile girilen taahhütlerden yıllara sari olanlar muhasebe disiplini içine kaydedilmekte ve kurumlar itibarıyla detaylı bir biçimde raporlanabilmektedir. Böylelikle ödenek ve nakit planlaması ile bütçenin hazırlanmasına destek sağlayacak bir borç ve taahhüt izleme sistemi kurulacak, Devlet sektörünün hangi zaman dilimlerinde hangi yükümlülüklerle karşılaşılabileceği tespit edilecek ve orta-uzun vadeli planlar muhasebeden elde edilen bilgilerle yapılabilecektir.⁶⁹

⁶⁷ ALTUN Nurullah, KARACA Nevran, a.g.m.

⁶⁸ <http://www.hacibayramcolak.net/makaleler/111-makale31.html>

⁶⁹ <http://www.hacibayramcolak.net/makaleler/111-makale31.html>

3.3. TAHAKKUK ESASLI MUHASEBE SİSTEMİNİN ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASI İLE İLİŞKİSİ

Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi ve Analitik Bütçe Sınıflandırması birbirinden ayrılmaz iki sistemdir. Devlet, bütçesini muhasebesinden aldığı ve raporladığı verilere dayanarak yapmaktadır. Eğer hesap ve kodlama açısından uyum sağlanamazsa muhasebeden istenilen veriler alınamaz ve bütçe hazırlanamaz. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi, devletin sahip olduğu mal ve varlıklarını tespit etmek ve değerlemek suretiyle kayıt altına alarak ABS'nin ihtiyaç duyduğu maliyet bilgilerini sağlamaktadır.⁷⁰

⁷⁰ DEMİRTAŞ İbrahim, a.g.e. s.69

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YEREL YÖNETİM KAVRAMI, YEREL YÖNETİMLERDE BÜTÇENİN

HAZIRLANMASI VE ANALİTİK BÜTÇE UYGULAMASI

4.1. YEREL YÖNETİM KAVRAMI, YEREL YÖNETİMLERİN GÖREVLERİ, HUKUKİ ve YÖNETİM YAPILARI

Kamu hizmetlerinin yürütülmesi için her toplumda yönetim organizasyonları bulunmaktadır. Bu organizasyonlar “Merkezi Yönetim” ve “Yerel Yönetim” olmak üzere iki sisteme göre düzenlenmiştir.

Merkezi yönetim, genel ve yerel tüm kamu hizmetlerini tek elden ya doğrudan merkez tarafından ya da yerinde merkeze bağlı kuruluşlarca yürütüldüğü yönetsel ve siyasal bir kurumdur.⁷¹

Yerel yönetim ise; ulusal sınırlar içerisindeki değişik büyüklüklerdeki topluluklarda yaşayan insanların, ortak ve yerel nitelikteki gereksinimlerini karşılamak amacıyla kurulan ve hukuk düzeni içerisinde oluşturulmuş olan anayasal kuruluşlardır.⁷² Merkezi yönetimlerce yerine getirilen kamu hizmetlerinin zamanla artması ve merkezi idarenin kapasitesini zorlamasından dolayı bu hizmetlerin daha etkin ve daha düşük maliyetle gerçekleştirilmesi için yerel yönetimlere bırakılmıştır. Bu durumda; günümüzdeki merkezi idarelerin küçülerek yerel yönetim birimlerinin önemini arttırmıştır.

Ülkemizde yerel yönetim sistemi içerisinde üç tür yerel yönetim kuruluşu vardır. Bunlar "İl Özel İdaresi", "Belediyeler" ve "Köy"lerdir. Anayasanın 127. maddesi ile mahalli idare sisteminin genel yapısı çizilmiştir.⁷³

Bu yapının ana özellikleri şunlardır:

- Tüzel kişilikleri olan özerk kuruluşlardır.
- Karar organları seçimle işbaşına gelir.

⁷¹ Yolcu Yusuf Gökhan, “Türkiye’de Mahalli İdare Birlikleri ve Isparta Mahalli İdare Birliklerinin Yapısal Analizi”, Doktora Tezi (2006) s.3

⁷² http://tr.wikipedia.org/wiki/Yerel_y%C3%B6netim (22/07/2012)

⁷³ <http://www.icisleri.gov.tr/?content=73> (url adresi <http://www.migm.gov.tr>)

- Yerel yönetim organlarının seçimle gelen temsilcilerinin bu sıfatlarını kaybetmeleri ancak yargı kararı ile olur. Merkezi idare sadece geçici bir süre görevden uzaklaştırılabilir.

- Görevler yasa ile belirlenir.
- Merkezi idarenin sınırlı vesayet yetkisi vardır.
- Yerel yönetim kuruluşlarına görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanır.
- Yerel yönetimler Bakanlar Kurulu kararı ile aralarında birlik kurabilir.
- Büyük yerleşim merkezleri için özel yönetim biçimleri getirilebilir.
- Mahalli idarelerin seçimleri, 67. maddedeki esaslara göre beş yılda bir yapılır.

Bugün Türkiye’de 81 adet İl Özel İdaresi, 30 Büyükşehir Belediyesi, 144 Büyük Şehir İlçe Belediyeleri, 65 İl Belediyeleri, 749 İlçe Belediyeleri ve 1.978 Belde Belediyeleri olmak üzere toplam 2.950 adet Belediye ve 34.406 adet Köy bulunmaktadır.

4.1.1. İl Özel İdaresinin Hukuki Yapısı, Yönetim Yapısı ve Görevleri

İl Özel İdarelerinin kuruluş ve görevlerini düzenleyen kanun 1913 tarihinde geçici bir kanun olmasına rağmen Cumhuriyet döneminde de yürürlüğünü korumuş ancak kanunun adı 1987 tarih ve 3360 sayılı kanunla “İl Özel İdaresi Kanunu” olarak değiştirilmiştir. Son değişikliklerin yapıldığı 22.02.2005 tarih ve 5302 sayılı “ İl Özel İdaresi” kanunu 04.03.2005 tarih ve 25745 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanuna göre il özel idaresi; il halkının mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişiliği olarak tanımlanmıştır. İl özel idaresi, ilin kurulmasına dair kanunla kurulur ve ilin kaldırılmasıyla tüzel kişiliği sone erer.

İl Özel İdaresinin görev alanı genel olarak il sınırlarını kapsar. Ancak bazı konulardaki görev ve sorumluluklar o ildeki belediyelerin sınırları dışında da geçerlidir. İl Özel İdaresi mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla;

a) Gençlik ve spor, sağlık, tarım, sanayi ve ticaret; belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir belediyeleri hariç ilin çevre düzeni planı, bayındırlık ve iskân, toprağın korunması, erozyonun önlenmesi, kültür, sanat, turizm, sosyal hizmet ve yardımlar, yoksullara mikro kredi verilmesi, çocuk yuvaları ve yetiştirme yurtları; ilk ve orta öğretim kurumlarının arsa temini,

binalarının yapım, bakım ve onarımı ile diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin hizmetleri il sınırları içinde,

b) İmar, yol, su, kanalizasyon, katı atık, çevre, acil yardım ve kurtarma; orman köylerinin desteklenmesi, ağaçlandırma, park ve bahçe tesisine ilişkin hizmetleri belediye sınırları dışında,

yapmakla görevli ve yetkilidir.

İl Özel İdaresinin yönetimini oluşturan organlar; il genel meclisi, il encümeni ve validir.

a) İl Genel Meclisi; il özel idaresinin karar organıdır ve ilgili kanunda gösterilen esas ve usullere göre ildeki seçmenler tarafından seçilmiş üyelerden oluşur. İl genel meclisi üyelikleri için beş yılda bir yapılan mahalli idareler seçimlerinde son genel nüfus sayımı sonuçları esas alınmak üzere belirlenmektedir. Örnek olarak; nüfusu 25.000'e kadar olan ilçelerde 2, 25.001-50.000 arasında olan ilçelerde 3, nüfusu 100.000'den fazla olan ilçelerde fazla her 100.000 nüfus için ilave bir üye asıl ve yedek olmak üzere seçilir. İl genel meclisinin görevleri arasında şunlar bulunmaktadır;

- Bütçe ve kesin hesabı kabul etmek, bütçede kurumsal kodlama yapılan birimler ile fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arasında aktarma yapmak,
- Belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir Belediyeleri hariç il çevre düzeni planı ile belediye sınırları dışındaki alanların imar planlarını görüşmek ve karara bağlamak,
- Borçlanmaya karar vermek,
- Şartlı bağışları kabul etmek,
- İl Özel İdaresi tarafından çıkarılacak yönetmelikleri kabul etmek,
- Taşınmaz mal alımına, satımına, trampa edilmesine, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın akar haline getirilmesine izin; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi yirmi beş yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynı hak tesisine karar vermek,

b) İl Encümeni; il özel idaresinin karar ve yürütme organıdır. Beş üyeden oluşmaktadır. Encümen, haftada en az bir defa olmak üzere önceden belirlenen gün ve saatte

toplanır. Encümen gündemi vali tarafından hazırlanmaktadır. İl encümeninin görevlerinden bazıları şunlardır:

- Stratejik plan ve yıllık çalışma programı ile bütçe ve kesin hesabı inceleyip il genel meclisine görüş bildirmek,
- Öngörülmeleyen giderler ödeneğinin harcama yerlerini belirlemek,
- Bütçede fonksiyonel sınıflandırmanın ikinci düzeyleri arasında aktarma yapmak,
- Vali tarafından havale edilen konularda görüş bildirmek,

c) Vali; il özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisidir. Vali, görev ve yetkilerinden bir kısmını uygun gördüğü takdirde, vali yardımcılara, yöneticilik sıfatı bulunan il özel idaresi görevlileri ile ilçelerde kaymakamlara devredebilir.

4.1.2. Belediyelerin Hukuki Yapısı, Yönetim Yapısı ve Görevleri

Belediyelerin yönetimine ilişkin olarak 1930 yılında çıkarılan 1530 sayılı Belediye Kanunu 7.12.2004 tarih ve 5272 sayılı Belediye Kanununun yayımına kadar yürürlüğünü sürdürmüştür. 5272 sayılı Kanun, halen yürürlükte olan 3.7.2005 tarih ve 5393 sayılı Belediye Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır. Belediye yönetiminin temel esaslarını oluşturan 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu kapsamı dışındaki tüm il, ilçe ve belde belediyelerinde ve 5216 sayılı Kanunda hüküm bulunmayan durumlarda ilgili Kanuna aykırı olmamak kaydıyla ilgisine göre büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyelerinde de uygulanmaktadır. 5393 sayılı Belediye Kanununda Belediye; “belde sakinlerinin mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi” olarak tanımlanmıştır. 2013 yılı itibari ile ülkemizde 30 büyükşehir, 1434 büyükşehir ilçe, 65 il, 749 ilçe ve 1977 belde belediyesi bulunmaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanununa göre nüfusu 5.000 ve üzerinde olan yerleşim birimlerinde belediye kurulabilir. Belediye sınırı, belediye meclisinin kararı ve kaymakamın görüşü üzerine valinin onayı ile kesinleşir. Zorunlu nedenler olmadıkça da bu sınırlar beş yıl süre ile değiştirilemez. Belde, köy veya bunların bazı kısımlarının bir başka beldeye

katılabilmesi için bu yerlerin meskun sahalarının katılacak beldenin meskun sahasına uzaklığı 5.000 metreden fazla olamaz.

Belediye sınırları içinde oturan, bulunan veya ilişiği olan her şahıs, belediyenin kanunlara dayanan kararlarına, emirlerine ve duyurularına uymakla ve belediye vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarını ödemekle yükümlüdür.

Belediye, mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla;

- 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, nikâh, 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.

- 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 mekânların 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 meclis kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.

Hizmetlerin yerine getirilmesinde öncelik sırası, belediyenin mali durumu ve hizmetin ivediliği dikkate alınarak belirlenir. Belediye hizmetleri, vatandaşlara en yakın yerlerde ve en uygun yöntemlerle sunulur. Hizmet sunumunda özür, yaşlı, düşkün ve dar gelirlilerin durumuna uygun yöntemler uygulanır. Belediyenin görev, sorumluluk ve yetki alanı belediye sınırlarını kapsar. Belediye meclisinin kararı ile mücavir alanlara da belediye hizmetleri götürülebilir.

Belediye; kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, sendikaların, noterlerin, varsa üniversitelerin, ilgili sivil toplum örgütlerinin, siyasi partilerin, kamu kurum ve

kuruluşlarının ve mahalle muhtarlarının temsilcileri ile diğer ilgililerin katılımıyla oluşan kent konseyinin faaliyetlerinin etkili ve verimli yürütülmesi konusunda yardım ve destek sağlar. Kent konseyinde oluşturulan görüşler belediye meclisinin ilk toplantısında gündeme alınarak değerlendirilir.

Belediyenin yetkileri ve imtiyazları şunlardır:

- Belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak,
- Kanunların belediyeye verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak belediye yasakları koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek,
- Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen cezaları vermek,
- Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek,
- 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 tahsil gereken doğal gaz, su, atık su ve hizmet karşılığı alacaklarının tahsilini yapmak veya yaptırmak.

4.1.3. Köylerin Görevleri, Hukuki ve Yönetim Yapısı

Köylerin yönetimine ilişkin temel düzenleme 1924 tarihli Köy Kanunu'dur. Bu Kanunda köy; cami, mektep, otlak, yaylak, baltalık gibi orta malları bulunan ve toplu veya dağınık evlerde oturan insanların bağ ve bahçe tarlalarıyla birlikte teşkil ettikleri, nüfusu iki binden az olan yerleşim birimi olarak tanımlanmıştır. Köy yönetimi, köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere karar organları seçmenler tarafından oluşturulan bir mahalli idare birimidir.

5442 sayılı İl İdaresi Kanunu köylerin kurulması veya yer değiştirilmesi hususunu düzenlemektedir. Kanuna göre köylerin kurulması veya yer değiştirilmesi Bayındırlık ve Sağlık Bakanlıklarının mütalaası alınmak suretiyle İçişleri Bakanlığının onayıyla yapılır. Köylerin bir

bucaktan başka bir bucağa bağlanması, köy adlarının değiştirilmesi, köylerin birleştirilmesi ve ayrılması hususlarında da aynı usul uygulanır.

Köy yönetiminin görevleri 442 sayılı Köy Kanununa göre düzenlenmiştir. Bu Kanuna göre köye ait görev ve sorumlulukların köylüler tarafından yerine getirilmesi esası konulmuş ve bu işler mecburi işler ve isteğe bağlı işler olarak iki gruba ayrılmıştır. Mecburi işler arasında ihtiyar meclisleri tarafından çağrılınca herhalde gitmek, köyün temizliğini sağlamak, köy korusunu muhafaza etmek, okul yapmak, ihtiyar heyetinin görüşmelerini yerine getirmesi için köy odası yapmak sayılmaktadır. İsteğe bağlı işler ise; köy sınırı içinde uygun orman yetiştirmek, pazar yeri kurmak, köy sınırları dâhilindeki tarla ve bahçeler için ortak sulama alanları oluşturmak, yardıma muhtaç olanlara yardım etmek, köy içinde mesleki öğrenim vermek berberlik, ayakkabı tamirciliği vb., bütün köy için bankadan ödünç para almak ve tarla, bahçe, çift ve tohum almak isteyenlere vermek ve bu paranın her sene borçlarını toplayarak bankaya yatırmak vb sayılmaktadır.

Köylü, zorunlu olan işleri görmezse ceza görmekte ancak isteğine bağlı olan işlerde ceza görmemektedir. İsteğine bağlı olan işler il merkezine bağlı köylerde vali ve ilçeye bağlı olan köylerde kaymakamın onayı alınırsa bu işler mecburi işler olarak sayılmakta ve yapılmaması durumunda köylü ceza görmektedir.

Köy yönetiminin organları; köy derneği, ihtiyar meclisi ve köy muhtarıdır.

a) Köy derneği 442 sayılı Köy Kanununda köy muhtarı ve ihtiyar meclisi üyelerini seçmeye hakkı olan kadın ve erkek köylülerin topluluğu olarak tanımlanmıştır. 18 yaşını dolduran herkes köy derneğinin doğal bir üyesi olmaktadır. Köy derneğinin görev ve yetkileri arasında köylünün isteğine bağlı olan işlerin mecburi hale getirilmesine karar vermek, köy muhtarını ve ihtiyar meclis üyelerini seçmek,

b) İhtiyar meclisi, köy yönetimine ilişkin kararların alındığı, üyeleri köy derneğince seçilen bir organıdır. İhtiyar meclisi üyeliği seçimleri mahalli idareler seçimlerinde gerçekleştirilir. Üyelik için 25 yaşını doldurmak, en az altı aydan beri o köyde yaşıyor olmak, Türk vatandaşı olmak ve 2972 sayılı Mahalli İdareler İle Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanunda ve bu Kanunun atfı yaptığı diğer kanunlarda öngörülen hükümlerce seçilmeye mani hali olmamak gerekir. Son nüfus sayımına göre nüfusu 1.000'e kadar olan köylerde 8, nüfusu 1.001'den 2.000'e kadar olan köylerde 10, nüfusu 2.000'den

fazla olan köylerde 12 üye seçilir. İhtiyar meclisi en az haftada bir defa toplanmakta ve bu toplantı muhtarın çağrısıyla olmaktadır. Toplantıda alınan kararlar bir deftere kaydolunur ve kararlar üyeler tarafından imzalanır.

İhtiyar meclisinin görev ve yetkileri arasında köylüye ait işleri konuşmak ve hangi işlerin köylü tarafından kendileri çalışarak doğrudan doğruya ve hangi işlerin para ile veya işçi ile görülebileceğine karar vermek, köylünün kaçar gün çalışacağına karar vermek, köy sınırının değişmesi için müracaatta bulunmak, köy parasının yerinde harcanmasını ve yolsuzluk olmamasını köy muhtarıyla birlikte sağlamak bulunmaktadır.

c) Köy muhtarı köy yönetiminin ve ihtiyar meclisinin başıdır. Muhtar, köy derneği tarafından köylü kadın ve erkekler arasından seçilir. Muhtar kendisine verilen görevler itibarıyla hem devlet memuru hem de köy yerel yönetiminin başı sayılmıştır. Köy muhtarı ve yapacağı işte köy muhtarıyla birlik olanlar, köy işlerinde fenalıkları anlaşılırsa Devlet memuru gibi yargılanırlar ve ceza görürler. İl merkezine bağlı köylerde vali, ilçeye bağlı köylerde kaymakamlar, muhtarın köy işlerini ve kanunlarla verilen diğer görevlerini yapmadığını görürlerse muhtara yazılı uyarıda bulunurlar. Buna rağmen görevini yerine getirmeyen muhtar yetkili idare kurulu kararıyla görevinden uzaklaştırılır.

Köy muhtarının görevleri ikiye ayrılmaktadır. Görevlerden biri devlet işleri diğeri ise köy işleridir. Devlet işleri; köy muhtarına genel idare işlemlerinin köyde uygulanması amacıyla verilen görev ve yetkileri içerir. Hükümet emirlerini köyde duyurmak, kanun ve diğer mevzuatla kendine verilen görevleri yerine getirmek, köyde yaşayanların doğum, ölüm, evlenme ve boşanma işlemlerini nüfus idaresine bildirmek ve köye gelen devlet görevlilerine yardımcı olmak ve yol göstermek bu görevlerdendir. Köy işleri; Köy Kanununun köylüye zorunlu olarak verdiği işleri ihtiyar meclisi ile görüşerek yapmak ve yaptırmak, Köy Kanununda köylünün isteğine bırakılan işlerin yapılabilmesi için köylülere öğüt vermek, ihtiyar meclisi kararı ile köy işlerine harcanacak parayı toplamak, köy işlerine harcanacak parayı topladıktan sonra harcanması için emir vermek, köy işlerinde hem davacı, hem hasım olarak mahkemede bulunmak ve isterse mahkemeye diğer birini yerine (vekil) göndermek görevlerdendir.

4.2. MAHALLİ İDARELERDE BÜTÇENİN HAZIRLANMASI

Mahalli idareler, gerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gerekse Başbakanlığın 2005/10 sayılı genelgesi hükümleri uyarınca, 2006 yılından sonra bütçelerini Analitik Bütçe Sınıflandırması'na göre yapmaya başlamışlardır. Bu kapsamda mahalli idarelerin ayrıntılı harcama programları ile finansman programları bütçeleriyle birlikte hazırlanır. Mahalli idareler dâhilinde yer alan il özel idaresi, köy ve belediyeler için bütçe hazırlanma sürecinde farklılıklar görülmektedir. Örneğin; belediyelerde bütçe süreci, hazırlanması ve uygulanması 5393 sayılı Belediye Kanunundaki hükümlere tabi olmaktadır.

4.2.1. İl Özel İdarelerinde Bütçenin Hazırlanması

İl özel idaresi bütçesi, yılbaşından sonuna kadar bir yıla ait gelir ve gider tahminlerini gösteren, il özel idarelerinin gelirlerinin toplanmasına, hizmetlerin yapılmasına ve harcamalara izin veren bir meclis kararıdır. Bütçeler, il özel idaresinin kalkınma plan ve programlarının gerekleri ile fayda ve maliyet unsurları göz önünde tutularak verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre hazırlanır, uygulanır.⁷⁴ İl özel idaresi bütçesi program bütçe ilkesine uygun olarak hazırlanır ve gider bütçesi ile gelir bütçesini gösteren iki kısımdan oluşur.

Gider bütçesi; program, alt program, ödenek türü, faaliyet-proje ve harcama kalemi şeklinde kodlanır ve sınıflandırılır. Program; il özel idarelerinin yürüttükleri ana hizmet faaliyet alanlarını ifade eder. Bu sınıflandırma program bütçenin esasını teşkil eder. Programların ana hizmet grupları kendi içinde daha dar kapsamlı hizmet gruplarına ayrılır. Bu dar kapsamlı gruplara alt program denir. Faaliyet-proje; alt programların uygulanabilmesi için kendi içerisindeki birbirine benzeyen tipteki işlerin oluşturduğu kümelere denmektedir. Gelir bütçesi; vergi gelirleri, vergi dışı gelirler, yardım ve fonlar olmak üzere bütçe formunun (B) cetvelinde gösterilen üç tür gelirden oluşur.

İl özel idarelerinde bütçenin hazırlanma süreci valinin her yıl haziran ayının ilk haftasında il özel idaresi birimlerine ve il özel idaresi hizmetlerini gören merkezi idarenin taşra kurum ve kuruluşlarına kendi dairelerinin il özel idaresiyle ilgili bütçelerini hazırlamak üzere

⁷⁴ İl Özel İdaresi Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği, Resmi Gazete.22421;01 Ocak 1942 md.5

bütçe çağrısını yapmasıyla başlar. Bu çağrıda, bütçenin hazırlanmasında uyulacak ilke ve hedefler yer almaktadır. Bütçe çağrısını alan birimler kendi dairelerine ait gider bütçesi ile ilgili cetvelleri hazırlayarak, gerekçesiyle birlikte her yıl 01 Temmuz tarihine kadar il özel idare müdürlüğüne vermek zorundadır. Hazırlanan bütçe önerileri mevzuat, bütçe tekniği ve bütçe çağrısında yer alan ilke ve hedefler doğrultusunda incelenip uygunluğu sağlandıktan sonra, bütçesi hazırlanan birimlerin gider bütçesi ve transfer harcamalarına ait olan öneriler birleştirilip tek bütçe taslağı haline getirilir. Bununla birlikte gelir bütçesi de düzenlenerek 1 Ağustos tarihine kadar gider bütçesi ile birlikte valiye sunulur. Vali, sunulan bütçe taslağını, gelir ve gider cetvellerini inceleyip gerekli gördüğü değişiklikleri yapabilir. Daha sonra, yapılan değişikliklerle birlikte eklerini incelenmek üzere eylül ayının ilk haftası içinde il daimi encümenine havale eder. İl daimi encümeni, hazırlık bütçesini kendisine havale edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde inceleyerek, inceleme raporuyla birlikte valilik makamına sunar. Vali, hazırlık bütçesini en geç 1 Kasım tarihine kadar il genel meclisine havale eder.

İl genel meclisi bütçe kararnamesini madde, bütçeye bağlı cetvellerini de bölüm bölüm inceler ve gerekli gördüğü hususları değiştirip oylayarak kabul eder. İl genel meclisi üyeleri, meclisçe daha önce kabul edilen program dışı ödenek konulmasını ve programlı işlere ait ödeneğin başka işlere aktarılmasını teklif edemezler. İl genel meclisinde görüşülüp, kabul edilen bütçenin örneği o yıla ait program da eklenerek toplantının sona ermesinden itibaren en geç 15 gün içinde Vali tarafından Bakanlığa gönderilir. Bakanlığa gönderilen bütçe otuz gün içinde onaylanır. Bu süre içinde onaylanmaya bütçe kendiliğinden kabul edilmiş olur. Onaylanan bütçenin bir örneği mali yıl başında uygulanmak üzere, mali yıl başından önce iline bir örneği Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığına gönderilir ve bir örneği de İçişleri Bakanlığı'na alıkonulur.

Kesin bütçenin hazırlanışı; il özel müdürünün bütçe hesap dönemi sonunda kesin hesabı düzenleyerek Nisan ayı sonuna kadar encümene gönderilmek üzere valiye verilmesiyle başlar. Bütçe kesin hesabı Vali tarafından incelenip varsa eksiklikleri veya yanlışlıkları düzeltildikten sonra Haziran ayının ilk haftası içinde encümene verilir. Encümen, kanunlarla tahsiline yetki verilen gelirlerin tahsil edilip edilmediği, bütçe dışı ödeme yapılıp yapılmadığı, verilen ödeneklerin yerinde harcanıp harcanmadığı yönlerinden kesin hesabı inceleyerek karara bağlar. İncelemesini Temmuz ayının son haftasına kadar tamamlayarak hazırladığı raporla birlikte valiye geri verir. İl genel meclisi bütçe kesin hesaplarını il genel meclisinin Kasım ayı olağan toplantısında il özel idaresine bağlı katma bütçeli kuruluşların, döner sermaye ve fonların kesin

hesaplarıyla birlikte inceleyip karara bağlar. Karara bağlanan kesin hesap, en çok bir ay içinde iki örnek olarak bakanlığa, bir ay içinde de Sayıştay'a gönderilir. Bütçe kesin hesabını, bu süre içinde Sayıştay'a göndermeyen saymanlar hakkında 832 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 51 inci maddesi ile 1050 sayılı Muhasebe - i Umumiye Kanunu'nun 122'nci maddesi hükümlerine göre işlem yapılır.

4.2.2. Belediyelerde Bütçenin Hazırlanması

Belediye bütçesi ile ilgili hükümler 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 61 ve 66'ncı maddeleri arasında yer almaktadır. Kanunun 61'inci maddesine göre "Belediyenin stratejik plânına ve performans programına uygun olarak hazırlanan bütçe, belediyenin malî yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösterir, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin verir." Kanunun aynı maddesi uyarınca; belediyelerin bütçe yılı Devlet mali yılı ile aynıdır ve bütçe dışı harcama yapılamamaktadır.

Belediyeler ayrı birer tüzel kişiliğe sahip oldukları için her bir belediyenin kendine ait bir bütçesi vardır. Belediye bütçeleri genel bütçenin bir kanun olmasına karşılık birer kararnamedir. Bu kararname belediyelerin gelirlerinin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına olanak sağlar.⁷⁵

Bütçe, belediye başkanı tarafından hazırlanır. Belediye saymanı ve belediye baş amiri bütçenin hazırlanmasında belediye başkanına yardım ederler. Belediye başkanının her yıl Mayıs ayının ilk haftasında belediye birimlerine bütçe çağrısını yapmasıyla bütçe hazırlama süreci başlar.

Belediye hizmet birimleri kendi dairelerine ait gider bütçesi ile ilgili cetvelleri hazırlayarak gerekçeleri ile birlikte 15 Haziran tarihine kadar belediye hesap işleri müdürlüğüne veya saymanlığa verirler. Sayman dairelerin önerilerini, yatırım programlarını mevzuat ve bütçe tekniği ile bütçe çağrısında gösterilen ilke ve hedefleri doğrultusunda inceleyerek uygunluğu sağlar. Sayman birimlere ait giderlere ilişkin bütçe önerilerinin ön incelemesini bitirdikten sonra kendi birimlerine ait gider bütçesi ile diğer birimlerden gelen gider önerilerini birleştirerek tek

⁷⁵ GÜNGÖRMÜŞ Ali Haydar, "Belediyelerde Bütçe Sisteminin Önemi ve İşleyişi" 2000

bütçe taslağı haline getirir. Ayrıca gelir bütçesini düzenleyerek Temmuz ayı başına kadar gider bütçesi ile birlikte belediye başkanına verir.

Belediye hesap işleri müdürlüğü, hizmet birimlerinin ödenek talepleri ile kendi dairesinin ödenek taleplerini BBMUY'nin (Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği) 6.ve 17. maddelerine göre incelemeyen geçirdikten sonra, belediyenin gider bütçe taslağı ortaya çıkar.

Bütçenin denkleştirilmesinden belediye başkanı sorumludur. Belediye başkanı kendisine verilen hazırlık bütçe taslağı ile gider ve gelir cetvellerini inceleyip gerekli gördüğü değişiklikleri yaparak taslağı ekleri ve kendi görüşleri ile birlikte Ağustos ayının ilk haftası içinde encümenine havale eder.

Encümen bütçe taslağını gerekçeleri ile birlikte inceler. Bu inceleme, 30 gün içinde yapılarak inceleme raporuyla birlikte bütçe tasarısı belediye başkanına gönderilir. Belediye başkanı da bütçe tasarısını 1 Ekim tarihine kadar meclise havale eder. Havale edilen bütçe Ekim ayı başında toplanacak olan belediye meclisinde görüşülmeye başlanır. Bütçe görüşmelerini kolaylaştırmak amacıyla bir komisyon kurulur. Bütçe komisyonu incelenme sonucunu gösterir bir rapor hazırlayarak bu raporla birlikte bütçe tasarısını ve eklerini belediye meclisinde görüşülmek üzere meclis başkanına verir. Bütçe tasarısı bundan sonra belediye meclisinde görüşülüp kabul edilir. Belediye meclisince kabul edilen bütçe onaylanmak üzere belediyenin bağlı oldukları en büyük mülki âmirine (vali veya kaymakama) sunulur. Onay yetkisi olan makam, bütçenin kendisine ulaşmasından itibaren bir hafta içinde incelemeye ve karara bağlamaya zorunludur.⁷⁶ Bu süre içinde onaylanmayan bütçe kendiliğinden onaylanmış olur. Mülki amir tarafından bütçe üzerinde yapılan değişikliklere karşı belediye meclisi Danıştay'a başvurabilir.⁷⁷

Belediye bütçesi onaylandıktan sonra mali yılın birinci gününden itibaren uygulanmaya başlar. Belediye bütçesinin uygulanması bütçedeki gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılmasını kapsar.

⁷⁶ Abdullah Sevimli, "Belediye Bütçe ve Muhasebe Sistemi" Sayıştay Dergisi, Ekim-Aralık 2009, 35. sayı

⁷⁷ Devlet Bütçesi, a.g.e. s. 289

4.2.3. Köylerde Bütçenin Hazırlanması

Köy bütçesi köy idarelerinin bir yıllık tahmini gelir ve giderini gösteren ve bunların senesi içinde toplanıp kanunlarla tayin edilen işlere ve hizmetlere harcanmasına izin veren bir kararnamedir.⁷⁸

Köy bütçesinin hazırlanma sürecinde önce gelir tahminleri yapılır, sonuçlara göre de bütçenin gider kısmı belirlenir. Bu süreç bütçenin denk hazırlanmasını sağlamaktadır. Köy bütçesi, muhtar başkanlığında ihtiyar meclisi tarafından hazırlanır. İhtiyar meclisi, İçişleri Bakanlığı'nın hazırlamış olduğu "bütçe örneği" ne uygun olarak hazırladıkları köy bütçesini kabul eder. Kabul edilen köy bütçesi daha sonra onanmak üzere köyün bağlı olduğu ilçe veya ile gönderir. Vali veya kaymakam bütçeyi onaylamadan önce düzeltme yapabilir veya bu düzeltmeyi ihtiyar meclisine yaptırabilir.

Köy bütçesini yürütme organı muhtardır. Ödenek değişikliği ihtiyar meclisi tarafından gerçekleştirilmekte ve bu değişiklik vesayet makamı tarafından onaylanmaktadır. Kesin hesaplar saymanlık görevini üstlenen muhtar tarafından düzenlenir. Köy parasından muhtar ve ihtiyar meclisi sorumludur.

4.3. MAHALLİ İDARELERDE ANALİTİK BÜTÇE UYGULAMALARI

İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Mali yıl bütçesi, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın gelir ve gider tahminleri ile birlikte görüşülür ve değerlendirilir.

Bütçe, kurumların plan ve programlarının gerekleri ile fayda ve maliyet unsurları göz önünde tutularak verimlilik, tutumluluk ilkeleri ile uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanır ve uygulanır. Bütçe, gider, gelir ve finansmanın ekonomik sınıflandırması bölümlerinden oluşur.⁷⁹

⁷⁸ Köy İdareleri Hesap Talimatnamesi, Resmi Gazete.5012; 21 Ocak 1942

⁷⁹ Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Resmi Gazete.26104; 10/ 03/ 2006 md.5

4.3.1. Mahalli İdarelerde Gider Bütçesi

Gider bütçesi, kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere dört bölüme ayrılır. Finansman tipi sınıflandırma tek düzeyden, diğer sınıflandırmalar dört düzeyden oluşur.

4.3.1.1. Kurumsal Sınıflandırma

Kurumsal sınıflandırma, sorumluluğun belirlenmesine ve program sorumlularının tespitine imkân veren bir sınıflandırmadır. Dört düzeyden oluşan kurumsal sınıflandırmada her düzey iki haneli rakamla kodlanır.

Birinci düzey; kurumun özel idaresi, belediye, bağlı idare veya birlik olduğunu, ikinci düzey; il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bulunduğu ilin plaka numarasını, üçüncü düzey; il özel idaresinin genel sekreterlik ve ana hizmet birimlerini, büyükşehir belediyesini, il belediyesini, bağlı idareyi, ilçe belediyesini, ilk kademe belediyesini ve kasaba belediyelerinin ortak kodu ile birliklerin ortak kodunu, dördüncü düzey; il özel idaresindeki yardımcı hizmet birimleri ile ilçe teşkilatını, üçüncü düzeyde kod verilen belediye ve bağlı idarelerin birimleri ile il dâhilindeki her bir kasaba belediyesi ve birliği gösterir.

Kurumsal kodlamanın üçüncü ve dördüncü düzeyinde yer alan ilçe, ilk kademe ve kasaba belediyeleri ile birliklerin kurumsal kodları İçişleri Bakanlığınca belirlenmektedir. Sorumluluğu bulunmayan ve kuruluşu mevzuattan kaynaklanmayan birimler kurumsal sınıflandırmada kodlanmamaktadır. Ancak bu durumun istisnası olarak özel kalem müdürlüğü kadrosu bulunup bulunmamasına bakılmaksızın üst yönetimin gördüğü hizmetler özel kalem adı altında kodlanır.⁸⁰

4.3.1.2. Fonksiyonel Sınıflandırma

Fonksiyonel sınıflandırma kurumun faaliyet türlerini gösterir. Fonksiyonel sınıflandırma dört düzeyden oluşur, birinci düzeyi iki haneli, iki ve üçüncü düzeyi tek haneli, dördüncü düzeyi ise iki haneli rakamla kodlanır.

⁸⁰ Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, m.7

Birinci düzey, on gruba ayrılmış olan Devlet faaliyetlerinden il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin gördüğü hizmetleri; ikinci düzey, bu hizmetlerin bölündüğü programları; üçüncü düzey, nihai hizmetleri içerir. Dördüncü düzey, muhtemel ihtiyaçlar için boş bırakılmış olup, projeler dördüncü düzeyde takip edilebilir. Kurumlar, Maliye Bakanlığınca Genel Bütçe için belirlenen üç düzey fonksiyonel kodlardan sadece kendi faaliyetlerine ilişkin kodları kullanırlar.

4.3.1.3. Finansman Tipi Sınıflandırma

Finansman tipi sınıflandırma, harcamanın hangi kaynaktan karşılandığını gösterir. Finansman tipi kodlama tek düzeyden oluşur ve tek haneli rakamla kodlanır. Kurumların gördüğü hizmetlerin finansmanı; kendi öz kaynakları ile sağlanıyorsa “5-Mahalli İdareler”, dış proje kredileri ile sağlanıyorsa “7- Dış Proje Kredileri”, bağış ve yardımlardan sağlanıyorsa “8-Bağış ve Yardımlar” kodu ile kodlanır.⁸¹

4.3.1.4. Ekonomik Sınıflandırma

Ekonomik sınıflandırma, kurumların faaliyetlerinin ekonomik ve mali anlamda çeşitlerini gösteren bir sınıflandırmadır. Ekonomik sınıflandırma dört düzeyden oluşur, birinci düzeyi iki haneli, iki ve üçüncü düzeyi tek haneli, dördüncü düzeyi ise iki haneli rakamla kodlanır. Kurumlar, Maliye Bakanlığınca Genel Bütçe için belirlenen dört düzey ekonomik kodlardan sadece ihtiyaç duydukları kodları kullanırlar.⁸²

4.3.2. Mahalli İdarelerde Gelir Bütçesi

Gelir bütçesi, il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birlik gelirlerinin, ekonomik sınıflandırmasını gösterir. Gelir bütçesi ve finansmanın ekonomik sınıflandırması cetvelleri de dört düzeyden oluşur. Birinci düzey iki haneli, ikinci ve üçüncü düzey tek haneli, dördüncü

⁸¹ Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, m.9

⁸² Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, m.10

düzyey ise iki haneli rakamla kodlanır. Kurumlar ihtiyaç duymaları halinde, bu düzyeyler dışıında ilave düzyeyler açabilirler.⁸³ Tablo 4.1.'de Birinci düzyey ekonomik kodlar yer almaktadır.

Tablo 4.1. Ekonomik Kodlar (Birinci Düzyey)

01	VERGİ GELİRLERİ
02	VERGİ DIŞI GELİRLER
03	SERMAYE GELİRLERİ
04	ALINAN BAĞIŞLAR VE YARDIMLAR
08	ALACAKLARDAN TAHSİLÂTLAR
09	RED VE İADELER(-)

4.4. BELEDİYELERDE GİDER VE GELİR BÜTÇESİ

Belediye bütçesi, biri gider diğeri gelir bütçesi olmak üzere iki kısımdan oluşan bir program bütçe şeklinde düzenlenir. Belediye bütçesi iki yıllığına hazırlanmaktadır. Belediye bütçelerinde başlıca iki ilkeye uyulması gerekir. Birincisi genellik ilkesidir. Gelir ve giderler, bütçede gayrisafi olarak gösterilir ve hiçbir gelir ve gider bütçe dışında bırakılmaz. İkincisi birlik ilkesidir. Belediyelerin ticari ve sınaî nitelikteki faaliyetlerine ait gelir ve giderlerde belediye bütçesi içinde yer alır. Bu sayede belediyelerin finansal durumları açık olarak görülebilmektedir.⁸⁴

4.4.1. Belediyelerde Gider Bütçesi

Belediye giderleri, belediyenin kanunların kendilerine verdikleri görevleri yerine getirmek için yaptıkları harcamalarla teşkilat ve personel ile ilgili olarak yapılan harcamalardan oluşmaktadır. Belediye gider bütçesi ise belediyenin bir yıla ait giderlerini gösterir ve bunların

⁸³ Mahalli İdarelerin İdari ve Mali Mevzuatı, a.g.e. s.1115

⁸⁴ KELEŞ Ruşen, "Belediye Gelirleri", Amme İdaresi Dergisi S. 4 Aralık 1987, s. 83.

yapılmasına izin verir. Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği'nin 6. maddesinde gider bütçesi;

- Program
- Alt Program
- Faaliyet/ Proje
- Ödenek Türü
- Harcama Kalemi

şeklinde kodlandırılıp sınıflandırılmıştır.

Bu düzenlemeyle belediyelerin bütçelerini kod ve sınıflandırmaya uygun hazırlamaları ve bütçe formülünde değişiklik ihtiyacı doğduğunda İçişleri Bakanlığı'ndan izin almaları zorunluluğu getirilmiştir.⁸⁵

4.4.1.1. Program

Program bütçe sisteminde her ana hizmet grubu bir programı oluşturur. Belediyenin yapmakla yükümlü olduğu tüm hizmetler ana hizmet grubunu oluşturur. Bir bütçedeki programların tamamı o belediyenin bir yıllık hizmet yükünü gösterir. Belediyelerin gördükleri ana hizmet grupları üç basamaklı rakam ile kodlanır. Belediyenin hizmet grupları ve kodları şu şekildedir:

Program	Hizmet Çeşidi
101	Genel Yönetim ve Destek Hizmetleri
111	Esenlik Hizmetleri
113	Sağlık ve Sosyal Yardım Hizmetler
114	Bayındırlık Hizmetleri
115	Ulaştırma Hizmetleri
116	Tarım Hizmetleri
117	Eğitim, Kültür, Spor, Turizm ve Tanıtma Hizmetleri
118	Ekonomik Hizmetler
119	Su ve Kanalizasyon Hizmetleri

⁸⁵ GÜNGÖRMÜŞ Ali Haydar, "Belediyelerde Bütçe Sisteminin Önemi ve İşleyişi" 2000

Belediyelerin bu hizmet gruplarından hiçbirine girmeyen hizmetleri nitelik itibariyle en yakın olan gruba dâhil edilir. Yeni hizmet grupları ile kod numaraları Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak bakanlık onayı alındıktan sonra değiştirilebilir veya yeniden belirlenir.⁸⁶

4.4.1.2. Alt Program

Alt program, program bütçe sınıflandırılması yapılırken bir program kapsamına giren değişik hizmetlerin daha dar kapsamlı bölümlere ayrılması, maliyetlerin hesaplanmasında daha rasyonel olunmasına imkân sağlamaktadır. Alt program sayesinde programlar kendi içlerinde daha içerikli bölümlere ayrılarak son ürünü verecek ikinci dereceden bölümleri oluştururlar.

Alt programlar 01 ile 09 arasında rakamlarla kodlanarak programın alt hesabı olarak kullanılırlar.

Program	Alt Program
101	01 Genel Yönetim ve Destek Hizmetleri
	02 Genel Yönetim Hizmetleri
	03 Belediye Bütçe ve Muhasebe Hizmetleri
	Hukuk Danışmanlığı Hizmetleri
	04

4.4.1.3. Faaliyet / Proje

Alt programların uygulanabilmesi için kendi içerisindeki birbirine benzeyen tipteki işlerin oluşturduğu kümeye faaliyet veya proje denir. Program bütçe anlayışı içinde faaliyet diye isimlendirilen hizmetlerin hepsi program ve alt programların hedeflerini oluşturan amaca yöneliktir. Yatırım hizmetlerinde faaliyetin yerini proje alır. Faaliyet / proje, üç basamaklı 001 den 999 rakamına kadar kodlanabilir.

Faaliyet ve projelerin maliyetlerinin toplamı içinde yer aldıkları alt programın maliyetini; alt programların maliyetlerinin toplamı programların maliyetlerini son olarak da

⁸⁶ GÜNGÖRMÜŞ Ali Haydar, a.g.e. s. 4

programların maliyetlerinin toplamı ise belediyenin ilgili yıl içerisinde yapacağı harcamayı yani toplam ödeneği göstermektedir.

4.4.1.4.Ödenek Türleri

Program sınıflandırması içinde harcamalar ekonomik açıdan, cari, yatırım ve transfer harcamaları olarak üç temel gruba ayrılır.

- i- Cari nitelikli harcamalar “1”
- ii- Yatırım nitelikli harcamalar “2”
- iii- Transfer nitelikli harcamalar “3”

rakamları ile kodlanır. Bu kodların karşılığında yer alan rakamların belediye ana hizmet birimleri düzeyindeki toplamı, o hizmet biriminin ayrı ayrı cârî, yatırım ve transfer ödeneklerinin toplamını verir.⁸⁷

4.4.1.5. Harcama Kalemleri

Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği'nin 12. maddesine göre harcama kalemleri 3 temel gruba ayrılmıştır. Bu temel gruplar yine kendi içinde 9 tali gruba ayrılır.

- 1- Hizmet alımına yönelik harcamalar
 - a- Personel giderleri
 - b- Yolluklar
 - c- Hizmet alımları
- 2- Mal alım ve yapımına yönelik harcamalar
 - a- Tüketim malları ve malzeme alımları
 - b- Demirbaş alımları
 - c- Makine, teçhizat ve taşıt alımları
 - d- Yapı, tesis ve büyük onarım giderleri
 - e. Diğer ödemeler
- 3 – Transferler

⁸⁷ GÜNGÖRMÜŞ Ali Haydar, a.g.e. s. 5

4.4.2. Belediyelerde Gelir Bütçesi

Belediye gelir bütçesi; vergi gelirleri, vergi dışı gelirler, özel yardım 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 içerisinde bölümlere, bölümler kendi içerisinde kesimlere, kesimler ise kendi içerisinde maddelere ayrılır. Gelirin türü, bölümü, kesimi ve maddesindeki rakamlar, yan yana yazılarak o gelirin kodu bulunur.⁸⁸ Tablo 4.2. de gelir bütçesi içerisinde yer alan vergi gelirlerinin kodları gösterilmektedir.

Tablo 4.2. Gelir Bütçesi İçerisinde Yer Alan Vergi Gelirleri Kodları

Gelirin Türü	Bölüm	Kesim	Madde	
1	0	0	0	VERGİ GELİRLERİ
	1	0	0	Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatından Alınan Pay
	2	0	0	Belediye Vergileri
		1	0	İlan ve Reklam Vergisi
		2	0	Eğlence Vergisi
		3	0	Emlak Vergisi
			1	Bina Vergisi
			2	Arsa Vergisi
			3	Arazi Vergisi

⁸⁸ Abdullah Sevimli, “Belediye Bütçe ve Muhasebe Sistemi” Sayıştay Dergisi, Ekim-Aralık 2009, 35. sayı

5.BÖLÜM

MALATYA İLİ BELEDİYELERİ ANKET DEĞERLENDİRMESİ

5.1. ARAŞTIRMANIN KONUSU

Araştırma Malatya merkez, merkeze bağlı beldeler, ilçeler ve ilçelere bağlı beldelerdeki belediyelerde istihdam edilen muhasebe personelinin muhasebe sistemi programının kullanımı ile bu personelin öğrenim durumunu kıyaslamak için hazırlanmıştır. Belediyelerde çalışan muhasebe birim sorumluları ile yapılan görüşmeler sonucunda; bu birimde çalışan personelin eğitim durumu yetersizliğinin kullanılan muhasebe programında yaşanan sorunların temel kaynağı olarak görülmesi bu konu üzerinde bir çalışma yapmaya itmiştir. Cinsiyet, yaş, Analitik Bütçe Sistemi ile Program Bütçe Sistemi arasında fark olup olmaması, mesleki eğitim alıp almama gibi bazı durumlarla öğrenim durumu ile ilgili kıyaslamalar yapılmıştır. Öğrenim durumu orta öğretim ve yükseköğretim olarak ayrılmıştır. Tüm kıyaslamalar bu iki durumla yapılmıştır. Öğrenim durumuna bağlı olarak analitik bütçe sistemini kullanmadaki farklılıkları belirlemek için Pearson ve Fisher Kesin Ki – Kare testleri kullanılmıştır.

5.2. VERİ TOPLAMA YÖNTEMİ VE ARAÇLARI

Araştırma kapsamına alınan Malatya merkez, merkeze bağlı beldeler, ilçeler ve ilçelere bağlı beldelerdeki belediyelerde istihdam edilen muhasebe personelinin Analitik Bütçe Sistemini kullanmasının personelin eğitim durumu ile ilişkisini ortaya koyacak verilerin elde edilmesinde anket tekniğinden yararlanılmıştır.

5.3. ÖRNEKLEM GENİŞLİĞİ

Örneklem seçiminde herhangi bir sınırlama yapılmamıştır çünkü Malatya merkez, merkeze bağlı beldeler, ilçeler ve ilçelere bağlı beldelerdeki belediyelerde çalışan muhasebe personeli sayısı çok azdır. Malatya ili dahilindeki belediyelerin bir kısmında kadrolu muhasebe personelinin olmayışı anketin uygulanmasında örneklem sayısını kısıtlamış; toplamda 35 personele anket uygulanmıştır. Anketin uygulandığı kişi sayısının az olması da anket analizinde sorunlar yaşatmıştır. Çünkü analizlerde ele alınan örneklemdeki veri sayısı ne kadar fazla olursa sonuçlar o kadar sağlıklı bir şekilde ana kütleye uyarlanıp yorumlanabilmektedir. Sonuç olarak veri sayısının azlığı genelleme yapılmasını engellemektedir.

5.4. ANKET FORMUNUN HAZIRLANMASI

Araştırmaya konu alınan verilere Ek-1 deki anket formu uygulanmıştır. Anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde araştırma kapsamına alınan muhasebe personelinin demografik bilgilerini ortaya çıkarmayı amaçlayan sorular yer almaktadır. Yaş, cinsiyet, öğrenim durumu, medeni durum ve işe başlama yılı gibi demografik bilgileri elde etmeyi sağlayan sorular bu bölümde yer almaktadır.

İkinci bölümde yer alan sorular analitik bütçe sistemiyle program bütçe sistemi arasında karşılaştırma yapılmasını sağlayan ve analitik bütçe sisteminin işleyişi ile ilgili karşılaşılan sorunların neler olduğunun anlaşılması için hazırlanmış teknik sorulardan oluşmaktadır.

5.5. ANKET FORMUNUN UYGULANMASI

Anket formu uygulanırken gözleme alınan bireylere sorular birebir sorulmuştur. Birebir ulaşılamayan bireylere ise elektronik postayla anket formu yollanıp cevaplamaları istenmiştir.

5.6. VERİLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Veriler değerlendirmeye alınırken gözlem sayısının az olmasından dolayı zorluklar yaşanmıştır. Zorlukların yaşanma sebebi; örneklem sayısı az olunca verilere uygulanacak analiz yönteminin belirlenmesinde ve yorum yapılmasında sorunların yaşanmasıdır. Verilerle yapılan yorumlarda Ki – kare bağımsızlık testleri uygulanmıştır. Beklenen değer 5'ten büyük ya da küçük olmasına göre Pearson Ki – kare Testi ya da Fisher Kesin Ki- kare Testi uygulanmıştır.

Verilere SPSS (Statistical Package For The Social Science) 15.0 paket programı ile analizler uygulanmıştır. Verilerde yanılma düzeyi 0.05 olarak alınıp, gerekli kıyaslamalar yapılmış ve kararlar verilmiştir. 0.05'ten küçük değerler anlamlı (ilişki var) olarak kabul edilirken, 0.05'ten büyük değerler anlamsız (ilişki yok) şeklinde kabul edilmektedir.

5.6.1. Ki- Kare Testleri

Ki – kare ilk defa Karl Pearson tarafından 1900 yıllarında ortaya çıkarılmıştır. Pearson iki gruptan bir yığından tesadüfi olarak seçtiği örneklere ait Ki – kare değerlerini hesaplayarak bunların dağılım grafiğinde her bir noktadan daha büyük Ki – karelerin % olarak oranlarını bulmuştur. Sonra aynı işlemi 3,4,5,... gruptan yığınlar için tekrarlamış ve sonuçta elde ettiği değerleri bir tablo halinde sunmuştur. Daha sonra bu tablo Yule ve Fisher tarafından yenilenerek bugünkü halini almıştır.⁸⁹

Ki – kare testi sadece verilerin frekanslar halinde ifade edildiği durumlarda uygulanmaktadır. Veriler oranlar veya yüzdelikler olarak ifade edilmişse testin uygulanması mümkün olmamaktadır. Ki – kare dağılımı genellikle iki bağımsız niteliksel özellikleri test etmek için kullanılmaktadır.⁹⁰

Ki – kare testi, gözlenen frekanslar ile beklenen frekanslar arasındaki farkın istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığı temeline dayanmaktadır. Ki – kare testinde, verinin özelliklerini niteleyen iyi – kötü, az – çok gibi niteliksel veriler kullanılmaktadır. Ayrıca, ölçümle belirtilen sürekli değişkenler de belli bir dereceden az veya çok olarak nitelendirilerek ki – kare testi uygulanabilmektedir. Ki – kare testi, serbestlik derecesi (sd) ile karakterize edilmektedir. Dağılımın ortalaması serbestlik derecesine ve varyansı ise serbestlik derecesinin iki katına eşittir. Ki – kare değerleri, sıfır ile artı sonsuz arasında değerler alır. Dağılım; küçük serbestlik derecelerinde basık olmasına rağmen serbestlik derecesi arttıkça normal dağılıma yaklaşır. Ki-kare dağılımı, sürekli bir dağılımdır.⁹¹

Ki – kare dağılımı, bazı değerler arasındaki farkın tesadüfi sayılıp sayılamayacağını tespiti yardımcı olan olasılık dağılımlarındandır. Ki- kare aritmetik ortalaması sıfır, varyansı bir olan standart normal dağılımlı bir yığından her biri diğerinden bağımsız olarak seçilen n birimli bir örneğe ait değerlerin kareleri toplamını ifade etmektedir.

Ki – kare testleri; analiz edilecek değişken sayısı, değişkenin analize hazırlanmış tablo biçimi, iki değişkenin çapraz tablo gösteriminde tablo sıra ve sütun sayıları, çapraz tablonun gözlerinde yer alan değerlerin büyüklüğü gibi değişik değerlendirmelere göre farklı isimlerle isimlendirilir ve farklı uygulama biçimlerine sahiptir. Frekans dağılımı ya da çapraz tablo ile

⁸⁹ Erkan Oktay, "Ki-kare Dağılımı ve Uygulama Alanları", Yüksek lisans tezi, Erzurum,1990 s.2

⁹⁰ Yusuf Çelik, "Nasıl? Biyoistatistik Bilimsel Araştırma SPSS" 1. Baskı, 2011 s.16

⁹¹ Mehmet Güngör, Yunus Bulut, "Ki-kare testi üzerine, Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları", 2008, s:84

gösterilen verilere ilişkin kurulan hipotezlere göre de ki – kare testleri farklı biçimlerde uygulanır. Ki – kare testleri verilerin sunulmuş biçimine göre iki ana gruba ayrılır.

1. Ki – Kare Uygunluk Testi; Frekans dağılımlarının belirli ya da herhangi bir dağılıma uygunluğunu test etmek için yararlanılan ki – kare testidir

2. Ki – Kare Bağımsızlık Testi; çapraz tablo biçiminde verilen iki değişkenin birbirlerine bağımlılığını araştıran testtir.⁹²

5.6.1.1. Ki – Kare Bağımsızlık Testleri

Veri setindeki değişkenlerin çeşitli kriterlere göre ya da çok yönlü çapraz tablo şeklinde sınıflandırılması halinde değişkenlerin belirlenen özellikleri arasında bir bağımlılığın olup olmadığı araştırılmak istenebilir. Değişkenlerin alt kategorileri arasında bağımlılık, birlikte değişim olup olmadığını ortaya koymak için uygulanan testtir. Test için kurulan hipotezler;

H_0 : Bağımsızlık vardır

H_1 : Bağımlılık vardır

şeklinde kurulmaktadır. Ki – kare bağımsızlık testi, tablo tipine ve tablo gözlerindeki frekansların beklenen değerlerinin büyüklükleri göz önüne alınarak farklı biçimlerde uygulanmaktadır ve farklı isimlendirilmektedir. 2x2 tablolarda ki-kare bağımsızlık testi Pearson Ki – kare, Yates Ki – kare, Fisher Ki –kare testleri ile yapılmaktadır.⁹³

5.6.1.1.1. Dört Gözlü Düzen (2×2 düzeni) :

İncelenen değişkenin ikisi de nitelik halinde sınıflandırılır ve ikili çapraz tablo haline getirilir. Ki-kare testinde, hücrelerdeki Beklenen Değerlerin çok küçük olmaması istenir. Ancak söz konusu Beklenen Değerler, belirli bir sayıdan küçükse testin kullanılmaması belirtilmektedir. Bu düzende Ki-kare testinin sağlıklı olarak uygulanması için aşağıdaki durumların göz önünde bulundurulması gereklidir.⁹⁴

⁹² Kazım Özdamar, “Spss İle Biyoistatistik”, Ankara, Kaan Kitabevi,(2001)

⁹³ Kazım Özdamar, a.g.e.

⁹⁴ Mehmet Güngör, Yunus Bulut a.g.e s:86

- a) $n > 40$ olduğunda süreklilik için düzeltilmiş Ki-kare testi kullanılmalıdır.
- b) n , 20 ve 30 arasında ve bütün Beklenen değerler 5 veya daha fazla ise Ki-kare testi için süreklilik için düzeltilmiş Ki-kare testi kullanılmalıdır. Eğer en küçük Beklenen değer 5'ten küçük ise Fisher kesin Ki-kare testi kullanılmalıdır.
- c) $n < 20$ olduğu her durumda, Fisher kesin Ki-kare testi kullanılmalıdır.
- d) Birçok istatistik uzmanı, hesaplanan Ki-kare değeri ile teorik Ki-kare değeri arasındaki farkı indirmek amacıyla dört gözlü düzenlerde genellikle Yates düzeltmesinin yapılmasının gerektiğine inanmaktadırlar.⁹⁵

5.6.1.1.2. Fisher Kesin Ki-Kare Testi

Dört gözlü düzenlerde gözlerin herhangi birisinde B, 5'den küçük ise Ki-kare dağılımı çarpık ve kesikli olur. Bu durumda, Fisher kesin Ki-kare testi uygulanır. Ayrıca, çapraz tabloda toplam gözlem sayısı $n < 20$ olduğu her durumda Fisher kesin Ki-kare testinin kullanılması gerekir. Tablo incelenerek gözlerdeki en küçük frekans seçilir ve sıfır oluncaya kadar her seferinde 1 eksiltiilerek yeni tablolar elde edilir. Bu işlemler yapılırken satır ve sütun toplamaları değiştirilmez. Bu nedenle en küçük frekans bir eksiltiilirken diğer gözlerdeki frekansların bazıları 1 eksiltiilir, bazıları 1 artırılır. Böylece, biri ana tablo olmak üzere En küçük frekans + 1 tane tablo elde edilir. Kesin Ki-kare testinde hesaplanacak değer Ki-kare değeri değil direkt olarak α ile karşılaştırılacak olan olasılık değeri olan p'dir ve

$$p = \sum \frac{n_1!n_2!n_{.1}!n_{.2}!}{G_{11}!G_{12}!G_{21}!G_{22}!n!}$$

ifadesiyle hesaplanır. Hesaplama bulunan p, α 'dan büyükse H_0 kabul aksi halde H_0 red edilir.⁹⁶

⁹⁵ Mehmet Güngör, Yunus Bulut a.g.e s:86

⁹⁶ Mehmet Güngör, Yunus Bulut a.g.e s:87

5.6.1.1.3. Pearson Ki – Kare Testi

2x2 tablosunda eğer gözlerdeki teorik değerlerin tümü 25'ten büyükse bağımsızlık analizi için Pearson Ki – Kare Analizi kullanılmaktadır.

$$\chi^2_{hes} = \sum_{j=1}^c \sum_{i=1}^r \frac{(G_{ij} - B_{ij})^2}{B_{ij}}$$

$$sd = (r-1)(c-1)$$

5.6.1.1.4. Yates Düzeltmesi

Ki-kare dağılımı sürekli bir dağılımdır. Oysa kesikli değişkenlere de Ki-kare testi uygulanmaktadır. Bu durumda süreklilik için verilerin düzeltilmesi gerekir. Süreklilik varsayımının sağlanması için her bir hücreye düşen beklenen değerlerin en az 5 olması gerekir. Herhangi bir hücrede bu sağlanmadığı takdirde bunun düzeltilmesi için iki yol vardır.

- Uygun satırları veya sütunları birleştirme,
- Yates düzeltilmesini uygulama.

Burada, Yates düzeltmesi yapılırsa ki-kare değeri için

$$\chi^2_{hes} = \sum_{j=1}^c \sum_{i=1}^r \frac{(|G_{ij} - B_{ij}| - 0.5)^2}{B_{ij}}$$

ifadesi kullanılmaktadır.

Yates düzeltmesi, hesaplanan Ki-kare değerini küçülttüğü için H_0 'ın red edilmesini yani, önemli sonuçlar elde etmeyi azaltmaktadır. Dört gözlü düzenlerde genellikle, Yates düzeltmesi yapılmaktadır. Ancak, gözlerde 25'ten küçük gözlenen değer varsa Yates düzeltmesi mutlaka yapılmalıdır. Çok gözlü düzenlerde, Yates düzeltmesi yapılmaz.⁹⁷

⁹⁷ Mehmet Güngör, Yunus Bulut a.g.e s:87

5.7. Kİ – KARE TESTİNİN UYGULAMA ALANLARI

Parametrik olmayan hipotez testleri arasında yer alan Ki- kare testlerinin önemli bazı uygulama alanları aşağıdaki gibidir;

1. İki veya daha grup arasında fark olup olmadığının testinde,
2. İki değişken arasında bağ olup olmadığının testinde,
3. Gruplar arası homojenlik testinde,
4. Örneklemeden elde edilen dağılımın istenen bir teorik dağılıma uyup uymadığının testinde (Uyum İyiliği Testi),
5. Varyans için Ki – kare testinde,
6. Varyansla ilgili aralık tahmininde,
7. Kontenjans katsayısının hesaplanmasında

kullanılmaktadır.⁹⁸

5.8. ARAŞTIRMAYA KATILAN MUHASEBE PERSONELİNİN SORU GRUPLARINA GÖRE SAYISAL VE YÜZDESEL DAĞILIMI

Bu başlık altında araştırmaya katılan muhasebe personelinin ankette yer alan sorulara verdikleri cevaplara göre sayısal ve yüzdesel dağılımları çizelgelerle ele alınmıştır.

⁹⁸ Mehmet Güngör, Yunus Bulut a.g.e s:88

Çizelge 5.1. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Cinsiyetine Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Cinsiyet	Sayı	Yüzde
Kadın	7	% 20
Erkek	28	% 80
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.2. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Yaşa Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Yaş	Sayı	Yüzde
25 – 45 Yaş	17	% 48,6
46 – 66 Yaş	18	% 51,4
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.3. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Medeni Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı

Medeni Durum \ Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Evli	32	% 91,4
Bekâr	3	% 8,6
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.4. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı

Öğrenim Durumu \ Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Orta Öğretim	16	% 45,7
Yüksek Öğretim	19	% 54,3
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.5. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin İşe Başlama Yılına Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

İşe Başlama Yılı	Sayı	Yüzde
1 – 10 Yıl	6	% 17,1
11 Yıl ve Üzeri	29	% 82,9
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.6. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Mesleki Eğitim Almasına Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Mesleki Eğitim Alma	Sayı	Yüzde
Eğitim Alanlar	26	% 74,3
Eğitim Almayanlar	9	% 25,7
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.7. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Mesleki Eğitim Alma Sayısına Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Mesleki Eğitim Sayısı \ Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Bir	3	% 8,6
İki	8	% 22,9
Üç	3	% 8,6
Dört	5	% 14,3
Beş	7	% 20,0
Hiç Almayanlar	9	% 25,7
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.8. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi İle İlgili Eğitim Alma Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

A.B.S. Eğitimi \ Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Eğitim Alanlar	13	% 37,1
Eğitim Almayanlar	22	% 62,9
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.9. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Aldığı Analitik Bütçe Sistemi İle İlgili Aldığı Eğitimin Yeterliliğine Göre Sayısal Ve Yüzselsel Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
ABS Eğitimi Yeterliliği		
Yeterli	10	% 28,6
Yetersiz	3	% 8,6
Eğitim Almayanlar	22	% 62,9
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.10. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi İle Program Bütçe Sistemi Arasındaki Farklılık Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzselsel Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
ABS ve PBS Farklılığı		
Farklı	29	% 82,9
Farklı Değil	6	% 17,1
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.11. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nin Program Bütçe Sistemi'ne Göre Farklılıkların Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı – Yüzde		
Farklılıklar	Sayı	Yüzde
Veri Giriş – Çıkışı Açısından Daha Kullanışlı	9	% 25,7
Veri Giriş – Çıkışı Açısından Daha Kullanışlı Değil	4	% 11,4
Diğer Programı Karşılıyor	5	% 14,3
Belediye Muhasebesi Kayıtlarını Oluşturmak Daha Kolay	7	% 20,0
Kullanılan Hesap Sayısı Daha Fazla	4	% 11,4
Muhasebe Kayıtlarını Değerlendirmede Sıkıntılar Var	6	% 17,1
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.12. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Sorunlara Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı – Yüzde		
Sorunlar	Sayı	Yüzde
Muhasebe Hesap Sayısı Çok Fazla	10	% 28,6
Muhasebe Hesapları Çok Detaylı	11	% 31,4
Yapılan İşlemlere Uygun Muhasebe Kaydı Yok	2	% 5,7
Veri Giriş Çıkışı için Yetersiz	3	% 8,6
Muhasebe Kayıtlarını Değerlemede Sıkıntı Var	9	% 25,7
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.13. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi İle İlgili Herhangi Bir Sorunla Karşılaşma Esnasında Kurum İçi Destek Alıp Almamasının Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
Kurum İçi Destek		
Destek Alan	9	% 25,7
Destek Alamayan	26	% 74,3
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.14. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Sorunların Kaynağının Sistem İşleyişindeki Mevcut Sorunlara Ve Alınan Eğitimlerin Yeterlilik Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Sorun Kaynağı		
Bütçe Sistemi İşleyiş. Mev. Sorun	14	% 40
Alınan Eğitimlerin Yetersizliği	21	% 60
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.15. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Veri Giriş-Çıkışının Kullanışlılığının Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
Veri Giriş – Çıkışı		
Kullanışlı	22	% 62,9
Kullanışlı Değil	13	% 37,1
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.16. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sisteminin Program Bütçe Sisteminin İşleyişini Karşılama Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
İşleyişi Karşılama		
Karşılıyor	8	% 22,9
Karşılmıyor	27	% 77,1
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.17. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nde Belediye Muhasebesi Kayıtlarını Oluşturmanın Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Karşılaştırılmasının Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
Kayıt Oluşturma		
Daha Kolay	21	% 60
Kolay Değil	14	% 40
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.18. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Hesap Sayısının Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Karşılaştırılmasının Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
Hesap Sayısı		
Daha Fazla	7	% 20
Fazla Değil	28	% 80
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.19. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Analitik Bütçe Sistemi'nde Muhasebe Kayıtlarını Değerlemenin Program Bütçe Sistemi'ndeki Durumuna Göre Sorun Olup Olmamasının Karşılaştırılmasının Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
Kayıt Değerleme		
Sorun Var	8	% 22,9
Sorun Yok	27	% 77,1
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.20. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Kullandığı Hesap Sayısının Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı

Sayı –Yüzde	Sayı	Yüzde
Hesap Sayısı		
Çok Fazla	13	% 37,1
Çok Fazla Değil	22	% 62,9
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.21. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Kullandığı Muhasebe Hesaplarındaki Detay Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Hesaplardaki Detay		
Çok Detaylı	12	% 34,3
Çok Detaylı Değil	23	% 65,7
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.22. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Yapılan İşlemlere Uygun Muhasebe Kaydı Olması Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesele Dağılımı

Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Uygun Kayıt		
Bulunmakta	3	% 8,6
Bulunmamakta	32	% 91,4
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.23. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Veri Giriş- Çıkış Yeterlilik Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı

Sayı -Yüzde	Sayı	Yüzde
Veri Giriş – Çıkışı		
Yetersiz	1	% 2,9
Yeterli	34	% 97,1
TOPLAM	35	% 100

Çizelge 5.24. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Muhasebe Kayıtlarını Değerlemede Sıkıntı Yaşamaması Durumuna Göre Sayısal Ve Yüzdesel Dağılımı

Sayı – Yüzde	Sayı	Yüzde
Kayıt Değerlemede		
Sıkıntı Var	9	% 25,7
Sıkıntı Yok	26	% 74,3
TOPLAM	35	% 100

5.9. ARAŞTIRMAYA KATILAN MUHASEBE PERSONELİNİN ÖĞRENİM DURUMUNUN DİĞER DEĞİŞKENLER ÜZERİNDEKİ SAYISAL DAĞILIMI

Bu başlık altında araştırmaya katılan muhasebe personelinin öğrenim durumunun diğer değişkenler üzerindeki sayısal dağılımı çizelgelerle açıklanırken çizelgelerin altına yüzdesel yorumları yer almaktadır.

Çizelge 5.25. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumunun Cinsiyete Göre Sayısal Dağılımı

Cinsiyet Öğrenim	Kadın	Erkek	TOPLAM
Ortaöğretim	1	15	16
Yükseköğretim	6	13	19
TOPLAM	7	28	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre ortaöğretim mezunlarının % 6,2'si kadın, % 93,8'i erkektir. Yükseköğretim mezunlarının % 31,6'sı kadın, % 68,4'ü erkektir.

Çizelge 5.26. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Yaş Arasındaki Sayısal Dağılım

Yaş Öğrenim	25-45	46-66	TOPLAM
Ortaöğretim	7	9	16
Yükseköğretim	10	9	19
TOPLAM	17	18	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 43,7'si 25-45 yaş aralığında, % 56,3'ü 46-66 yaş aralığındadır. Yükseköğretim mezunlarının % 52,6'sı 25-45 yaş aralığında, % 47,4'ü 46-66 yaş aralığındadır.

Çizelge 5.27. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle İşe Başlama Yılı Arasındaki Sayısal Dağılım

İşe Başlama Öğrenim	1 – 10 Yıl	11 Yıl ve Üzeri	TOPLAM
Ortaöğretim	2	14	16
Yükseköğretim	4	15	19
TOPLAM	6	29	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 12,5'inin işte çalışma süreleri 1-10 yıl aralığında iken, % 87,5'i 11 yıldan fazla süredir çalışmaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 21,1'inin işte çalışma süreleri 1-10 yıl aralığında iken, % 78,9'u 11 yıldan fazla süredir çalışmaktadır.

Çizelge 5.28. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi Eğitimi Alıp Almaması Arasındaki Sayısal

Öğrenim \ Eğitim	Alan	Almayan	TOPLAM
Ortaöğretim	3	13	16
Yükseköğretim	10	9	19
TOPLAM	13	22	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 18,8'i Analitik Bütçe Sistemi eğitimi alırken, % 81,3'ü bu eğitimi almamıştır. Yükseköğretim mezunlarının da % 52,6'sı Analitik Bütçe Sistemi eğitimi alırken, % 47,4'ü bu eğitimi almamıştır.

Çizelge 5.29. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Mesleki Eğitim Alıp Almaması Arasındaki Sayısal Dağılım

Öğrenim \ Mesleki Eğitim	Eğitim Alan	Eğitim Almayan	TOPLAM
Ortaöğretim	10	6	16
Yükseköğretim	16	3	19
TOPLAM	26	9	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 62,5'i mesleki eğitim alırken, % 37,5'i mesleki eğitim almamıştır.

Yükseköğretim mezunlarının % 84,2'si mesleki eğitim alırken, % 15,8'i mesleki eğitim almamıştır.

Çizelge 5.30. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nin Program Bütçe Sistemi'ne Göre Farklı Olup Olmaması Arasındaki Sayısal Dağılım

Fark	Farklı	Farklı Değil	TOPLAM
Öğrenim			
Ortaöğretim	14	2	16
Yükseköğretim	15	4	19
TOPLAM	29	6	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 87,5'i Analitik Bütçe Sistemi ile Program Bütçe Sistemi arasında fark bulurken, % 12,5'i iki sistem arasında fark bulmamaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 78,9'u Analitik Bütçe Sistemi ile Program Bütçe Sistemi arasında fark bulurken, % 21,1'i bu iki sistem arasında fark bulmamaktadır.

Çizelge 5.31. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Herhangi Bir Sorunla Karşılaşıldığında Kurum İçi Destek Alınıp Alınmaması Arasındaki Sayısal Dağılım

Kurum İçi Destek	Alabilen	Alamayan	TOPLAM
Öğrenim			
Ortaöğretim	4	12	16
Yükseköğretim	5	14	19
TOPLAM	9	26	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 25,0'ı Analitik Bütçe Sistemi'nin işleyişinde herhangi bir sorunla karşılaştıklarında kurum içi destek alabildiklerini beyan ederken, % 75,0'ı bu desteği alamadıklarını beyan etmişlerdir. Yükseköğretim mezunlarının % 26,3'ü Analitik Bütçe Sistemi'nin işleyişinde herhangi bir sorunla karşılaştıklarında kurum içi destek alabildiklerini beyan ederken, % 73,7'si ise kurum içi destekten faydalanamadıklarını beyan etmişlerdir.

Çizelge 5.32. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Sorun Kaynakları Arasındaki Sayısal Dağılım

Sorun	Mevcut Sorun	Eğitim Yetersizliği	TOPLAM
Öğrenim			
Ortaöğretim	2	14	16
Yükseköğretim	12	7	19
TOPLAM	14	21	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 12,5'i Analitik Bütçe Sistemi'ndeki sorunların kaynağının program işleyişinden oluştuğunu düşünürken, % 87,5'i bu sorunların eğitim yetersizliğinden kaynaklandığını düşünmektedir. Yükseköğretim mezunlarının % 63,2'si Analitik Bütçe Sistemi'ndeki sorunların kaynağını program işleyişinden oluştuğunu düşünürken, % 38,8'i bu sorunların eğitim yetersizliğinden kaynaklandığını düşünmektedir.

Çizelge 5.33. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi-Program Bütçe Sistemi Arasındaki Veri Giriş-Çıkışı Kullanışlılığı Farkının Anlaşılmasındaki Sayısal Dağılım

Kullanışlılık Öğrenim	Kullanışlı	Kullanışlı Değil	TOPLAM
	Ortaöğretim	11	5
Yükseköğretim	11	8	19
TOPLAM	22	13	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 68,8'i Analitik Bütçe Sistemi ile program Bütçe Sistemi arasındaki veri giriş çıkış farkı sorusuna verdikleri cevapta Analitik Bütçe Sistemi'ni daha kullanışlı bulurken, % 31,3'ü Analitik Bütçe Sistemi'ni kullanışlı bulmamaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 57,9'u Analitik Bütçe Sistemi ile program Bütçe Sistemi arasındaki veri giriş çıkış farkı sorusuna verdikleri cevapta Analitik Bütçe Sistemi'ni daha kullanışlı bulurken, % 42,1'i Analitik Bütçe Sistemi'ni kullanışlı bulmamaktadır.

Çizelge 5.34. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi İşleyişinin Karşılanabilmesi Durumu Arasındaki Sayısal Dağılım

Karşılama Öğrenim	Karşılıyor	Karşılmıyor	TOPLAM
	Ortaöğretim	2	14
Yükseköğretim	6	13	19
TOPLAM	8	27	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 12,5'i Analitik Bütçe Sistemi işleyişinin Program Bütçe Sistemi'nin işleyişini karşıladığını düşünürken, % 87,5'i bu şekilde düşünmemektedir. Yükseköğretim mezunlarının % 31,6'sı Analitik Bütçe Sistemi işleyişinin Program Bütçe Sistemi'nin işleyişini karşıladığını düşünürken, % 68,4'ü bu şekilde düşünmemektedir.

Çizelge 5.35. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi-Program Bütçe Sistemi Muhasebe Kaydı Oluşturma Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Kayıt Oluşturma Öğrenim	Daha Kolay	Daha Zor	TOPLAM
	Ortaöğretim	9	7
Yükseköğretim	12	7	19
TOPLAM	21	14	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 56,3'ü Analitik Bütçe Sistemi'nde muhasebe kaydı oluşturmayı Program Bütçe Sistemi'nde kayıt oluşturmaya göre daha kolay bulurken, % 43,8'i kolay bulmamaktadır.

Yükseköğretim mezunlarının % 63,2'si Analitik Bütçe Sistemi'nde muhasebe kaydı oluşturmak Program Bütçe Sistemi'nde kayıt oluşturmayı daha kolay bulurken, % 36,8'i bu durumu kolay bulmamaktadır.

Çizelge 5.36. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi-Program Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Hesap Sayısı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Hesap Sayısı	Çok	Az	TOPLAM
Öğrenim			
Ortaöğretim	3	13	16
Yükseköğretim	4	15	19
TOPLAM	7	28	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 18,8'i Analitik Bütçe Sistemi'nde kullanılan hesap sayısını Program Bütçe Sistemi'nde kullanılan hesap sayısından fazla bulurken, % 81,3'ü hesap sayısını az bulmaktadır. Yükseköğretim mezunlarının %21,1'i Analitik Bütçe Sistemi'nde kullanılan hesap sayısını Program Bütçe Sistemi'nde kullanılan hesap sayısına göre fazla bulurken, % 78,9'u bu farkı az bulmaktadır.

Çizelge 5.37. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi- Program Bütçe Sistemi Muhasebe Kayıtlarını Değerlendirmedeki Sıkıntı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Sıkıntı Öğrenim	Var	Yok	TOPLAM
	Ortaöğretim	3	13
Yükseköğretim	5	14	19
TOPLAM	8	17	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 18,8'i Analitik Bütçe Sistemi'nde Program Bütçe Sistemi'ne göre muhasebe kayıtlarını değerlendirmeyi sıkıntılı olarak değerlendirirken, % 81,3'ü değerlendirmede sıkıntı bulmamaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 26,3'ü Analitik Bütçe Sistemi'nde Program Bütçe Sistemi'ne göre muhasebe kayıtlarını değerlendirmeyi sıkıntılı olarak değerlendirirken, % 73,7'si muhasebe kayıtlarını değerlendirmede bir sıkıntı bulmamaktadır.

Çizelge 5.38. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Muhasebe Hesap Sayısı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Hesap Sayısı Öğrenim	Çok Fazla	Çok Fazla Değil	TOPLAM
	Ortaöğretim	3	13
Yükseköğretim	10	9	19
TOPLAM	13	22	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 18,8'i Analitik Bütçe Sistemi'nde kullanılan hesap sayısını fazla bulurken, % 81,3'ü bu sayıyı az bulmaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 52,6'sı Analitik Bütçe Sistemi'nde kullanılan hesap sayısını fazla bulurken, % 47,4'ü hesap sayısını az bulmaktadır.

Çizelge 5.39. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Kullanılan Muhasebe Hesaplarının Detaylılık Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Detay / Öğrenim	Detay		TOPLAM
	Çok Detaylı	Çok Detaylı Değil	
Ortaöğretim	7	9	16
Yükseköğretim	5	14	19
TOPLAM	12	23	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 43,8'i Analitik Bütçe Sistemi'nde kullanılan muhasebe hesaplarını çok detaylı bulurken, % 56,3'ü bu hesapları detaylı bulmamaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 26,3'ü 8'i Analitik Bütçe Sistemi'nde kullanılan muhasebe hesaplarını çok detaylı bulurken, % 73,7'si bu hesapları detaylı bulmamaktadır.

Çizelge 5.40. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'ndeki Muhasebe Kayıtlarının Uygunluğu Arasındaki Sayısal Dağılım

Uygun Kayıt Öğrenim	Yok	Var	TOPLAM
Ortaöğretim	1	15	16
Yükseköğretim	2	17	19
TOPLAM	3	32	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 6,2'si Analitik Bütçe Sistemi'nde yapılan işlemlere uygun muhasebe kaydı bulunmadığını ifade ederken, % 93,8'i uygun muhasebe kaydının bulunduğunu ifade etmektedir. Yükseköğretim mezunlarının % 10,5'i Analitik Bütçe Sistemi'nde yapılan işlemlere uygun muhasebe kaydı bulunmadığını ifade ederken, % 89,5'i uygun muhasebe kaydının bulunduğunu ifade etmektedir.

Çizelge 5.41. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Veri Giriş-Çıkış Yeterliliği Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Yeterlilik Öğrenim	Yetersiz	Yeterli	TOPLAM
Ortaöğretim	1	15	16
Yükseköğretim	0	19	19
TOPLAM	1	34	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 6,2'si Analitik Bütçe Sistemi'ndeki veri giriş-çıkışını yetersiz görürken, %

93,8'i yeterli görmektedir. Yükseköğretim mezunlarının % 100'ü sistemdeki veri giriş-çıkışını yeterli bulmaktadır.

Çizelge 5.42. Araştırma Kapsamına Alınan Muhasebe Personelinin Öğrenim Durumu İle Analitik Bütçe Sistemi'nde Yer Alan Muhasebe Kayıtlarını Değerleme Açısından Sıkıntı Karşılaştırılması Arasındaki Sayısal Dağılım

Değerleme Öğrenim	Sıkıntı Var	Sıkıntı Yok	TOPLAM
Ortaöğretim	5	11	16
Yükseköğretim	4	15	19
TOPLAM	9	26	35

Araştırma kapsamına alınan muhasebe personeline uygulanan ankete göre; Ortaöğretim mezunlarının % 31,2'ü Analitik Bütçe Sistemi'ndeki muhasebe kayıtlarını değerlendirme açısından sıkıntılı bulurken, % 68,8'i herhangi bir sıkıntı yaşamamaktadır. Yükseköğretim mezunlarının % 21,1'i, Analitik Bütçe Sistemi'ndeki muhasebe kayıtlarını değerlendirme açısından sıkıntılı bulurken, % 78,9'u herhangi bir sıkıntı yaşamamaktadır.

5.10. SONUÇ

Bu bölümde ki-kare testlerinin anket sonuçlarına uygulanması ve bu uygulamanın sonuçları yer almaktadır.

Beklenen Değeri 0,05'ten küçük çıkan ikili karşılaştırmalarda yapılan analiz sonucu elde edilen değerlerden Fisher ki-kare Testi değeri kullanılır. Burada karar 0.05'ten büyük çıkan değerler için ilişki yok şeklinde verilirken 0.05'ten küçük çıkan değerler için ilişki vardır şeklinde verilmektedir. Aşağıdaki tablo 5.10. da Fisher ki-kare testi sonuçları analizi yer almaktadır.

Tablo 5.10. Fisher ki- kare testi sonuçları analizi

	İkili Karşılaştırmalar	Testin Değeri	Sonuç
1	Öğrenim Durumu – Cinsiyet	0,096	İlişki Yok
2	Öğrenim Durumu – İşe Başlama	0,666	İlişki Yok
3	Öğrenim Durumu – Mesleki Eğitim Alma	0,245	İlişki Yok
4	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminin Program Bütçe Sisteminden Farklı Olması	0,666	İlişki Yok
5	Öğrenim Durumu – Kurum İçi Destek Alabilme	1,000	İlişki Yok
6	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminin Program Bütçe Sistemini Karşılması	0,244	İlişki Yok
7	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Kullanılan Hesap Sayısının Program Bütçe Sistemindeki Hesap Sayısını Karşılması	1,000	İlişki Yok
8	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminin Program Bütçe Sistemine Göre Belediye Muhasebe Kayıtlarını Oluşturmanın Kolaylığı	0,700	İlişki Yok
9	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Yapılan İşlemlere Uygun Muhasebe Kaydının Olması	1,000	İlişki Yok
10	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Veri Giriş – Çıkışının Yetersizliği	0,457	İlişki Yok

11	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Muhasebe Kayıtlarını Değerlemede Sıkıntı Yaşanması	0,700	İlişki Yok
----	---	-------	------------

Araştırmaya konu olan muhasebe personeline uygulanan anketin sonuçlandırılması için kullanılan yöntemlerden biri olan Fisher ki-kare testine göre karşılaştırılan ikili ilişkilerin hiçbirinde herhangi bir bağlantı bulunmamaktadır.

Beklenen Değeri %'0.05'ten büyük çıkan ikili karşılaştırmalarda yapılan analiz sonucu elde edilen değerlerden Pearson ki-kare Testi değeri kullanılır. Burada karar 0,05'ten büyük çıkan değerler için ilişki yok şeklinde verilirken 0,05'ten küçük çıkan değerler için ilişki vardır şeklinde verilmektedir. Aşağıdaki tabloda Pearson ki- kare testinin analiz sonuçları yer almaktadır.

Tablo 5.11. Pearson Ki-Kare Testi Analiz Sonuçları

	İkili Karşılaştırmalar	Testin Değeri	Sonuç
1	Öğrenim Durumu – Yaş	0,600	İlişki Yok
2	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sistemi Eğitimi Alma	0,039	İlişki Var
3	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sistemindeki Sorunlar	0,002	İlişki Var
4	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Veri Giriş- Çıkışı Bakımından Program Bütçe Sistemine Göre Kullanışlılığı	0,508	İlişki Yok
5	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Program Bütçe Sistemine Göre Belediye Muhasebesi Kaydı Oluşturmanın Kolaylığı	0,678	İlişki Yok

6	Öğrenim Durumu – Analitik Bütçe Sisteminde Kullanılan Hesapların Çok Detaylı Olması	0,279	İlişki Yok
---	---	-------	------------

Pearson ki-kare testi analiz sonuçları incelendiğinde araştırmaya konu olan muhasebe personelinin öğrenim durumu ile Analitik Bütçe Sistemi ile ilgili eğitim alma arasında ilişki bulunmaktadır. Yükseköğrenim mezunu olan bir muhasebe personeli ortaöğrenim mezunu olan bir personele göre daha fazla Analitik Bütçe Sistemi eğitimi almaktadır.

Ayrıca araştırmaya konu olan muhasebe personeline uygulanan ankete göre öğrenim durumu ile Analitik Bütçe Sistemi’ndeki sorunların kaynağı arasında ilişki vardır. Yani Analitik Bütçe Sistemi’ndeki sorunların program işleyişindeki mevcut sorunlardan ya da Analitik Bütçe Sistemi ile ilgili alınan eğitimlerin yetersiz olmasından kaynaklanması ile personelin ortaöğrenim ya da yükseköğrenim mezunu olmasında ilişki bulunmaktadır. Yükseköğrenim mezunu olan muhasebe personelinin Analitik Bütçe Sistemi’ndeki mevcut sorunları anlaması, yorumlaması ve çözüm önerileri sunması ortaöğrenim mezunlarına göre daha kolay olmaktadır.

Araştırmaya konu olan muhasebe personelinin öğrenim durumu ile Analitik Bütçe Sistemi’nde kullanılan hesap sayısının fazla bulunması arasında da bir ilişki bulunmaktadır. Yani, yükseköğrenim mezunu olan bir muhasebe personeli Analitik Bütçe Sistemi’nde kullanılan hesap sayısını ortaöğrenim mezunu personele göre daha fazla bulmaktadır.

Sonuç olarak; araştırmaya konu olan muhasebe personelinin öğrenim durumuyla Analitik Bütçe Sistemi arasındaki ilişkiyi açıklamak üzere Malatya Merkez, merkez ilçe ve belde belediyelerinde uygulanan anket çalışmasında bazı sıkıntılar çıkmıştır. Araştırma için örnek olarak seçilen örneğin sınırlı olması, var olan bazı belediyelerde muhasebe personelinin olmayışı örneklem için gerekli sağlıklı koşulların yaratılmasında yaşanan sıkıntıların artmasına sebep olmuştur. Ancak bu sıkıntılar araştırmanın çıkış noktası olan belediyelerde çalışan muhasebe personelinin öğrenim durumu ile Analitik Bütçe Sistemi’nde yaşanan sorunlar arasında bir sorun olduğu hipotezinin kabul olmasına engel teşkil etmemiştir.

Araştırmaya konu olan personele uygulanan anketin sonuçlandırılmasında Pearson ki-kare Testi yönteminden yararlanılmıştır. Personelin öğrenim durumu ile Analitik Bütçe

Sistemi'ndeki sorun kaynağının arasındaki ilişkide $p < 0.05$ değeri bulunarak ilişkinin varlığı tespit edilmiştir. Araştırmaya konu olan muhasebe personelinin öğrenim durumunun ortaöğrenimden yükseköğrenime doğru gidildikçe Analitik Bütçe Sistemi'nin kullanımının rahat olduğunun, sistemin mevcut sorunlarının tespitinin daha kolay olduğunun, çözüm önerileri getirmede daha net cevaplar alınabildiği görülmüştür.

5.11. ÖNERİLER

Malatya ili çevresinde uygulanan anket neticesinde ortaöğrenim mezunu personelin yükseköğrenim mezunu personele göre muhasebe programının kullanımında sorun yaşadığı anlaşılmıştır. Ortaöğrenim ve yükseköğrenim mezunu personelin sayısının eşit olması sorunların yaşanmasında etkilidir. Ortaöğrenim mezunu personelin mesleki eğitime tabi tutulması bu sorunun çözümüne ciddi katkılar sağlamamıştır. Bununla beraber, yükseköğrenim mezunu personelin ortaöğrenim mezunu personel ile benzer sorunlar yaşadığı az da olsa görülmüştür. Bu durumun asıl sebebi olarak öğrenim dönemi sürecinde personelin aldığı derslerin nitelik veya çeşit olarak yetersizliğinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Karşılaşılan bu sorunların çözümü için yükseköğrenim kurumlarında okutulan derslerin niteliğine ve içeriğine bakılmalıdır. Yükseköğrenimde okuyan öğrencilere verilen muhasebe derslerinin arasına devlet muhasebesi dersleri eklenmeli veya yerel yönetimlerde kullanılan muhasebe sistemiyle ilgili zengin kaynaklarla desteklenmiş dersler eklenmelidir. Muhasebe biliminin yerel yönetimler ayağı da öğrenciye sunularak bu alanda da kendilerini yetiştirmeleri sağlanmalıdır.

KAYNAKÇA

• Kitaplar

1. ÖNER Erdoğan, (2009), *Osmanlı Devleti 1912 Yılı Hazine Genel Hesabı ve Kesin Hesap Kanunu Tasarısı*, Ankara
2. KIZILTAŞ Emine, (2005), *Türkiye’de Bütçenin Tarihsel Gelişimi ve Ekonomik Yapı ile İlişkisi*, Bütçe Dünyası, Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayın Organı Sayı: 23, Cilt:3, Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü
3. B. Feyzioglu, G. Coşkun, F. Batirel, N. Falay, E. Ataç, (2003), *Devlet Bütçesi*, Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi A.Ö. F Yayınları, 1. Baskı
4. DEMİR İclal, ÖNER Mukadder, (1991), *Bütçe Başlangıç Ödenekleri ve Gelir Tahminleri (1930-1991)*, Maliye Bakanlığı ve Gümrük Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No: 1991
5. TOSUN Ertan, (2004), *Bütçe Terimleri Sözlüğü*, Ankara: Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayınları
6. COŞAR Nevin, (2004), *Kriz, Savaş ve Bütçe Politikasının Oluşumu (1926 – 1950)*, İstanbul: Bağlam Yayınları,
7. DEMİRTAŞ İbrahim, (2008), *Belediyelerde Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi ve Analitik Bütçe: Bir Uygulama*, Konya, Yayınlanmış Yüksek lisans tezi
8. COŞKUN Gülay, (2000), *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, Ankara: Turhan Kitapevi
9. KARAARSLAN Erkan, GÜLŞEN Hamdi. HASTÜRK Mesut, (2006), *Kamu Mali Yönetimi ve Devlet Muhasebesi Ders Notları*, Güncel Mevzuat Yayınları, Yayın no:11, Ağustos
10. GİRAY Adil, (1997), *Milli Muhasebe ve Devlet Muhasebesi*, Ankara: Gazi Kitapevi, 3. basım
11. YANIK Serap Sebahat, (2000), *Türkiye’deki Devlet Muhasebe Sisteminin Uluslararası Standartlarla Karşılaştırılması ve Yeni Devlet Muhasebe Sisteminin Oluşturulması*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
12. ATAÇ Engin, COŞKUN Gülay, MOĞOL Tayfun, (2010), *Bütçe*, Eskişehir: A.Ö.F. Yayınları, No: 840
13. BADEM Ahmet Cemkut, *Türk Bütçe Sistemi İçinde Belediye Muhasebesi ve Bir Uygulama*, Yüksek Lisans tezi, Kocaeli Üniversitesi, (2003)

14. ORHAN Z. Osman, *Türkiye’de Bütçe ve Maliye Politikaları*, İstanbul: İTO Yayınları, (1994)
15. BAŞARAN Mustafa, ALTINKÜLÇE Rasih, BARÇIN Bahadır, KAZAN Ahmet, *Mahalli İdarelerin İdari ve Mali Mevzuatı*, İzmir, İzden Yayıncılık, (2009)
16. DAYAR Hatice, ESENKAR Yasemin, *Analitik Bütçe Sınıflandırma Sistemi ile Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesinin Uygulanması ve Etkinliği: Maliye Bakanlığı Örneği*, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (2008)
17. YOLCU Yusuf Gökhan, *Türkiye’de Mahalli İdare Birlikleri ve Isparta Mahalli İdare Birliklerinin Yapısal Analizi*, Doktora Tezi, (2006)
18. OKTAY Erkan, *Ki-kare Dağılımı ve Uygulama Alanları*, Yüksek lisans tezi, Erzurum, (1990)
19. ÇELİK M. Yusuf, *Nasıl? Biyoistatistik Bilimsel Araştırma SPSS*, 1. Baskı, (2011)
20. ÖZDAMAR Kazım, *SPSS ile BİYOİSTATİSTİK*, Ankara, Kaan Kitabevi,(2001)

- **Makaleler**

1. TOSUN Erdal, *Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı*, Bütçe Dünyası, 19. sayı,(2004)
2. CURA Serkan, *Türkiye’de Mali Şeffaflığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması*, T.C. Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:18, Sayı:1, (2003),
3. KOCABAŞ Bilal, *Analitik Bütçe Sınıflandırması*, Ankara: Mali Kılavuz Dergisi, Yıl:7, Sayı:26, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları, (2004)
4. KARAARSLAN Erkan, *Ülkemizde Devlet Muhasebesinin Serüveni*, Sayıştay Dergisi Sayı: 54
5. ALTUN Nurullah, KARACA Nevran, *Türkiye Devlet Muhasebesi Sisteminde Son Değişikliklere İlişkin Değerlendirme ve Öneriler*
6. BADEM Cemkut, HAFTACI Vasfi, *Tahakkuk Esaslı Muhasebe ve Belediyelerde Yeni Muhasebe Düzeni*, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Sayı:12, (2006)
7. GÜNGÖRMÜŞ Ali Haydar, *Belediyelerde Bütçe Sisteminin Önemi ve İşleyişi*, (2000)
8. KELEŞ Ruşen, *Belediye Gelirleri*, Amme İdaresi Dergisi

9. AĞCAKAYA Serpil, ŞATAF Ceyda, *Performans Esaslı Analitik Bütçe Sistemi ve Uygulama Örneği: Süleyman Demirel Üniversitesi Bütçesi*, (2009)
10. GÜNGÖR Mehmet, BULUT Yunus, *Ki-kare testi üzerine, Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları*, (2008)

- **Yönetmelikler**

1. Köy İdareleri Hesap Talimatnamesi, Resmi Gazete.5012; 21/ 01/ 1942
2. İl Özel İdaresi Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği, Resmi Gazete.22421; 01/10/ 1995
3. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, Resmi Gazete.26104; 10/03/ 2006
4. Belediye Bütçe ve Muhasebe Usulü Yönetmeliği, Resmi Gazete.21854; 19/02/2004
5. Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği, (2003/6334), Resmi Gazete.25294;
6. 19/11/ 2003

- **İnternet kaynakları**

1. <http://www.bumko.gov.tr>
2. <http://www.bumko.gov.tr/proje/ABS/EK1.htm> (19/12/2011)
3. <http://www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B2EF43226EA3595D04AA> (19/12/2011)
4. <http://tdkterim.gov.tr/bts/>
5. http://www.ekodialog.com/kamu_maliyesi/butce_ilkeleri_denklik_genellik_ilkesi.html
6. http://tr.wikipedia.org/wiki/Yerel_y%C3%B6netim (22/07/2012)
7. <http://www.icisleri.gov.tr/?content=73>
8. <http://www.hacibayramcolak.net>

- **Raporlar**

KARABAŞ Engin, (2005), *Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcama Alanları*, Ankara: Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu

EK-1

Bu araştırma; Belediyelerde muhasebe bölümünde çalışanların kullandığı Analitik Bütçe Programı'nın verimliliğinin çalışanın mesleki eğitim durumuyla olan ilişkisini saptamak üzere hazırlanmıştır. Aşağıdaki sorulara vereceğiniz cevaplar araştırmanın sonuçlarının gerçeği yansıtması bakımından çok büyük önem taşımaktadır. Sonuçlar sadece araştırma amaçlı kullanılacak ve gizli tutulacaktır. Her soruyu dikkatlice okuyup en doğru şekilde işaretlemeyi unutmanızı rica eder, bu araştırmaya katıldığınız için teşekkür ederiz.

İlke Biber

T.C. İnönü Üniversitesi

Muhasebe- Finansman Bilim dalı

Yüksek lisans öğrencisi

1. Cinsiyetiniz:

Kadın

Erkek

2. Yaşınız:

3. Medeni Durumunuz:

Evli

Bekâr

4. Öğrenim durumunuz:

İlkokul

Ortaokul

Lise

Yüksekokul

Üniversite

5. İşinizdeki kıdem yılınız:

1 yıldan az 1-3 yıl 4-7 yıl 8-10 yıl 11 yıl ve üzeri

6. Meslek hayatınız boyunca mesleki eğitim programlarına katıldınız mı?

Evet Hayır

7. 6. soruya cevabınız Evet ise;

8. Kaç mesleki eğitim programa katıldınız?

1. 2 3 4 5

9. Şu an kullandığınız muhasebe kayıt programı için ayrı bir eğitime tabi tutulduunuz mu?

Evet Hayır

10. 9.soruya cevabınız evet ise;

11. Aldığınız eğitim Analitik Bütçe Sistemi programını kullanmanızda yeterli oldu mu?

Evet Hayır

12. Şu an kullandığınız Analitik Bütçe Sistemi programı ile bir önceki program olan Program Bütçe Sistemi programı arasında farklılıklar var mıdır?

Evet Hayır

13. 12. soruya cevabınız evet ise;

14. Şu an kullandığınız Analitik Bütçe Sistemi programı ile bir önceki program olan Program Bütçe Sistemi programı arasındaki farklılıkları işaretleyiniz.

Veri girişi/ çıkışı açısından kullanışlıdır.

Veri girişi/ çıkışı açısından kullanışlı değil.

Analitik bütçe sisteminin işleyişini karşılıyor.

Belediye muhasebesi kayıtlarını oluşturmak daha kolaydır.

Kullanılan hesap sayısı daha fazladır.

- Muhasebe kayıtlarını değerlendirmede sıkıntı yaşanmaktadır.

Bu maddeler dışında başka bir farklılık eklemek istiyorsanız görüşlerinizi belirtiniz.

14. Şu an kullandığınız Analitik Bütçe Sistemi ile ilgili karşılaştığınız sorunlar nelerdir?

- Kullanılan muhasebe hesap sayısı çok fazladır.
- Kullanılan muhasebe hesapları çok detaylıdır.
- Yapılan işlemlere uygun muhasebe kayıtları bulunmamaktadır.
- Veri girişi/ çıkışı açısından yetersizdir.
- Muhasebe kayıtlarını değerlemede sıkıntılar yaşanmaktadır.

15. Şu an kullandığınız Analitik Bütçe Sistemi ile ilgili karşılaştığınız sorunlar için kurum içi destek alabiliyor musunuz?

Evet Hayır

16. 15. soruya cevabınız evet ise;

Aldığınız desteğin neresi olduğunu belirtiniz.

- Bulduğunuz ildeki bir başka belediye'deki muhasebe birimi çalışanı
- Kurum içi destek birimi

Yukarıdaki seçenekler dışında varsa başka bir birimden destek alıyorsanız lütfen belirtiniz.

17. Şu an kullandığınız Analitik Bütçe Sistemindeki sorunların kaynak/kaynakları sizce nelerdir?

- Bütçe sisteminin işleyişindeki mevcut sorunlar
- Aldığınız eğitimlerin yetersizliği

Yukarıdaki seçenekler dışında varsa Analitik Bütçe Sistemindeki sorunların kaynak/kaynakları lütfen belirtiniz.