



Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Maliye Anabilim Dalı

TÜRKİYE'DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Murat TOPUZ

Yüksek Lisans Tezi

Ankara, 2023

TÜRKİYE'DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN
DEĞERLENDİRİLMESİ

Murat TOPUZ

Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Maliye Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Ankara, 2023

KABUL VE ONAY

Murat TOPUZ tarafından hazırlanan "Türkiye'de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi" başlıklı bu çalışma, 04.01.2023 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Duran BÜLBÜL (Başkan)

Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIÖĞLU (Danışman)

Prof. Dr. M. Umur TOSUN (Üye)

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylıyorum.

Prof. Dr. Uğur ÖMÜRGÖNÜLŞEN

Enstitü Müdürü

YAYIMLAMA VE FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI BEYANI

Enstitü tarafından onaylanan lisansüstü tezimin tamamını veya herhangi bir kısmını, basılı (kağıt) ve elektronik formatta arşivleme ve aşağıda verilen koşullarla kullanıma açma iznini Hacettepe Üniversitesine verdiğimi bildiririm. Bu izinle Üniversiteye verilen kullanım hakları dışındaki tüm fikri mülkiyet haklarım bende kalacak, tezimin tamamının ya da bir bölümünün gelecekteki çalışmalarda (makale, kitap, lisans ve patent vb.) kullanım hakları bana ait olacaktır.

Tezin kendi orijinal çalışmam olduğunu, başkalarının haklarını ihlal etmediğimi ve tezimin tek yetkili sahibi olduğumu beyan ve taahhüt ederim. Tezimde yer alan telif hakkı bulunan ve sahiplerinden yazılı izin alınarak kullanılması zorunlu metinleri yazılı izin alınarak kullandığımı ve istenildiğinde suretlerini Üniversiteye teslim etmeyi taahhüt ederim.

Yükseköğretim Kurulu tarafından yayınlanan **“Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge”** kapsamında tezim aşağıda belirtilen koşullar haricince YÖK Ulusal Tez Merkezi / H.Ü. Kütüphaneleri Açık Erişim Sisteminde erişime açılır.

- Enstitü / Fakülte yönetim kurulu kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren 2 yıl ertelenmiştir. ⁽¹⁾
- Enstitü / Fakülte yönetim kurulunun gerekçeli kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren ay ertelenmiştir. ⁽²⁾
- Tezimle ilgili gizlilik kararı verilmiştir. ⁽³⁾

23/01/2023

Murat TOPUZ

¹“Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge”

- (1) Madde 6. 1. Lisansüstü tezle ilgili patent başvurusu yapılması veya patent alma sürecinin devam etmesi durumunda, tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulu** iki yıl süre ile tezin erişime açılmasının ertelenmesine karar verebilir.
- (2) Madde 6. 2. Yeni teknik, materyal ve metotların kullanıldığı, henüz makaleye dönüşmemiş veya patent gibi yöntemlerle korunmamış ve internetten paylaşılması durumunda 3. şahıslara veya kurumlara haksız kazanç imkanı oluşturabilecek bilgi ve bulguları içeren tezler hakkında tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulunun** gerekçeli kararı ile altı ayı aşmamak üzere tezin erişime açılması engellenebilir.
- (3) Madde 7. 1. Ulusal çıkarları veya güvenliği ilgilendiren, emniyet, istihbarat, savunma ve güvenlik, sağlık vb. konulara ilişkin lisansüstü tezlerle ilgili gizlilik kararı, **tezin yapıldığı kurum** tarafından verilir *. Kurum ve kuruluşlarla yapılan işbirliği protokolü çerçevesinde hazırlanan lisansüstü tezlere ilişkin gizlilik kararı ise, **ilgili kurum ve kuruluşun önerisi** ile **enstitü** veya **fakültenin** uygun görüşü üzerine **üniversite yönetim kurulu** tarafından verilir. Gizlilik kararı verilen tezler Yükseköğretim Kuruluna bildirilir.
Madde 7.2. Gizlilik kararı verilen tezler gizlilik süresince enstitü veya fakülte tarafından gizlilik kuralları çerçevesinde muhafaza edilir, gizlilik kararının kaldırılması halinde Tez Otomasyon Sistemine yüklenir.

* Tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulu tarafından karar verilir.**

ETİK BEYAN

Bu çalışmadaki bütün bilgi ve belgeleri akademik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi, görsel, işitsel ve yazılı tüm bilgi ve sonuçları bilimsel ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu, kullandığım verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığımı, yararlandığım kaynaklara bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunduğumu, tezimin kaynak gösterilen durumlar dışında zgn olduğunu, Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIÖĞLU danışmanlığında tarafımdan üretildiğini ve Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Yönergesine göre yazıldığını beyan ederim.

Murat TOPUZ

TEŞEKKÜR

Tez alıŐma sűrecinde bilgi, birikim ve tecrűbeleriyle desteęini esirgemeyen kıymetli danıŐman hocam Prof. Dr. Necmiddin BAęDADIŐLU'na; çok deęerli akademik bilgi ve deneyimleri ile tez çalıŐmama katkılarında dolay saygıdeęer hocalarım, Prof. Dr. M. Umur TOSUN ve Prof. Dr. Duran BŪLBŪL'e ve her daim yanımda olan ve destekleyen eŐim Duygu'ya sonsuz teŐekkűrlerimi sunarım.

ÖZET

TOPUZ, Murat. *Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2023.

Bu çalışmada, Türkiye’deki bütçeleme bileşenlerine ilişkin değerlendirmeler yapmak, performans bilgisinin sonuçlara tesiri olacak şekilde üretilmesinde ve plan bütçe ilişkisinin kurulmasında bu bileşenlerden bazılarının nasıl bir değişime uğraması gerektiğine yönelik önermeler sunmak amaçlanmıştır. Ayrıca performans esaslı bütçeleme yaklaşımlarına göre seçilmiş bazı OECD ülkelerindeki bütçeleme unsurları ele alınmış ve bunlardan bazılarının Türkiye’deki sisteme entegre olup olamayacağına ilişkin çıkarımlar yapmak hedeflenmiştir. Bunun için çalışmada öncelikle bütçeleme sistemlerine yer verilmiş; daha sonra söz konusu ülkelerdeki bütçeleme unsurları üzerinde durulmuştur. Son bölümde ise Türkiye’deki bütçeleme bileşenleri detaylıca ele alınıp değerlendirme ve önerilerde bulunulmuştur. Çalışma sonucunda stratejik planlama ve sisteme yeni dâhil olan program yapısı ile harcama gözden geçirmelerinin bir bütçeleme ekosistemi oluşturduğu ve bu ekosistemin sağlıklı işleyebilmesi için yukarıdan aşağı doğru bir metotla iyileştirmeler yapılmasının etkinliği artıracığı; bahsi geçen ülkelerde sonuç alınan uygulamaların da bu iyileştirmeler yapıldıktan sonra sisteme dâhil edilmesinin yararlı olacağı tespit edilmiştir.

Anahtar sözcükler

Bütçeleme, performans bilgisi, stratejik planlama, program yapısı

ABSTRACT

TOPUZ, Murat. *Review of Performance Budgeting System in Turkey*, Master's Thesis, Ankara, 2023.

In this study, it is aimed to make evaluations about the components of budgeting in Turkey, to present suggestions about how some of these components should undergo changes in the production of performance information in a way that will affect the results and in the establishment of the plan-budget relationship. In addition, budgeting elements in some OECD countries selected according to performance-based budgeting approaches are discussed and it is aimed to make inferences about whether some of them can be integrated into the system in Turkey. For this purpose, first of all, budgeting systems were mentioned in the study. Then, the budgeting elements in the mentioned countries are emphasized. In the last part, budgeting components in Turkey are discussed in detail and evaluations and suggestions are made. As a result of the study, it has been evaluated that strategic planning and the newly included program structure and expenditure reviews create a budgeting ecosystem and that making improvements with a top-down method will increase efficiency in order for this ecosystem to function properly. It has been determined that it would be beneficial to include the implementations with results in the countries included in this study after these improvements are made.

Keywords

Budgeting, performance information, strategic planning, program structure

İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY	i
YAYIMLAMA VE FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI BEYANI	ii
ETİK BEYAN	iii
TEŞEKKÜR.....	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
KISALTMALAR DİZİNİ.....	ix
TABLolar DİZİNİ.....	xi
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	xii
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM: BÜTÇELEME SİSTEMLERİ.....	3
1.1 GELENEKSEL BÜTÇELEME SİSTEMİ.....	5
1.2 PERFORMANS BÜTÇELEME SİSTEMİ.....	6
1.3 PROGRAM BÜTÇELEME SİSTEMİ.....	8
1.4 PLANLAMA PROGRAMLAMA BÜTÇELEME SİSTEMİ	10
1.5 SIFIR ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ	11
1.6 PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ.....	14
1.6.1 Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı ve Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Gelişimi, Tanımı ve Amaçları.....	15
1.6.2 Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanma Şekilleri	19
1.6.3 Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Özellikleri.....	22
2. BÖLÜM: BAZI OECD ÜLKELERİNDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME	25
2.1 AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ.....	25

2.2 BİRLEŞİK KRALLIK	31
2.3 HOLLANDA	36
2.4 FRANSA.....	40
2.5 DANİMARKA.....	46
3. BÖLÜM: TÜRKİYE'DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME	53
3.1 TÜRKİYE'DE BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GELİŞİMİ.....	53
3.2 TÜRKİYE'DE BÜTÇELEMEDE MEVCUT DURUM	59
3.2.1 Program Sınıflandırması	63
3.2.2 Harcama Gözden Geçirmeleri	67
3.2.3 Stratejik Plan.....	71
3.2.4 Performans Programı.....	74
3.2.5 Faaliyet Raporu.....	76
3.2.6 Analitik Bütçe Sınıflandırması	77
3.2.7 Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebe Sistemi	79
3.2.8 İç Kontrol Sistemi	80
3.2.9 İç Denetim.....	82
3.2.10 Performans Denetimi	83
3.3 TÜRKİYE'DEKİ BÜTÇELEME SİSTEMİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRMELER VE ÖNERİLER.....	85
SONUÇ.....	92
KAYNAKÇA	96
EK 1 ORJİNALLİK RAPORU.....	108
EK 2 ETİK KOMİSYON MUAFİYETİ FORMU.....	110

KISALTMALAR DİZİNİ

ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ABS	Analitik Bütçe Sınıflandırması
BÜMKO	Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü
BPI	Bütçe ve Performans Entegrasyonu Girişimi
COSO	Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi
CSR	Kapsamlı Harcama Gözden Geçirmesi
GPRA	Hükümet Performans ve Sonuçlar Kanunu
GPRAMA	GPRA Modernizasyon Kanunu
INTOSAI	Yüksek Denetim Kurumları Örgütü
KMYKK	Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu
LOLF	Organik Bütçe Kanunu
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
OMB	Yönetim ve Bütçe Ofisi
PART	Program Değerlendirme Derecelendirme Aracı
PEB	Performans Esaslı Bütçeleme
PPBS	Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi
PSA	Kamu Hizmet Sözleşmeleri
SDA	Hizmet Sunum Sözleşmeleri
SBB	Strateji ve Bütçe Başkanlığı

TEDMS

Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebe Sistemi

VBTB

Politika Bütçelerinden Politika Hesap Verebilirliğine

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1: Performans Esaslı Bütçeleme Türleri.....	20
--	-----------

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1: Birleşik Krallık Kamu Hizmeti Sözleşmeleri	33
Şekil 2: Program Yapısı Kapsamında Ödeneklerin Dağıtımı	66
Şekil 3: COSO Piramidi.....	81

GİRİŞ

Ülkelerin yaşadığı ekonomik sorunlarla beraber bütçeleme sistem ve tekniğinde de yeni yaklaşımlar ortaya çıkmıştır ve çıkmaya da devam edecektir. Modern ekonomiye geçişle birlikte yaygın bütçeleme sistemi, geleneksel yaklaşımda bütçe tekniğinin kullanıldığı klasik bir bütçeleme anlayışı olmuş, daha sonrasında ihtiyaçlar ve ülkelerin ekonomik şartları dâhilinde yeni bütçeleme yaklaşımları (performans bütçeleme, program bütçeleme, planlama programlama bütçeleme vb.) ortaya çıkmıştır. Geleneksel bütçeleme yaklaşımı bir kenara konulduğunda aralarında belirgin bir kronolojik sıralama bulunmayan ve iç içe geçmiş bir yapıda olan bu yeni ortaya çıkan bütçeleme yaklaşımları, kendine özgü bazı özellikler gösterse de ülkeler bu yaklaşımları içinde buldukları şartlar ve özellikli durumlarına göre kullanmaktadır.

Türkiye de yeni ortaya çıkan bütçeleme yaklaşımlarına kayıtsız kalmamış ve geleneksel bütçeleme yaklaşımıyla birlikte dünyada daha sonra yaygın olarak uygulanan bütçeleme yaklaşımlarını kullanmıştır. 1927-1973 yılları arasında kesintisiz bir şekilde geleneksel bütçeleme anlayışı benimsenmiş; ilerleyen zaman içinde bu bütçeleme modeli Yeni Kamu Yönetimi (New Public Managment) anlayışının etkisiyle yerini performans esaslı bütçeleme anlayışına bırakmıştır. Performansı odak noktası haline getiren bütçeleme anlayışı, geçmişten günümüze birbirinden hem özellik olarak hem kronolojik olarak keskin ayrımlar olmamakla birlikte performans bütçeleme, program bütçeleme, planlama programlama bütçeleme gibi modeller altında anılmaktadır. Türkiye’de bu modeller içinden program yapısını bütçelemeye dâhil eden model, 1973-2003 yılları arasında uygulanmış ve çağın gerekliliklerinin dışında kaldığı değerlendirilerek bu yaklaşımdan vazgeçilmiştir.

Aralık 2003’te 5018 sayılı Kamu Mâli Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun kabulüyle performans esaslı bütçeleme modeline geçilmiştir. Böylece orta ve uzun vadeli planların yapıldığı stratejik planlama ve bu bütçe sisteminin temel bileşenleri diye nitelendirilebileceğimiz performans programı ve faaliyet raporları kamu mali

yönetimine girmiştir. Sistemin tamamlayıcı unsurları olarak ise analitik bütçe sınıflandırması, nakit esaslı bütçeden tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçiş, iç kontrol, iç denetim, performans denetimi sayılabilmektedir. Ancak 2004-2019 yıllarında uygulanan bu sistemle elde edilen performans bilgisinin bütçeleme ve buna ilişkin karar alıp uygulama süreçlerinde etkin uygulanamadığı, bütçenin geleneksel bütçeleme anlayışına uygun olarak girdi odaklı olmaktan kurtulamadığı ve program bazlı performans esaslı bütçeleme modeline geçileceği T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının yayımladığı dokümanlarda ifade edilmiş; 2020 yılında sadece Performans Programları; 2021 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunuyla ise bütçeler de program bazlı model kapsamında hazırlanmaya başlamıştır.

Yeni modelin temel bütçe girdileri yine kapsamlı bir değişikliğe uğramadan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporlarından oluşmaktadır. Bununla birlikte bütçeye program yapısı dâhil edilmiştir. Diğer yandan harcamaların öncelikli alanlara yöneliminin temin edilmesi amacıyla harcama gözden geçirmelerinin uygulanması ön görülmüştür. Bu yeni model ile birlikte elde edilen performans bilgisinin hem mali saydamlığı sağlaması ve buna bağlı hesap verebilirliği pekiştirmesi hem de bütçeleme ve karar alma süreçlerine dâhil edilmesi hedeflenmiştir.

Bu çalışma üç ana bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde bütçeleme sistemleri teorik açıdan ele alınmıştır. İkinci bölümde bütçeleme ile ürettiği performans bilgisini kullanım türlerine göre seçilen bazı OECD ülkelerindeki performans esaslı bütçeleme uygulamalarına yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise Türkiye'deki bütçeleme modellerinin tarihsel süreçteki değerlendirmesi yapılmış ve uygulanan performans esaslı program bütçeleme modelinin bileşenleri üzerinde durularak buna bağlı değerlendirmeler ve önerilerde bulunulmuştur.

1. BÖLÜM

BÜTÇELEME SİSTEMLERİ

Bütçe, devletin üstlendiği mali, ekonomik ve sosyal fonksiyonların gerçekleştirilmesinde ve buna yönelik politika oluşturma ve bunları uygulama sürecinde ön planda yer alan maliye politikası araçlarından biri olarak görülmektedir (Bülbül, 2018: 9). Bütçe kelimesinin kökeni latince olan “Bulga” kelimesinden türetilen, eski bir Fransızca kelime olan “Bouge” veya “Bougette” kelimesinden gelmektedir. Torba, deri çanta anlamlarını barındıran bu kelime zamanla İngilizce ’de “budget” şekline bürünmüştür. Bundan sonra da ülkemizin de aralarında bulunduğu pek çok dilde ve ülkede yaygın bir şekilde kullanılır olmuştur (Feyzioğlu, 1984: 12). Gerek bilimsel gerek hukuki olarak birçok farklı tanıma tabi tutulan bütçe, en genel anlamıyla, belli bir süre içerisindeki gelir ve harcamaları tahmini olarak belirleyen; gelirlerin toplanmasına, harcamaların yapılmasına izin veren kanun olarak tanımlanabilmektedir. Yine başka bir ifade şekliyle, belli bir dönemde elde edilecek gelirler ve yapılması planlanan harcamaları gösteren belge olarak ifade edilmektedir (Coşkun, 2004: 3). Bütçenin niteliklerini ön planda tutan bu hukuki tanımlardan yola çıkarak; sonsuz süreli olmayan, belirli bir dönem için hazırlanıp uygulanan bütçeler, kesin olmayıp bir tahmindir ve uygulamaya girmeden önce parlamentodan gerekli onay/izin alınmalıdır demek mümkündür.

Bütçenin niteliklerini ele alan bu hukuki tanımlar dışında çağdaş işlevlerini kapsayan bilimsel tanımlar da geliştirilmiştir. Buna göre bütçe, devletin gerçekleştireceği hizmetleri sınıflandıran, önceliklendiren; bunu sağlamak için de programlara kamu kaynağı tahsisi sağlanmasına aracı olan, geçmiş hizmetler hakkında da vatandaşa ve parlamentoya bilgiler sağlayan belge olarak tanımlanmaktadır (Coşkun, 1989: 12). Bu belgelerin hazırlanması, uygulanması, izlenmesi ve denetlenmesi aşamalarının tümünü kapsayan süreci de bütçeleme (budgeting) olarak ifade etmek mümkündür.

Sistem ise belli bir amaca ulaşmak için tutarlı bir şekilde organize olup birlikte hareket eden ve birbirlerini etkileyen parçalardan oluşan bütün olarak tanımlanabilir (Meadows, 2008: 11, Churchman, 1968: 28-30). Bu tanımdan hareketle, sistemin olduğu yerde amaçtan ve bu amaca ulaşabilmek için birbirlerini etkileyen bileşenlerden/parçalardan söz etmek gerekmektedir (Sarıaslan 1984: 51).

Bütçeleme sistemi ise bütçenin hizmet önceliklerinin ortaya konulmasını, kamusal kaynakların etkili, etkin ve ekonomiklik¹ esaslarına göre kullanılmasını, amaçlara ulaşmak için alternatifler arasında en iyi kaynak tahsisinin yapılmasını düzenleyen kurallar bütünüdür. Bu kapsamda bütçeleme sistemlerinin mali disiplinin sağlanması ve sürdürülmesi ile stratejik öncelikleri esas alarak kaynak tahsisi gerçekleştirilmesindeki rolünün sanılandan çok daha fazlası olduğunu ifade etmek gerekmektedir (World Bank, 1998: 17).

Aşağıdaki başlıklarda bütçeleme sistemlerine teorik açıdan yer verilmektedir. Bu sistemler tarihsel süreçte ele alınıp değerlendirildiğinde, bütçelemenin amaçlarından birinin de mali sorumluluğu garanti altına almak; vergi mükelleflerinin parasının dürüst ve kanuni düzenlemelere uygun bir şekilde hükümet tarafından kullanılmasını sağlamak olduğu söylenebilmektedir (Friedman, 1979: 50).

¹ Kamu harcama yönetiminde etkinlik, veri bir girdiyle maksimum çıktının sağlanmasını; etkililik, kamu harcamalarının büyümeye ne derece katkı sunduğunu; program sonuçlarının ne seviyede sonuç verdiğini ifade etmektedir (Kalkınma Bakanlığı, 2018: 42). Literatürde çoğu zaman etkinlik ile verimlilik aynı anlamda kullanılabilir. Bir performans ölçütü olarak da ifade edilen etkinlik, bir iktisadi faaliyetin amacına ulaşma yetisi olarak da ifade edilebilmektedir. Verimlilik ise bir şeyin çıktılarının, o şeyin elde edilmesini sağlayan girdilerine oranıdır. Bir kuruluş verimli olabilir; ancak etkin olmayabilir. Diğer yandan bir kuruluş etkin ise aynı zamanda da verimlidir. Bu bağlamda etkinlik verimliliği de kapsayan bir kavram olarak ifade edilmektedir (Şen ve Sağbaş, 2017: 261). Bu kavramlara ek olarak ekonomiklik ise bir iktisadi faaliyetin planlanan sonuç ve çıktıları başarmak üzere kullanılan mali, fiziki ve insan kaynakları maliyetinin minimize edilmesidir (SBB, 2019).

1.1 GELENEKSEL BÜTÇELEME SİSTEMİ

Kaynak tahsisi kararlarında merkezileşmeyi ön plana çıkaran bu bütçeleme sisteminde kamusal hizmetlerin kapsamı son derece sınırlı tutulmaya özen gösterilmiştir. Geleneksel bütçe sisteminde kaynak tahsislerinin kurumsal temeli ve girdilere dayalı kontroller nedeniyle, kamu harcamalarının amacını belirlemek veya kaynakları faaliyetler, çıktılar ve performans ölçüleriyle ilişkilendirmek genellikle zor olmuştur (Fozzard, 2001: 25). Bu sebeple söz konusu sistemin etkinliği yeterince değerlendirilememiştir.

Kamu hizmetlerinin niteliği; miktarı ve sonuçlarının göz ardı edildiği geleneksel bütçeleme sistemi, idarelerin ihtiyaçlarını girdi odaklı olarak esas alan bir bütçeleme sistemi olarak tanımlanmaktadır (Bülbül, 2018: 89). Geleneksel yaklaşımda, kamu hizmetlerine ilişkin nitelik gözetilmediğinden; hizmeti sağlayacak olan idarelerin ihtiyaçlarına odaklanıldığı ve buna bağlı olarak ödenekler birim düzeyinde tahsis edildiğinden “örgüt bütçeleri” olarak da adlandırılmaktadır. Bu bağlamda, geleneksel yaklaşımda asıl olan, harcanacak para olduğundan; kaynağın neden kullanıldığı ya da nasıl bir fayda sağlayacağı konularında bir değerlendirme söz konusu olmamaktadır. Bu sebeple bütçelere “harcama kalemi bütçesi” de denilmektedir (Tüğen, 2012: 107). Harcama kalemleri ise kamu hizmetlerinin üretimine dâhil edilen tüm girdileri içermektedir. Ayrıca bu yaklaşımda, çıktı ve sonuçlar göz ardı edildiğinden denetim kapsamı, harcama kalemlerine tahsis edilen ödeneklerin harcanıp harcanmadığına ilişkin olup, mali denetimden ibaret olmuştur (Edizdoğan, 2007: 196).

Fayda-maliyet, maliyet-etkinlik gibi modern teknikler ile değerlendirmelere imkân sunmayan bu sistemde, kamu harcamalarının yasama organınca kabul edildiği şekliyle gerçekleşip gerçekleşmediğinin denetimi, suistimal ve israfın önlenmesi temel amaçlardandır (Moğol, 2004: 31). Böylelikle kamusal kaynakların kullanımda savurganlığın önüne geçilmek istenmiştir. Ancak bu yaklaşımda, harcamacı birimlerce yıl sonunda kullanılmayan ödeneklerin merkezi yönetime devredilecek olması ve bu birimlere gelecek yıl bütçesinden

devredilen ödenek kadar eksik ödenek tahsis edilecek olması, yıl sonunda harcama kalemlerindeki ödeneklerin bitirilmesi için savurganca tutumla harcama yapılmasına neden olmuştur. Diğer taraftan sistemin özünü oluşturan kontrol, verimliliğin ölçülmesine ve sonuçlara yönelmemiştir (Tüğen, 2012: 109).

Kamuoyuna hesap verebilirlik, hesapların sunumu ve denetiminde sıkı politikaların yer aldığı bu yaklaşımda, kaynak tahsisi süreciyle ilgili titiz bir tutum sergilenirken tahsis kararlarının temeli konusunda net ve açık şekilde rehberlik sağlayacak bir politika dokümanı yer almamıştır (Fozzard, 2001: 25).

1.2 PERFORMANS BÜTÇELEME SİSTEMİ

Bütçe ile karar alma sürecinin iyileştirilmesine yönelik çalışmalar neticesinde performans bütçe kavramı, ABD’de 1949 yılında Hoover Komisyonu tarafından kamu yönetimi literatürüne kazandırılmış ve güvenli bir bütçeleme sistemi olduğu düşünülmüştür. Buna paralel olarak 1960'larda sistem analizi, fayda-maliyet analizi ve diğer mikro analitik tekniklerin geliştirilmesiyle bütçeler, politika planlama işlevini de üstlenmiştir (Friedman, 1979: 50). Bu dönemde bütçe, bir güç ve kontrol aracı; diğer taraftan da bir politika beyanı olarak kendini göstermiştir (Eghtedari ve Sherwood, 1960: 63).

Kamu harcamalarının fonksiyonel tasnifinden yararlanmakta olan performans bütçeleme sisteminde, geleneksel sistemin aksine, ödenekler idari bazda değil; hizmet bazında verilmektedir. En az maliyetle en yüksek çıktı düzeyine ulaşmanın hedeflendiği sistemde, her bir hizmetin birim maliyetleri hesaplanmakta ve kamu mali yönetiminde verimliliği artırmak amaçlanmaktadır (Bülbül, 2018: 91-92).

Performans bütçesinin gündemde olduğu ilk yıllarda, geleneksel yaklaşımın ya da diğer adıyla harcama kalemi bütçelemesinin temel eksikliklerinin bu

bütçeleme sistemi ile giderilebileceğine ilişkin oldukça güçlü bir kanaat oluşmuştur. Bunlardan bazıları (Egthedari ve Sherwood, 1960: 64);

- Planlamanın iyileştirilmesine yapacağı katkı,
- Daha etkili bir kontrol ve denetim sağlaması,
- Tüm idari düzeylerde ve özellikle de yasama organı tarafından karar verme süreçlerinin geliştirilmesi,
- Karar alma sürecinin yerelleşmesine katkıda bulunacağı ve böylece yetkinin gerçek sorumluluk düzeyinde alınmasını teşvik edeceği,
- Programlar hakkında daha net bilgiler sağlayarak halkla ilişkilerin geliştirilmesine yardımcı olacağı

şeklinde sıralanabilmektedir.

Hoover Komisyonu (1949) bu yaklaşımı, “bütçe, yapılacak işin veya verilecek hizmetin göreceli önemi üzerine odaklanır... Bütçe lemede en önemli şey, yapılacak iş veya hizmet ile bu iş veya hizmetin maliyetidir.” şeklinde tanımlamıştır (Hoover Commission, 1949 akt. Friedman, 1979: 51). Bununla birlikte performans bütçeleme, fonksiyonlar, hizmetler ve programlarla ilgili mali olguların daha iyi raporlanmasını, hesap verebilirlik ve başarıya vurgu yoluyla hükümet politikalarının, programlarının ve harcamalarının kamusal ve yasal kontrolünü güçlendirmeyi (Koch, 1960: 79); üretilen ürün ile hizmetlerin sayısını ve türünü geliştirmeyi de amaçlamıştır.

Hükümetin ne satın aldığı değil; ne yaptığı ve başardığı üzerinde duran performans bütçelemede, “fayda-maliyet”, “maliyet-etkinlik”, “doğrusal programlama” gibi analitik teknikler kullanılarak ve böylece geleneksel yaklaşımdan farklı bir şekilde, kamu kaynağının belirlenen hedefleri gerçekleştirmek üzere en etkin şekilde kullanılmasına çalışılmaktadır (Tüğen, 2012: 115-116).

Ancak performans bütçeleme tarihsel süreç içerisinde, modern kamu maliyesine ilişkin, kendinden beklenen faydayı tam olarak verememiş; diğer yandan bütçelemeye ilişkin yeni tekniklerin geliştirilmesinde bir temel oluşturmuştur. Bunlardan biri de program bütçeleme yaklaşımı olmuştur.

1.3 PROGRAM BÜTÇELEME SİSTEMİ

Program bütçeleme yaklaşımı, devletin üstlendiği hizmetlerin ortaya konulduğu ve bu hizmetlerin de belli bir plan dâhilinde gerçekleştiği bütçe sistemidir. Bu planların bütçeleme ile uygulama bulması ise programlar aracılığı ile olmaktadır.

Program, belirli bir hedefe ulaşmaya yönelik atılan adımların veya birbirine bağlı faaliyetlerin toplamıdır (Novick, 1954: 17). Sistemde program nihai hedeftir, bu sebeple de geliştirilmekte ve bütçelenmektedir. Genel anlamda ifade etmek gerekirse, performans bütçeleme, işin süreci (hangi yöntemler kullanılmalıdır?) ile ilgilenirken, program bütçeleme işin amacı (hangi faaliyetlere izin verilmelidir?) ile ilgilidir (Schick, 1966: 252). Bu bütçeleme sisteminde program olarak nitelendirilen şey, belli kamusal hizmetlerin yapılabilmesi amacıyla faaliyet ve projelerin belli ölçütler dâhilinde bir araya getirilerek aralarında uyum olacak şekilde gruplama yapılmasıdır. Hizmet alternatifleri üreterek en az maliyetle en çok faydanın oluşmasını sağlamayı hedefleyen sistemde, kamu hizmetleri bileşenlerinden toplum tercihlerine en uygun olanı seçmek ön plana çıkmaktadır.

Performans bütçelemenin hem uzun dönemli amaçlarına doğru atılmış ilk adım hem de gelişmiş bir şekli olarak ifade edilen program bütçeleme, fayda-maliyet analizlerine büyük önem vermekte; bütçe imkânlarının etkin düzeyde kullanımı bakımından mevcut alternatifler arasından en uygun olanın seçimini zorunlu kılmaktadır (Tüğen, 2012: 116-117).

Program bütçeleme sistemi, geleneksel bütçe yaklaşımının çıktılarından ziyade girdilere odaklanmasına, kısa bir zaman odağında gerçekleşmesine ve hedeflere ulaşmanın alternatif yollarını engelleyen özelliklerine karşı çıkmaktadır (Diamond, 2003: 10). Diğer yandan bu yaklaşımda üretilen alternatifler ile birlikte gerçekleştirilecek hizmetlere göre girdilerde de değişim olacağından kamu yönetimi esnek; hizmetlere yönelik olarak değişime açık olmak durumundadır (Bulutolu ve Kurtuluş, 1981:58).

Bu sistemde, kamu kurumlarınca gerçekleştirilen hizmetler fonksiyonlar olarak belirlenmekte ve bu fonksiyonların amaçlarına ulaşması için bütçede program sınıflandırması yapılmaktadır (Tüğen, 2012: 117). Bu çerçevede program bütçelemede de performans bütçede olduğu gibi hizmetlerin fonksiyonel sınıflandırması yapılarak birbiri ile uyumlu ve anlamlı faaliyetler gruplandırılır ve programlar belirlenir. İşlevlerine göre sınıflandırılan hizmetler alt programlarda gösterilir. Bundan sonra ise alt programlar, faaliyetler/projeler şeklinde hizmetleri göstererek ayrıma tutulur ve bunlara ödenek tahsis edilir. Böylelikle yukarıdan aşağıya doğru olacak şekilde sistem kurgulanır (Tüleykan, 2009: 6).

Diğer yandan sistem, geleceğe yönelik öngörülerini de barındırmaktadır. Falay (1976) aktardığına göre bu durum, uygulama sonucu elde edilecek çıktıların ilerleyen yıllarda ulaşacağı boyutu da tahminlemeye çalışmakta; böylece içinde bulunulan sene alınan kararların daha sonraki yıllara ait bütçelerde yaratacağı sonuçların da göz önünde bulundurulmasına aracılık etmektedir. Geleceğe dair öngörülerde bulunması bu yaklaşımın çarpıcı özelliklerinden birisi olmaktadır ve bu sayede karar alıcıların, sonraki yıllarda ne gibi sonuçlarla karşılaşabileceğini kestirebilmesine olanak sunmaktadır (Falay, 1976: 82).

Sağlam verilere, teşhis ve model çalışmalarına, etkin bir kontrol ve denetime dayandırıldığı zaman plan hedeflerine daha hızlı ulaşılması yönünden olumlu bir ortam sağlayabilecek program bütçelemede, sayısal tekniklerin sağlıklı verilere dayalı olarak en kısa sürede ve en doğru sonuçları verebilecek biçimde uygulanması büyük önem taşımaktadır (Tüğen, 2012: 117).

1.4 PLANLAMA PROGRAMLAMA BÜTÇELEME SİSTEMİ

PPBS, bütçelemenin birden çok işlevini barındırmak için tasarlanmış ilk bütçeleme sistemidir (Schick, 1966: 244). Lewis (1988: 8-9) aktardığına göre; ABD'de dönemin Başkanı Lyndon B. Johnson PPBS ile ilgili değerlendirmelerde bulunmuş ve milli hedeflerin bir bütün içinde uzun vadeli belirlenebileceğini, verimliliği artırmada alternatifler sunacağını belirtmiştir. Bunlara ek olarak programların maliyetlendirilmesinde sistemden kapsamlı bilgiler edinileceğini ve program performansının harcanan tutarların hizmetlerdeki değer artışıyla ölçülebileceğini ifade etmiştir.

Performans bütçeleme, tekniğinin çoğunu, maliyet muhasebesi ve bilimsel yönetimden türetmiştir. PPBS ise temel fikirlerini ekonomi bilimi ve sistem analizinden almıştır. Performans bütçeleme literatüründe, bütçeleme bir yönetim aracı ve çalışma programı olarak tanımlanmaktadır. Politika kararlarının makroekonomik analizini de amaçlayan PPBS, uzun dönemli planlama ile yakın ilişkilidir. Bu çerçevede bütçeleme, birbirine adeta rakip olan istekler arasında bir tahsis sürecidir ve bir politika dokümanı olmuştur (Schick, 1966: 251).

PPBS'nin yapısal anlamada sekiz unsuru bulunmaktadır. Bunlar: Hedefler, bu hedeflere ulaşmayı kapsayan paketlerden oluşan programlar, program alternatifleri, çıktılar, ilerleme ölçümleri, girdiler, belirli bir işi yapmanın alternatif yolları ve sistem analizi olarak sıralanır. PPBS'nin temsil ettiği fikirlerin yeniden düzenlenmesinde bunların her birinin belirli bir anlamı ve önemi bulunmaktadır (Greenhouse, 1966: 271). Bu kapsamda planlama programlama bütçeleme, benzer amaçlara yönelmiş programlardan en uygun olanını seçmek, programların performansını ve etkililiğini değerlendirmek ve bu bilgiyi gelecek yıllar bütçesine dâhil etmek için sistemli bir süreç sunmak üzere tasarlanmıştır (Morissens, 1975 akt. Oktar, 2011: 274).

Planlama odaklı olan PPBS'nin ana hedefi, ulaşılmak istenen kamu hedeflerini gerçekleştirmek için alternatiflerin maliyetleri ve faydaları hakkında gerçekçi veri

sağlamak ve seçilen hedeflere etkili bir şekilde ulaşılmasını kolaylaştırmak için çıktı ölçümleri yapmaktır. Bir politika aracı olarak düşünülmesi gereken PPBS'yi, amacın sabit olduğu ve girdi ile çıktı miktarının optimal bir ilişkiye ayarlandığı, verimliliğe yönelik basit mühendislik modellerinden ayrı düşünmek gerekmektedir (Schick, 1966: 251).

PPBS beklenen başarıyı gösterememiş ve bunun sebepleri sistemin uygulaması sırasında birtakım yürütme ve uygulama sorunları ile sistemde yer alan bazı boşluklara dayandırılmıştır. Sistem, kamu mali yönetiminde bir devrim gerçekleştireceği yönündeki beklentiyi karşılayamamış ve beklenenin aksine kamu kesiminde geniş ölçüde hoşnutsuzluğa sebep olmuştur. Program değerlemenin güçlüğü, kamusal malların marjinal faydasına yönelik program etkisini ölçme araçları ve refah dağılımı ile ilgili olarak politika analizleri sisteme yöneltilen başlıca eleştirileri oluşturmaktadır (Phyrr, 1973 akt. Oktar, 2011: 274-275). Diğer taraftan PPBS'de kamu harcamalarının planlanmasında ekonomik bakış açısı egemendir. Oysa bütçe yalnızca ekonomik, mali değil; politik, sosyal, kültürel, tarihi, geleneksel vb. yönleri de bulunan bir kurumdur. Böyle bir bakış açısının eksikliği de PPBS'nin uygulama güçlükleri arasında yer almaktadır (Tüğen, 2012: 129).

Planlama programlama bütçeleme yaklaşımında ağırlığın, program değerlemesine verilmesi; bütçeleme sürecinin, yasama organınca ödeneklerin onanması, yürütme organınca yönetilmesi ve uygulama sırasında ve uygulamadan sonra kontrolü gibi fonksiyonlarının yeterince dikkate alınmaması ile sonuçlanmıştır. Bu sayılanlar da PPBS'nin diğer temel eksik yönleri olarak ifade edilebilmektedir (Falay, 1987: 166).

1.5 SIFIR ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

PPBS'nin zaman içinde ortaya çıkan bazı zayıflık ve eksiklikleri, geleneksel bütçelemenin eksikliklerini giderme ve bütçelemeye farklı bir bakış açısı getirme konularında sorgulanmasına; buna bağlı olarak geleneksel bütçelemeye

dönülüp dönülmemesi yönündeki tartışmaların başlamasına neden olmuştur. Bu bağlamda sıfır esaslı bütçeleme PPBS'nin "yarım bıraktığını" tamamlamak üzere önerilmiş ve uygulanmıştır (Oktar, 2011: 274).

Yeni baştan ya da sil baştan bütçeleme diye de adlandırılan bu sistemin özünde, geçmiş yıllar faaliyet ve ödeneklerine bağımlılık ortadan kaldırılmakta ve her faaliyet ilk defa yapılmışçasına değerlendirilmekte ve ödenekleştirilmektedir (Falay, 1976: 180).

Sıfır esaslı bütçeleme sistemi (SEBS), her kurumun tüm programları ve faaliyetlerinin (mevcut ve yeni) sistematik olarak çıktı veya performansının yanı sıra maliyet temelinde gözden geçirilmesini; yönetsel karar alma sürecine yoğunlaşarak analizlerde bulunmayı ve sürecin değerlendirilmesini ve incelenmesini gerektirmektedir (Pyhrr, 1977: 2). Bu bağlamda yönetimin dikkatini, faaliyetlerin değerlendirilmesi ile kararların alınmasına odaklamayı hedefleyen bu sistemde, geleneksel bütçeleme yaklaşımından da farklı olarak, hedef belirleme, program değerlendirme ve operasyonel karar verme ile bütçe oluşturma ön plandadır.

Sistemin odak noktasında yer alan iki temel soru bulunmaktadır (Pyhrr, 1977: 1): Bunlardan birincisi, "mevcut faaliyetler etkin ve etkili mi?" İkincisi ise "yüksek öncelikli yeni programları finanse etmek veya mevcut bütçeyi azaltmak için hâlihazırdaki faaliyetler tamamen ortadan kaldırılmalı mı yoksa azaltılmalı mıdır?" soruları olmuştur. Öte yandan sıfır esaslı yaklaşım, yöneticilerin bütçe hazırlama sürecine dâhil olmaları gerektiği fikrine dayanmaktadır. SEBS'e atfedilen ilk hedef, bütçe sürecine tüm düzeylerdeki program yöneticilerini dâhil etmektir. Bu bütçe yaklaşımında, yönetsel katılım, kendisinden beklenen önemli sonuçlardan bağımsız olarak, kendi kendine yeterli bir başarı ölçüsüdür. Sistemin yönetsel katılım konusundaki güçlü ısrarının ise iki ana nedeni bulunmaktadır. Schick (1978: 179) aktardığına göre bunlardan ilki; yöneticilerin mali kararlar almadıkları sürece, programlar için gerçekten sorumluluk alamayacakları inancından kaynaklanmaktadır. Bu yaklaşıma göre bir

yöneticinin bir programdan ve onun finansmanından sorumlu olabilmesi için bütçe kararları alınırken gerçekten zaman ve dikkat harcaması gerekmektedir. İkinci neden ise yöneticilerin verimsiz harcamalara karar vermesinde, kendilerine fırsatlar sunulmaması ve etkinliği sağlamak için yeteri kadar teşvik edilmedikleri varsayımı olmuştur.

Bununla birlikte sıfır esaslı bütçelemenin bazı özellikleri aşağıda yer verildiği şekliyle sayılabilmektedir (Phyrr, 1973 akt. Oktar, 2011: 281-282):

- Amacın nasıl gerçekleştirileceğine odaklanır.
- Program dâhilinde amaçların ve genel politikaların belirlendiği faaliyet ve işlemlere yönelik alternatiflerin ayrıntılı değerlendirmesini sunar.
- Yöneticilere; iş ve işlemlerini değerlendirmeleri, verimli ve etkin araçlar kullanmaları için bir yönetim şekli sağlar.
- Programlara ilişkin kaynak tahsislerinin etkisini değerlendirmeye yönelik bir mekanizma sunar. Bu sayede elde edilecek değerlendirme raporları, hem program düzeyinde değerlendirme çalışmaları ile program unsurları arasında değiş tokuşların (trade-off) hem de kaynak tahsislerinin belirlenmesinde temel oluşturabilecektir.
- Yöneticileri; plan ve bütçelerin, etkililik ve etkinliğine yönelik değerlendirmeleri gözden geçirmeye zorlar.

Sıfır esaslı bütçelemede, idareler arasında farklılık gösterse de, her idare tarafından ele alınması gereken dört temel adım vardır. Bunlar Phyrr (1977: 2-3) aktardığına göre; karar birimlerini belirlemek, her karar birimini bir karar paketi içinde analiz etmek, tahsis taleplerinde iyileşmeler için tüm karar paketlerini değerlendirmek ve sıralamak, onaylanan karar paketlerini yansıtan ayrıntılı bütçeleri hazırlamak olarak sayılabilmektedir. Karar paketi, her bir karar biriminin ihtiyaç duyduğu amaç ve hedefler, eylemlerin tanımı, maliyetler ve faydalar, performans ölçütleri, hedeflere ulaşmanın alternatif yolları gibi çeşitli bilgileri içermelidir. Sistemde bir yöneticinin karar paketi mevcut bir faaliyetin yenisiyle değiştirilmesini gerektiriyorsa, önerilen harcamaya eskisine göre

öncelik tanınmalıdır. Yani bu yaklaşımda başka bir deyişle, bütçe ancak yeni harcamaları da finanse ederse mevcut faaliyetler için kaynak sağlayabilmektedir (Schick, 1978: 179).

SEBS’de bütçe hazırlık çalışmalarının kapsamlı analizler ve ayrıntılı değerlendirmeler üzerine yoğunlaşması, bütçe uygulamaları ve buna göre performans değerlendirme ve denetimlerini ikinci plana itmiş; bütçenin gelir yönüne ilişkin yeni bir bakış açısı getirememiş; bütçe uygulama sonuçlarına bakıldığında ise kaynak kullanımında tasarrufun sağlandığına ilişkin tatmin edici sonuçlar alınamamıştır (Falay, 1987: 190-193).

1.6 PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

Hükümetler kamu harcamalarına yönelik artan taleplerle karşı karşıya kaldıkça toplumlar da daha yüksek miktarda ve kalitede hizmetler talep etmeye devam etmiştir. Bu ise toplumları yüksek oranda ve miktarda vergi ödemeye isteksiz hale getirip kamu sektörünün performansını geliştirme ihtiyacını ortaya çıkarmıştır (Curristine, 2006: 127). Bu çerçevede performansa dayalı bütçeleme, bütçe süreçlerini ve program verimliliğini iyileştirmek, girdiler ve program çıktıları arasındaki şeffaflığı, hesapverebilirliği, kaynak tahsisinde ve üretimde etkinliği artırmak gibi bazı kamusal hedeflere ulaşabilmek için 1990’lardan itibaren, bütçe sürecinin yeniden odak noktası haline gelmiştir (Jordan & Hackbart, 2005: 472, Robinson ve Brumby, 2005: 5).

Bununla birlikte performans esaslı bütçeleme (PEB), sonuçlar hakkında bilgiye erişmek ve bunu hem bütçeleme sürecinde hem de kaynakların tahsisinde kullanabilmek için tasarlanmıştır (Mauro ve diğerleri, 2017: 911).

Türkiye’de de uygulanan bu bütçeleme sistemi, çalışmanın da temelini oluşturması sebebiyle, gelişimi, tanımı ve özellikleri ilerleyen başlıklarda detaylıca ele alınacaktır.

1.6.1 Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı ve Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Gelişimi, Tanımı ve Amaçları

20. yüzyılın üçüncü çeyreği itibarıyla etkisini artıran ekonomik ve mali krizler, 1980'li yılların yönetim anlayışında çarpıcı değişimler yaşanmasına sebep olmuştur. Bu zaman zarfında kurallara sıkı bir şekilde bağlı, merkezi otoritenin altındaki hiyerarşik yönetim anlayışı, yerini yeni bir kamu yönetimi anlayışına bırakmaya doğru evrilmiştir. Bahsi geçen yıllardan itibaren yaşanan bu değişim Yeni Kamu Yönetimi (YKY) yaklaşımı olarak kavramlaşmıştır. Buna göre kamuda, işletme yönetimine ilişkin değerler ve uygulamalar hâkim olmaya başlamıştır. Öncelikle Thatcher dönemi İngiltere'de, aynı dönem ABD'de Reagan yönetiminde ortaya konulan bu akım, daha sonraları pek çok ülke tarafından kullanılan yaygın bir sisteme dönüşmüştür. YKY anlayışı, klasik kamu yönetimi anlayışına yapılan eleştirilerden ilham alarak ve özel sektördeki yaşanan değişimlere bağlı olarak ortaya çıkmıştır (Karcı, 2008: 41).

Kamu yönetiminde yeni arayışların sebepleri ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Ancak yine de bunlar temel anlamda bakıldığında benzer şartlar altında ortaya çıkmaktadır. Bunların başlıcaları; birbiri ile etkileşim halindeki, bazen kısaca üç açık diye de ifade edilen; bütçe açığı, performans açığı ve güven açığıdır (Kettl, 1998 akt. Yılmaz, 2001: 3).

İkinci Dünya Savaşı sonrası ekonomik sorunların başında bütçe açığı gelmektedir. Kamunun ekonomideki payının ve transfer harcamalarındaki artışın sonucu olarak kamu sektöründe işleyiş sorunları yaşanmış, verim düşmüş ve bu durum performans açıklarının oluşmasının nedeni olmuştur (Özer, 2008: 56). Kamuoyunun kamu kesiminin faaliyetlerinden hoşnutsuzluğunu ifade eden güven açığı ise performans açığına ek olarak, usulsüzlük ve yolsuzluklar sebebiyle, halkın kamu sektörüne ve bürokrasiye olan güvenindeki azalmalar sonucu oluşmuştur (Yılmaz, 2001: 4). Kısaca bu etkileşimi özetleyecek olursak; kamu kesiminin merkezileşmesiyle ve ekonomideki payının artmasıyla birlikte gelirlerin giderlerin altında kalmasıyla

bütçe açığı oluşmaktadır. Ayrıca bu durum, halkın beklentilerinin karşılanamamasına sebep olarak idare performansını olumsuz yönde etkilemekte ve vatandaşın yönetime olan güvenini sarsmaktadır. Bunlar da performans açığı ve güven açığına sebep olmaktadır diyebiliriz.

Bu gelişmeler ışığında YKY yaklaşımı idare (administration) kelimesi yerine yönetim (management) kelimesini temel almıştır. Bu yaklaşım çerçevesinde kamu idarelerinin etkili ve etkin bir yapıda ürün ve hizmetler sağlaması hedeflenmiştir. Tartışmalara rağmen bu yaklaşımın, 1980'lerden bu yana, kamu yönetimi teorisi ve pratiğinde son derece etkili olduğu görülmüştür (Vigoda, 2003: 1).

Bu kapsamda kamu yönetimindeki etkinliğin sağlanmasına ilişkin arayışlar, akımın temel amaçlarından birisi olmuştur. Bu kapsamda kamunun, örgütlenme biçiminde belirlenen hedef ve amaçlara ne ölçüde ulaşıldığının tespit edilmesine zemin hazırlayacak ve hizmetlerden yararlananlar ile kamuoyuna doğrudan hesap verecek bir yapıya büründürülmesi arzulanmıştır (Balcı ve diğerleri, 2003: 31-43).

Basit bir yönetim tarzı değişikliğinden öte YKY, piyasa yapısı ve kültürünü, buna yönelik çeşitli teknikleri, yönetim bilgi ve becerileri gibi belli başlı öncelikleri kamu yönetim sistemine entegre etmeyi istemiştir. Bu çerçevede YKY'nin temel nitelikteki görüşleri aşağıda sıralanmıştır (Vigoda, 2003: 2, Güner, 2009: 186):

- Yöneticilerden beklenenler açık olmalı ve yöneticiler gerek bunların sonucunda gerek kullandıkları kaynaklarla ilgili olarak sorumluluktan kaçmamalıdır.
- Yöneticilere görevleri esnasında esnek bir hareket alanı bırakılmalıdır.
- Bazı yetkiler merkeziyetçi yapıdan arındırılmalı ve doğrudan hizmet sağlayanlara verilmelidir.

- Girdiler ve süreçler yerine çıktılar ve sonuçlar² odak noktası olmalıdır.
- Hizmeti sağlayacak olanı vatandaş seçebilmelidir.
- Politika oluşturma, hizmet sunma ve denetleme hususunda görev ayrılığı olmalıdır.

Yukarıda yer verilen açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde, 20. yüzyılın son çeyreğinde kamu yönetimi anlayışına etkin, saydam, katılımcı, hesap verebilir, öngörülebilir, esnek olma gibi yeni kavramlar kazandırıldığını ifade etmek gerekmektedir.

YKY anlayışı ile birlikte yükselen değerlerden biri de sonuçlara odaklanmanın ve hesap verme sorumluluğunun bir gereği olarak, performans bilgisi olmuştur. Birçok farklı kavramı kapsayan performans, amaçlarla ilgili olarak yürütülen faaliyetlerin getirisi veya sonuçları anlamına gelmekte ve hükümetlerin hedeflerine ulaşma derecesini güçlendirmeyi amaçlamaktadır (Curristine, 2006: 129). Allen Schick (2001), tüm performans ölçümlerinin arkasında "bir kuruluş, performansı ölçülerek dönüştürülebilir" fikri olduğuna işaret etmektedir.

Hedefler, hizmet sunanlara net bir yön ve öncelik vermekle birlikte gereği gibi kullanıldığında, daha kaliteli hizmetler sunmayı sağlamaktadır. Bu bağlamda performans yönetim sisteminde hedeflerin ana ögesi olan performans bilgisi, öncelikli ve etkin bir kamu hizmetinin sunulması için bir zemin hazırlamaktadır. Ayrıca iyi uygulamaların yayılmasını ve ödüllendirilmesini sağlamaya yardımcı olurken düşük performansın da önüne geçebilmek ve bunu yükseltmek için bir takım kararlar alınabilmesine esas oluşturmaktadır. Bunlara ek olarak hedeflere yönelik düzenli bir raporlama sisteminin kurulmasıyla kamuoyuna daha iyi hesap verebilirlik sunmaktadır (OECD, 2007: 195).

² Kamu kesimindeki performans değerlendirmesinde çıktı; devlet kurumları tarafından üretilen mallar veya hizmetler olarak (sunulan eğitim/öğretim saatleri, değerlendirilen ve ödenen sosyal yardımlar vb.); sonuç ise çıktıların sağlanmasından kaynaklanan sosyal, ekonomik veya diğer göstergeler (sosyal eşitlik, istihdam, büyüme vb.) üzerindeki etkiler olarak tanımlanmaktadır (OECD, 2023).

Bunları sağlamak adına performans esaslı bütçeleme, kaynak tahsisi kararlarının alınmasında performans bilgisinin kullanılması yoluyla kamu idarelerine sağlanan kaynaklar ile bunların sonuçları ve/veya çıktıları arasındaki bağları güçlendirmeyi amaçlayan yöntemleri veya işlemleri ifade etmektedir (Robinson ve Brumby, 2005: 1). Performans esaslı yaklaşım, performans ölçümünün sonuçlarını bütçe sürecine entegre etmekte ve böylece bütçe süreci, programların göreceli değerini daha yakından yansıtan bütçe tahsisleri ile sonuçlanmaktadır (Gilmour ve Lewis, 2006: 743).

PEB, tahsis edilen kaynakları ölçülebilir sonuçlarla ilişkilendiren bir bütçeleme şeklidir. Daha geniş anlamda ise program performansı ile amaç ve hedeflerinin belirlendiği, yöneticilerin bunlara ulaşmak için bir hareket alanına sahip olduğu, performansın ölçülüp raporlandığı ve üretilen bilgilerin, programların finansmanı ile ilgili kararları beslediği bir yönetim döngüsüdür (Curristine, 2006: 131).

Buna göre PEB kamu kesiminde sistematik olarak performans bilgileri kullanmakta, kaynakları idarelerin sundukları hizmetlerin sonuçlarıyla ilişkilendirmekte ve böylece karar almada rasyonelliği sağlayarak kaynak tahsisinde ve kamu harcamalarında etkinliği amaçlamaktadır (Robinson ve Last, 2009: 2). Sistemde performans bilgilerinin sağlanması kendi başına bir amaç değildir. Bundan öte olarak amaç; daha iyi performans ve hesap verebilirlik ile politikacılar ve kamu görevlileri tarafından daha iyi karar vermeyi sağlayabilmektir (Curristine, 2006: 128).

Performans bilgilerinin bütçe süreçlerinde ve kaynak tahsisinde kullanılmasıyla ilgili olarak performans esaslı bütçeleme, performans bilgisinin geliştirilmesinden daha fazlasını içermektedir (OECD, 2007: 20). Bu kapsamda PEB, yalnızca kamu sektörü performansını iyileştirmeyi değil, aynı zamanda mali sürdürülebilirliği sağlamayı da amaçlayan diğer mali reformlarla yakından bağlantılıdır (Robinson ve Brumby, 2005: 3). Broom ve McGuire (1995), eyalet düzeyinde performans bütçelemesine olan yönelimin, daha fazla hesap

verebilirlik, öncelikli hedeflere ulaşmanın artması ve faaliyetlerin daha iyi anlaşılmasına bağlanabileceği sonucuna varmıştır.

Performansa esaslı bütçeleme devlet hizmetlerinin etkinliğini artırmada başarılı olduğu ölçüde, hükümetin “daha azıyla daha fazlasını” yapmasına olanak tanımakta ve toplam kamu harcamaları üzerindeki uzun vadeli yukarı yönlü baskıyı kontrol altına almaya yardımcı olmaktadır (Robinson ve Last, 2009: 3). Crain ve O’Roark (2004: 167) çalışmasına göre performans esaslı bütçelemenin arkasındaki esas düşünce; bir devlet kurumunun, misyonunu ve hedeflerini gözlemlenebilir çıktı ölçütleriyle belirlemesi ve politika yapıcıların daha sonra idarenin söz konusu çıktı ölçütlerine ulaşmadaki göreceli başarısı veya başarısızlığına karşı performansını ölçmesidir.

1.6.2 Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanma Şekilleri

Farklı performans bütçeleme yaklaşımları, değişen etkinlik dereceleriyle, performans bilgisini kaynak tahsisi kararlarıyla farklı şekillerde ilişkilendirmeye çalışmakta (Robinson ve Brumby, 2005: 7) veya bunlar arasında hiçbir ilişki kurmamaktadır. Bu durumda ulaşılan performans bilgisi, şeffaflıkla birlikte hesap verebilirliğe hizmet etmektedir. Bu kapsamda OECD üye ülkelerinde görülen performans esaslı bütçeleme yaklaşımları, OECD (2007) ve OECD (2018) çalışmalarından faydalanılarak aşağıda açıklanmıştır.

Sunuma Yönelik PEB: OECD (2007: 21) çalışmasına göre bu model; performans bilgilerinin sadece bütçeleme ve diğer politika belgelerinde yer aldığı modeldir. Bu bilgiler, performans hedefleri ya da sonuçları olabilmektedir. Bu modelde bütçeleme ile üretilen performans bilgisi, kamuya hesap verme sorumluluğunu ve kamu politikalarında parlamentoyla vatandaşlar arasındaki iletişimi sağlamak için olup kaynak tahsisi kararlarında bir etkisi yoktur. Aynı zamanda böyle bir etki amaçlanmamaktadır. Kaynak tahsislerinin ve kamu harcamalarının stratejik hedefler ve politikalarla ilişkisinin zayıf olduğu durumlarda elverişlidir (OECD, 2018: 7).

Performans bilgisine dayalı PEB: OECD (2018: 7-8), bu yaklaşımda kamu kaynağının gelecek için tasarlanan performansla veya dolaylı bir şekilde performans sonuçlarıyla ilgili olduğunu belirtmektedir. Dolaylı ilişki, diğer bilgilerle birlikte, performans bilgisinin bütçe kararlarında sistematik olarak kullanıldığını ifade etmektedir. Karar alma süreçlerinde performans bilgisinin etkisinden bahsedilebilir; ancak kaynak tahsislerinde bir zorunluluk belirlememektedir. Bu yaklaşım, bütçe belgesindeki performans ölçütlerini içermekte ve bütçe belgesinin programlar temelinde yeniden yapılandırılmasını kapsamaktadır. Performansla ilişkili olarak harcamaların yeniden önceliklendirilmesi ve bütçe kontrolünün program yöneticilerine daha fazla devredilmesi gibi hedeflere ulaşmak isteyen hükümetler için uygundur ve önemli bir çaba gerektirir. Bu, birçok OECD ülkesinin benimsediği performans bütçeleme biçimidir (OECD, 2018: 7-8).

Yönetimsel PEB: Performans bilgisine dayalı bütçelemenin bir çeşididir. Bütçe ve ilgili performans bilgilerinin birlikte kullanılmasıyla elde edilen yönetimsel etkilere ve örgütsel davranıştaki değişikliklere odaklanmaktadır. Bu yaklaşım, hükümet içinde var olan ve hâlihazırda mevcut olup olmadığı tespit edilmesi zaman alacak bir performans kültürüne bağlıdır (OECD, 2018: 8).

Tablo 1: Performans Esaslı Bütçeleme Türleri

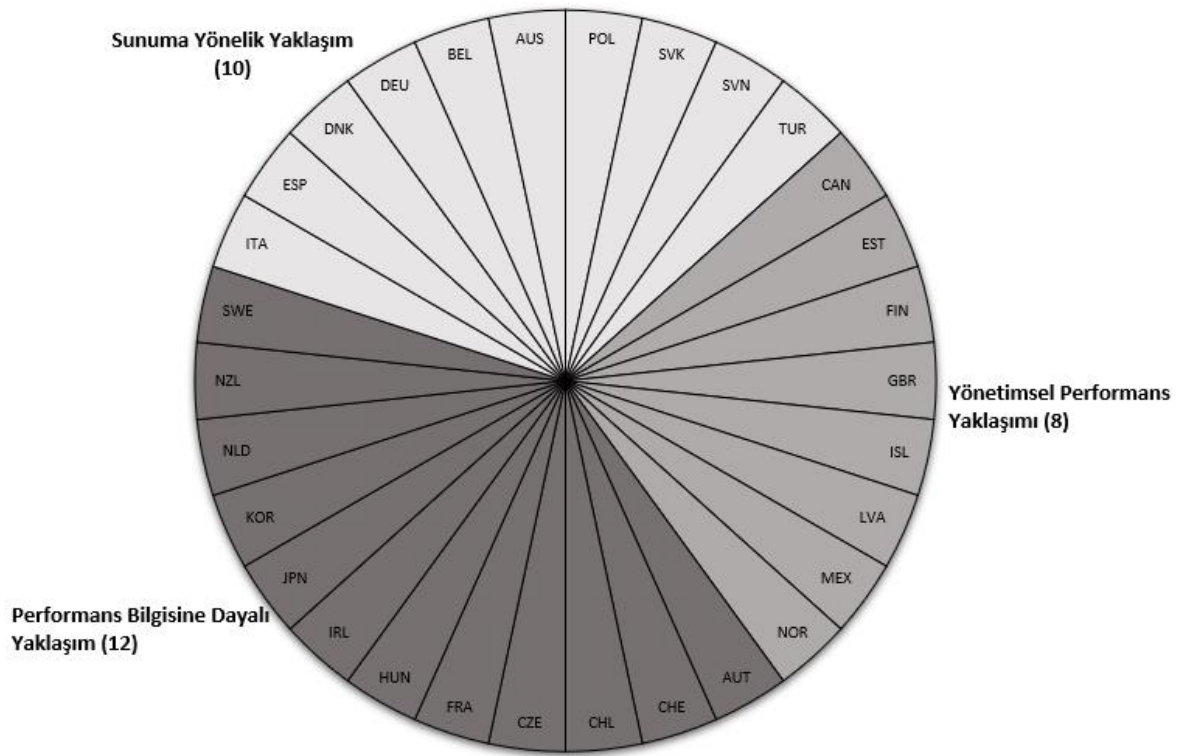
Kategori	Kaynak Tahsisi ve Performans Bilgisi Arasında İlişki	Performans Bilgisinin Kapsamı	Bütçelemenin Temel Amacı
Sunuma Yönelik Bütçeleme	Yok	Performans hedefleri ve/veya performans sonuçları	Hesap verebilirlik
Performans Bilgisine Dayalı Bütçeleme	Esnek/Dolaylı	Performans hedefleri ve/veya performans sonuçları	Planlama ve/veya hesap verebilirlik
Doğrudan Bütçeleme	Sıkı/Doğrudan	Performans sonuçları	Kaynakların tahsisi ve hesap verebilirlik

Kaynak: OECD, 2007: 21.

Doğrudan PEB: Kaynakların doğrudan ve açıkça çıktılara tahsis edilmesini içermektedir. Ödenekler bu nedenle belirli performans veya faaliyet göstergeleri içeren bir sözleşmeye dayalı olabilir. Tahsis kararları doğrudan elde edilen sonuçlara dayanmaktadır (OECD, 2007: 21).

Diğer taraftan performans esaslı bütçelemeyi uygulayan OECD ülkeleri, ilk üç yaklaşım arasında hemen hemen eşit oranlara bölünmüş bulunmaktadır (OECD,2018: 8).

Grafik 1: Bazı OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Yaklaşımları



Kaynak: OECD, 2018, 8.

1.6.3 Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Özellikleri

Performans esaslı bütçeleme, harcamaları hükümetin stratejik hedefleri ve öncelikleriyle uyumlu hale getirmekte ve buna bağlı olarak bütçe tekliflerinin, ulusal, sektörel ve bölgesel kalkınma plan ve programları, hükümet programlarında yer alan taahhütler ve diğer stratejik politika belgeleriyle ilişkilendirilmesini sağlamaktadır (OECD, 2018: 3).

Öte yandan, kamu kurumlarının kaynak tahsislerini elde edilen sonuçlarla ilişkilendiren ve buna bağlı olarak performans bilgisini kullanmayı amaçlayan performans esaslı sistem, mali disiplini geliştirmeye yardımcı olmakta, yeni harcama alanları için mali alan yaratabilmekte ve harcamalarda etkinliği ve sosyal açıdan önemi daha az olan programlarda kesinti hedeflemesine yardımcı olarak mali konsolidasyon³ sorunlarının çözümü için katkı sunmaktadır (Robinson ve Last, 2009: 1-3).

OECD (2018), performans esaslı bütçeleme sisteminin, hükümet faaliyetleri ile harcamalar ve sonuçlar arasındaki karmaşık ilişkileri yönetmek için farklı yöntemlerle esneklik sağladığını; bununla birlikte yasama organı ve sivil toplum kurumları tarafından sistematik gözetime katkı sunarak hükümetin performans yönetimini ve hesap verebilirliğini güçlendirdiğini belirtmektedir. Bu kapsamda PEB aşağıda sıralanan özelliklere sahiptir (OECD 2018: 4);

- Yasama organına sunulan yıllık bütçe ve harcama raporları, performans hedefleri ve başarı düzeyi hakkında bilgiler içermektedir.
- Yüksek denetim kurumları (Sayıştay gibi), raporlanan performansın doğruluğu ve güvenilirliği dâhil olmak üzere performans denetimleri gerçekleştirir.

³ Mali konsolidasyon, genel anlamda, kamu açıkları ile borç yükünü kontrol altına almayı ve azaltmayı amaçlayan politikalar olarak ifade edilmektedir (OECD, 2023b).

- Parlamento, performans esaslı bütçeleri ve mali raporları inceler, kötü performans veya yanlış beyan durumunda bakanları ve üst düzey kamu yöneticilerini sorumlu tutar.
- Çevrimiçi performans portalları gibi platformlar ve vatandaş bütçeleri gibi erişilebilir dokümanlar; vatandaşların, sivil toplum kurumlarının ve medyanın kamu kesimin performansını izlemesine yardımcı olur.

Bununla birlikte sistem, kamu kaynaklarının etkin ve etili kullanımının yanında; mali sürdürülebilirliği, kullanılan kaynağın büyüklüğünden ziyade sosyal faydayı ve plan-bütçe entegrasyonunu da gözeterek kaynak tahsisinde rasyonel yaklaşımı esas almaktadır (Robinson ve Brumby, 2005: 15). Performans esaslı bütçeleme sisteminin karakteristik unsurları ise şunlardır (OECD 2018: 7):

- Bütçenin hazırlanmasında, geçmiş program performansını olduğu kadar öncelikli politika hedeflerini de dikkate alır.
- Bütçe yasama organına, harcama önceliklendirmesi ve etkin hesapverebilirlik için bir dizi program olarak sunulur (Robinson ve Brumby, 2005: 3).
- Planlanan harcama hedeflerini temsil eden mali olmayan performans göstergeleri ve hedefleri bütçede sunulur ve harcama programlarıyla ilişkilendirilir.
- Bütçenin uygulanması sırasında bütçe yöneticileri, sonuçlara ulaşmak için hesap verme sorumluluğu ile uyumlu olacak şekilde mali kaynakları yönetme özerkliğine sahiptir.
- Yöneticilere, performansı izlemelerine ve harcama kalitesini artırmalarına yardımcı olmak için bütçe uygulama verileriyle birlikte performans bilgileri sağlanır.
- Parlamento sunulan bütçe uygulamasına ilişkin raporlar, performans bilgilerini ve yetersiz veya aşırı performansın nedenlerini açıklamalıdır.

OECD (2018)'e göre performans bütçeleme, performans odaklı ve hesap verebilir bir kamu sektörü oluşturmayı amaçlayan daha geniş ve karşılıklı birbirini destekleyici reformlar dizisinin bir bileşeni olarak düşünülmelidir. OECD deneyimi, performans bütçelemesi, geniş tabanlı performans yönetim sisteminin bir parçasını oluşturduğunda, gelişme olasılığının daha yüksek ve etkili olduğunu göstermektedir. Bu nedenle, performans esaslı bütçeleme yaklaşımı tasarlanırken hem ulusal hem de sektör düzeyinde stratejik planlama, orta vadeli bütçeleme, harcama gözden geçirmeleri, insan kaynakları yönetiminin bir parçası olarak bireysel performans değerlendirmesi, performansa dayalı sözleşme ve ödeme sistemleri, program değerlendirmesi ve performans denetimi göz önünde bulundurulmalıdır (OECD, 2018: 7-8).

Çalışmanın bu bölümünde bütçeleme sistemleri teorik açıdan ele alınıp değerlendirilmiştir. Tezin bir sonraki bölümünde ise pek çok bütçeleme sisteminin ve Türkiye'de hem daha önce uygulanan (Program Bütçe-PPBS) hem de uygulanmakta olan modelin çıkış noktası olan ABD'nin ve Grafik 1'den PEB yaklaşımlarına göre seçilen (Birleşik Krallık: Yönetimsel; Hollanda ve Fransa: Performans Bilgisine Dayalı; Danimarka: Sunuma Yönelik Yaklaşım) bazı OECD ülkelerinin bütçeleme uygulamalarına yer verilmiştir.

2. BÖLÜM

BAZI OECD ÜLKELERİNDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME

Ülkeler, ellerindeki mali araçları içinde buldukları özellikli durum ve şartlara göre kendilerine has bir şekilde uygulamaktadır. Bunlardan biri de bütçeleme sistemleridir. Bu kapsamda performans esaslı bütçelemenin uygulanması da ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Çalışmanın bu bölümünde PEB türlerine göre seçilen bazı OECD ülkelerindeki uygulamalar ele alınmıştır.

2.1 AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ

ABD'de 1993 yılında yürürlüğe giren Hükümet Performans ve Sonuçlar Kanunu (GPRA), kurumlara bir dizi plan ve raporlar hazırlama zorunluluğu getirmiştir. Buna göre kurumlar, stratejik plan, yıllık performans programı/planı ve yıllık performans raporu uygulamalarına başlamıştır (OECD, 2007: 210).

Bu kanunun bir sonucu olarak, ABD Kongresi de dâhil olmak üzere, federal kurumların paydaşlarıyla misyon, uzun vadeli stratejik hedefler ve sonuçlara ulaşmak için kullanacakları stratejiler konusunda görüş alışverişinde bulunmaları; yıllık hedeflerine ne ölçüde ulaşmasını beklediklerini gösteren yıllık performans planları hazırlamaları ve yıl sonunda fiili performanslarını raporlamaları gerekmiştir (OECD, 2007: 210).

GPRA performans yönetimi için güçlü bir temel oluşturmasına rağmen uygulama zayıflıkları sürecin ilerlemesine engel olmuş; kurumlar kararlarını performans bilgilerine dayandıramamış, karar vericilere program performansı hakkında bilgi sağlamaya yönelik yararlı bir süreç olmaktan uzakta kalmıştır.

Bu gelişmeler ışığında 1996 yılında, Hükümet Programlarının Yasal Gözetimi Kanunu (Legislative Oversight of Government Programs) yürürlüğe girmiş ve kurumlar için performans denetimini oluşturmayı amaçlamıştır. Daha spesifik olarak bu kanunun amacı, mevcut bütçe komitesinin rolünü güçlendirmek ve böylece devlet kurumlarının sorumluluklarını ne kadar etkin bir şekilde yerine getirdiklerini ve yerel yönetimlerin kamu kaynaklarını ne kadar verimli ve etkili bir şekilde kullandıklarını denetlemek olmuştur (Melkers ve Willoughby, 1998: 71).

ABD'de 2001 yılında Bush yönetimi, beş temel dayanaktan oluşan kapsamlı bir yönetim reform programı olan Başkanın Yönetim Gündemini başlatmıştır. Bunlar; insan kaynakları yönetimi, e-devlet, mali yönetim, rekabetçi kaynak kullanımı ve bütçe ve performans entegrasyonu girişimidir (Sterck ve Scheers 2006: 52).

Başkan'ın Yönetim Gündemi, GPRA'ya dayanmakla birlikte onu bir adım öteye taşımaktadır. Buna göre hükümet, bürokrasi değil vatandaş merkezli; sonuç odaklı ve piyasa temelli yani yeniliği rekabet yoluyla aktif olarak teşvik eden bir yapıda olmalıdır (Executive Office of the President Office of Management and Budget, 2002: 4).

OECD (2007)' ye göre Bütçe ve Performans Entegrasyonu Girişimi (Budget and Performance Integration- BPI), GPRA'nın uygulamadaki önemli zayıflıklarının, özellikle de katma değeri düşük hedeflerin önüne geçmek ve karar vermede performans bilgisinin yeteri kadar kullanılmasını sağlamak için hazırlanmıştır. Bunu başarabilmek için federal kurumlar ile Yönetim ve Bütçe Ofisi (OMB) programların etkinliğini tespit etmek ve performansını iyileştirmek maksadıyla birlikte hareket etmektedir. Program performansını en üst düzeye çıkarmak için tasarlanan girişim; Program Değerlendirme Derecelendirme Aracı (Program Assessment Rating Tool-PART), kurumları PART önerilerinden sorumlu tutmak için puan kartı uygulaması, sonuçların bir internet sitesinde yayımlanması ve kurumlar arası iyileştirmeleri de kapsamıştır (OECD, 2007: 211-212).

PART, program performanslarını değerlendirmek için OMB tarafından geliştirilmiştir. Buna göre kurumlar ve OMB, bir programın genel etkinliğini ölçmek amacıyla söz konusu programın tasarımını, yönetimini, sonuçları ile hesapverebilirliğini değerlendirmiştir. Sonrasında ise programın sonuçlarını iyileştirmek amacıyla eylemler belirlenmiştir. Bir programı neyin oluşturduğunun tanımı, ilgili kurum ve OMB arasında ortaklaşa geliştirilmiştir (Gilmour, 2007: 9). Uygulamadan kalkmadan önce hükümet programlarının yüzde sekseni 25 temel soruyu ve program türüne göre uyarlanmış ek soruları içeren PART kullanılarak değerlendirilmiştir (OECD, 2007: 212).

Puan kartı ise kurumların, programlarının performansını yönetebilmeleri için etkili bir hesapverebilirlik aracı olmuştur (OECD, 2007: 215). Buna göre OMB, 2006 yılının başlarında PART'a tabi olan yaklaşık 800 programın değerlendirmelerini kullanıma sunan yeni bir internet sitesi olan www.ExpectMore.gov'u kullanıma açmıştır. Böylece bu site ile federal hükümet, vatandaşlara hükümet faaliyetlerinin değerlendirmelerini sunmak için büyük bir adım atmıştır. Bu site, programları "performans gösteren" ve "performans göstermeyen" olmak üzere iki gruba ayırmıştır. Bununla birlikte PART gereksinimleri ile GPRA gereksinimleri arasındaki ilişki net olamamış; GPRA kurumlara odaklanırken, PART programlara odaklanmıştır (Radin, 2003: 12). 2005 yılında bir yenilik ödülüne de (Ford Foundation Innovations in American Government) layık görülen PART, 2008 yılında uygulamadan kaldırılmıştır.

GPRA ile Kongre ilk kez, kurumlar için hedef belirleme, performansı ölçme ve ilgili plan ve raporları Kongre'ye sunma konusunda yasal gereklilikler belirlemiştir (Brass, 2012: 1). Kurumlar bu bilgileri üç ana doküman halinde sunmuştur. Bunlar; çok yıllık stratejik planlar, yıllık planlar ve yıllık raporlardır. Bu gelişmeler ışığında GPRA 4 yılı aşamalı, 13 yılı tam olmak üzere toplam 17 yıl uygulandıktan sonra ABD' de Ocak 2011'de GPRA Modernizasyon Kanunu (GPRA Modernization Act-GPRAMA) yürürlüğe girmiştir. GPRAMA belirli değişiklikler yaparak stratejik plan, yıllık plan ve raporların uygulamasını devam ettirmiş, kurumlar arası işbirliğini kapsayacak biçimde hedef belirleme ve

performans ölçümüne odaklanan yeni plan ve programlar ile süreçler oluşturmuş (Fountain, 2013: 20), internet üzerinden raporlamayı artırmış ve hedeflerden ve yönetim görevlerinden sorumlu olunmasını şart koşmuştur. Kanun ayrıca, daha çok Başkanın politika tercihlerine katkı sunmayı amaçlayan bir kurum olan Yönetim ve Bütçe Ofisi için daha merkezi roller de içermiştir (Brass, 2012:1).

GPRAMA'da yer alan hükümler dört başlık halinde ele alınabilmektedir (Brass, 2012: 3-4):

- GPRAMA'nın, önemli değişikliklerle birlikte, GPRA'dan devam ettirdiği, kurum düzeyinde belgeler ve süreçler,
- Kurum düzeyinde yeni belgeler ve süreçler,
- Federal düzeyde yeni belgeler ve süreçler,
- Kurumsal değişiklikler.

GPRAMA, GPRA ile uygulama bulan kurum düzeyindeki belgeleri (stratejik plan, yıllık plan ve yıllık rapor) devam ettirmekle birlikte bu belgelere yeni isimler vermiş; buna ek olarak bu dokümanların geliştirilmesi için program ve süreçlerde değişiklikler de yapmıştır. GPRAMA da kurumların misyon ve vizyonlarını, amaç ve hedeflerini ve bunları belirlemede kullanılan değerlendirmeleri kapsayacak ve başkanlık dönemiyle uyumlu olacak bir biçimde dört yıl süreli kurum stratejik planı oluşturmayı gerekli kılmıştır (Moynihan, 2013: 10).

Diğer yandan GPRAMA, performans planlarının hem sunulduğu yılı hem de gelecek yılı kapsayacak biçimde hazırlanmasını gerektirerek (Fountain, 2013: 21) söz konusu dokümanların iki yıllık hedef belgelerine dönüşmesini sağlamıştır. GPRAMA, kurumun internet sitesinde her yıl kurum performansıyla ilgili güncelleme yapılmasını da hüküm altına almıştır. Geçmişte bir performans hedefine ulaşılmadıysa bunun nedenini ve hedefe ulaşmak için planlarını veya

hedefin uygulanabilir olup olmadığını kurumun açıklaması gerekmektedir (Brass, 2012: 6).

GPRAMA, kurum düzeyinde hedef belirleme, uygulama incelemeleri, planlar ve raporlar için de yeni yükümlülükler getirmiştir. Bunlar aşağıda belirtilmektedir.

- **Kurum öncelikli hedefleri:** GPRAMA, her iki yılda bir kurumların yöneticilerinden, kurum performans planı hedeflerinin küçük bir alt kümesini kurum öncelik hedefleri olarak belirlemesini gerektirmektedir (Harris, 2015: 996).
- **Kurum öncelikli hedefleri için üç aylık gözden geçirmeler:** GPRAMA, mali yıl boyunca bir kurum yöneticisi ve yardımcısının, üç aylık öncelikli hedef gözden geçirme yapmasını gerekli kılmaktadır (Moynihan, 2013: 10). Üç aylık gözden geçirme, her bir kurum öncelikli hedefine ulaşma yolunda ilerlemeye odaklanmak için gerekli görülmektedir.
- **Karşılanmayan hedef raporları ve planları:** GPRAMA, OMB'nin bir kurumun performans planındaki performans hedeflerini karşılayıp karşılamadığını veya herhangi bir hedefin karşılanmamış olup olmadığını yıllık olarak belirlemesini gerektirmektedir. Bu kapsamda kurumlar ve OMB'nin, bu tespitleri kullanarak karşılanmamış hedefleri değerlendirmek için çeşitli türde raporlar ve planlar oluşturması gerekir. GPRAMA çerçevesinde, kurum öncelikli hedefleri, bir kurumun stratejik planına dâhil edilmesi gereken performans hedefleri olduğu için bu gerekliliklere de tabi olmaktadır (Brass, 2012: 8).

Bunlara ek olarak GPRAMA, federal düzeyde de hedef belirleme, planlar, uygulama incelemeleri ve raporlama için aşağıda yer verilen yeni yükümlülükleri getirmiştir.

- **Federal hükümet öncelikli hedefleri:** Federal hükümetin öncelikli hedeflerinin iki kategoride geliştirilmesi gerekmektedir: Bunlardan birincisi, politika alanındaki sınırlı sayıdaki sonuç odaklı hedefler; ikincisi ise federal hükümet genelinde yönetimdeki iyileştirmeleri içeren hedeflerdir. İkinci kategoride yer alan hedefler, finansal yönetim, insan kaynakları, bilgi teknolojisi ve gayrimenkul yönetimindeki iyileştirmelerle ilgili olabilmektedir (Brass, 2012: 8).
- **Federal hükümet performans planı:** GPRAMA, OMB'nin, kurumlarla yıllık Federal Hükümet Performans Planı oluşturmasını gerektirmektedir. Başkanının her yıl için bütçe teklifiyle birlikte söz konusu planı da Kongre'ye sunması gerekmektedir (Harris, 2015: 996).

Federal Hükümet Performans Planı, her federal hükümet öncelikli hedeflerini belirlemek için de gereklidir. Planda ayrıca, federal hükümetin öncelikli hedeflerinin her birine ulaşmak için iş ve işlemleri koordine etmekten sorumlu bir yetkili belirlenmesi de gerekmektedir. Kurum Performans Planı gibi federal hükümet performans planı da iki yıllıktır ve planın sunulduğu yıl ile bir sonraki yılı içermektedir (Brass, 2012: 9).

- **Federal hükümet performans planı için üç aylık gözden geçirmeler:** GPRAMA, OMB'nin performansla ilgili olarak bir internet sitesi kurmasını ve OMB'nin federal hükümetin öncelikli hedeflerine ulaşması için üç aylık gözden geçirme yapmasını da gerekli kılmaktadır (Moynihan, 2013: 10).

Ayrıca kurulan bu sitede içerikle ilgili olarak (Brass, 2012: 9-10);

- Kurum ve federal hükümet öncelikli hedeflerine ilişkin bilgi,
- Federal hükümet performans planı için gerekli tüm bilgiler,
- Kurum stratejik planları, performans planları ve performans güncellemeleri,

- Kurumlar tarafından tanımlanan her bir programa ilişkin detaylı bilgi ve her durumda kurumun program terimini nasıl tanımladığına dair bir açıklamanın yer alması gerekmektedir.

GPRAMA, birçok belge ve süreçle ilgili olarak yetkililerin ve kuruluşların belirli görevleri olmasını gerektirmektedir. Bu kapsamda kurumlarda, üst yönetime yardımcı olmak ve performans konusunda sorumluların belirlenmesi amacıyla, kıdemli performans yöneticileri olması gerekmektedir. Kurumlarda yönetime hedef tespit etme, planlama ve performans ölçme gibi alanlarda tavsiyede bulunmakla görevli performans iyileştirme memurlarının olması da yine GPRAMA'nın getirdiği yenilikler arasında sayılmaktadır. Diğer yandan OMB'ye yardımcı olmak ve öneriler getirmek için performans iyileştirme konseyi de oluşturulmuştur (Moynihan, 2013: 10)

2.2 BİRLEŞİK KRALLIK

Birleşik Krallık'ta 1980'li yılların başlarında çalışmaların başlamasına rağmen performans esaslı bütçelemenin kapsamlı bir şekilde uygulamaya alınması 1998 yılında gerçekleşmiştir. Bu çerçevede ülkede, orta ve uzun vadede harcamaların etkin bir şekilde planlamasını sağlayabilmek adına modernize edilmiş bir kamu harcama ve performans yönetimi yapısının temellerini atan 1998 Kapsamlı Harcama Gözden Geçirmesi (Comprehensive Spending Review-CSR) hayata geçirilmiştir (OECD, 2007: 193).

1998 Kapsamlı Harcama Gözden Geçirmesinin içeriği aşağıda belirtildiği şekilde sıralanabilir (OECD, 2007: 193):

- Harcamacı birimlerin geleceği planlamasına ve buna yönelik sürdürülebilir bir zemin oluşturulmasına yönelik üç yıllık harcama planları yoluyla daha fazla istikrar sağlamak.

- Temel sermaye yatırımlarının kısa vadede baskılanmaması için yatırım ve cari bütçe olmak üzere ayrı bütçeler oluşturmak.
- Harcamaların planlamasını ve kontrolünü iyileştirmek, teşvikleri artırarak varlıkları daha iyi yönetmek.
- Kamu harcama programları ve hükümet amaçları için ilk kez ölçülebilir hedefler belirleyen kamu hizmeti sözleşmelerini uygulamaya koymak.

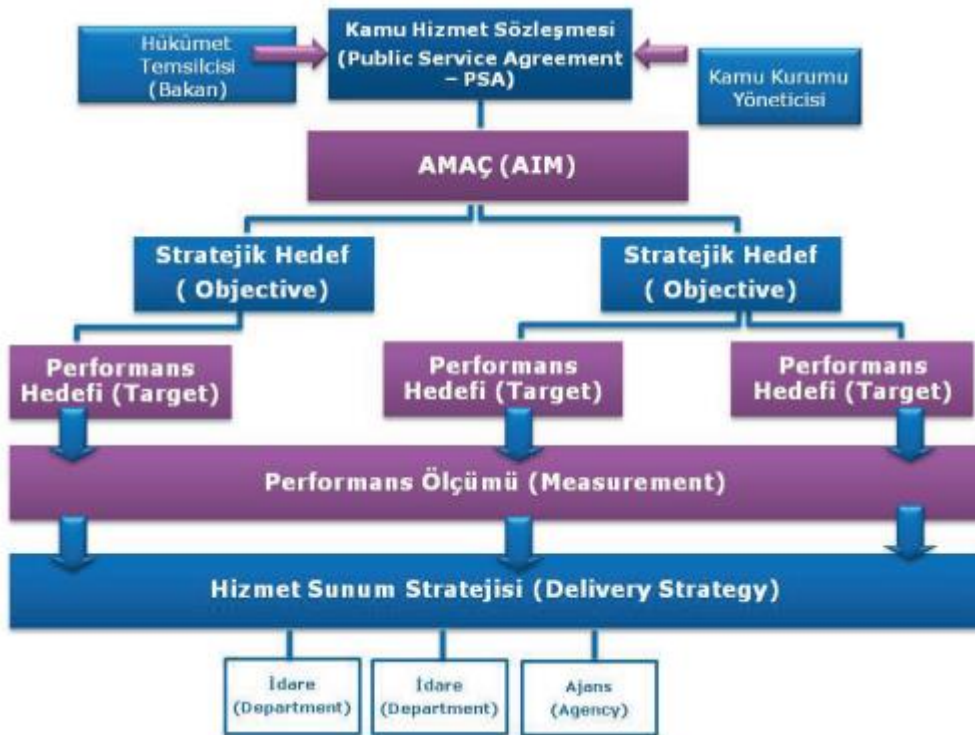
Harcama gözden geçirmenin amaçlarını ise kaynakları temel önceliklere göre yeniden tahsis etmek ve harcamalarda etkililiği sağlayabilmek için politika değişikliklerine başvurmak; hizmetlerin iyileştirilmesi için harcamacı birimlerin birlikte daha iyi çalışmasını sağlamak ve gereksiz veya savurgan harcamalardan kaçınmak şeklinde sıralamak mümkündür (OECD, 2007: 193).

1998'deki ilk Kapsamlı Harcama Gözden Geçirmesinden başlayarak, hükümetin harcamalarına, bu harcamayla ulaşmayı taahhüt ettiği bir dizi çok yıllık sonuca dayalı performans hedefleri de eşlik etmiştir. Bu hedefler, hükümetin üç yıllık harcama planlarının yanında hazırlanan ve yayımlanan Kamu Hizmeti Sözleşmeleri (PSA) ile sunulmaktadır (Hughes, 2008: 4). Hazine tarafından denetimi yapılan bu anlaşmalar ile tahsis edilen kaynaklar karşılığında devlet kurumları için amaçlar, hedefler ve kaynakların etkin kullanımına yönelik tasarruflar belirlenmektedir.

PSA'ların sayısı ve formatı zaman içinde gelişmekle birlikte, bir PSA'nın özünde, Birleşik Krallık Hazinesi (HM Treasury) ile harcamacı kurumlar arasında, birtakım sonuçlar elde edilebilmesi için uygulanan, çok yıllık bir sözleşme fikri yatmaktadır. PSA'lar ile ulaşmak istenen, kamu kaynaklarının kullanımında hesap verebilirliği artırmanın yanında, hükümet hedeflerini gerçekleştiriminin en etkili yollarını bulma konusunda kurum yöneticilerine daha fazla esneklik sağlamaktır. PSA'ların özellikleri aşağıda belirtildiği gibi sıralanabilmektedir (Hughes, 2008: 4-5):

- Kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesinden sorumlu Bakanlar ve üst düzey yetkililer için ulaşılmaya çalışılan yüksek düzeyli bir hedef beyanıdır.
- Amaçların gerçekleştirilmesine yardımcı olan bir dizi spesifik hedeftir.
- Her bir amaçla ilişkili, zamanla sınırlı, sonuç odaklı performans hedeflerinden oluşan bir dizi zorunluluktur.
- Hedefe karşı performansın nasıl ölçüleceğini ve raporlanacağını açıklayan teknik bir belgedir.
- Devlet kurumlarının belirlenen amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesine katkı sunan ayrıntılı bir uygulama stratejisidir.
- Hepsi olmasa da çoğu; net, SMART (spesifik, ölçülebilir, ulaşılabilir, ilgili ve zamanlı), sonuç odaklı hedefler belirlemektedir (OECD, 2007: 195).

Şekil 1: Birleşik Krallık Kamu Hizmeti Sözleşmeleri



Kaynak: Hughes, 2008: 5; Bal, 2015: 42.

OECD (2007)'ye göre, gerçekleştirilmesinden kimin sorumlu olduğuna dair bir açıklama da bulunduran PSA'lar, herkesin daha iyi kamu hizmetlerinden yararlanmasını sağlayarak özellikle ihtiyaç duyulan alanlara odaklanmayı hedeflemektedir. Diğer yandan önceki PSA hedeflerinin karşılandığı veya karşılanmak üzere olduğu durumlarda, performansın izlenmeye ve raporlanmaya devam edilmesine katkı sunarak, ulaşılan yüksek performans seviyelerinin gelecekte de sürdürülmesini sağlamaktadır. PSA'lar; tarihsel olarak bakanlıklar ile Hazine arasında, OECD tarafından "yukarıdan aşağıya ve toplam sistem" yaklaşımı olarak tanımlanan, genellikle iki taraflı bir şekilde (ortak hedefler haricinde) kararlaştırılmaktadır (OECD, 2007: 195-196).

PSA'ların yapısı, aşağıda belirtilen kamu hizmeti performansının dört temel ilkesine dayanmaktadır (OECD, 2007: 194):

- Hükümet tarafından belirlenen açık, sonuç odaklı ulusal hedefler.
- Sorumluluğun, azami esneklik ve takdir yetkisi ile kamu hizmeti sağlayıcılarına devredilmesi ve kamuoyunun ihtiyaçlarının karşılanmasını sağlamayı amaçlayan teşvikler.
- Hesap verebilirliği artırmak için denetim ve teftiş amacıyla bağımsız ve etkili düzenlemeler.
- Hem yerel hem de ulusal düzeyde performansa ilişkin bilgilerle nelerin başarıldığına ilişkin şeffaflık.

Hizmet Sunum Sözleşmeleri (Service Delivery Agreements-SDA) ise PSA'ların yayımlanmadığı harcamacı kurum için hem temel performans hedeflerini (mümkün olduğunda sonuç odaklı) hem de bunlara nasıl ulaşılabileceğini belirlemek için kullanılmaktadır (Ellis ve Mitchell, 2002: 117).

Hizmet Sunum Sözleşmeleri, sonuç odaklı PSA'ları daha ayrıntılı olarak desteklemek için ilk kez 2000 yılında yayımlanmıştır (Smith, 2007: 5). Kurumun

internet sitesinde yayımlanan SDA'ların ilk bölümü, kurumun PSA hedeflerini nasıl yerine getireceğine açıklık getirmektedir. Bu bölüm, PSA'da belirlenen sonuç hedefini sağlamak için gerekli olan tüm temel çıktıları veya süreç hedeflerini içermektedir. Bazı durumlarda, SDA, PSA'da belirtilen sonucun sunumunu etkileyecek, kurumun kontrolü dışındaki etkenlerin ayrıntılarını da kapsamaktadır. SDA'nın geri kalan bölümleri ise her bir harcamacı biriminin etkinliğini ve performansını iyileştirmek ve modernize etmek için neler yaptığını açıklamaktadır (Ellis ve Mitchell, 2002: 116-117).

Ülkedeki tüm harcamacı kurumların bir PSA geliştirmesi ve bunu taahhüt etmesi gerekmesine ve yine tümünün harcama gözden geçirme sürecine katılmış olmasına rağmen, performans ölçümü geliştirmeleri, değerlendirmeler yapmaları veya misyon beyanları geliştirmeleri için yasal gereklilikler bulunmamaktadır. PSA performans yapısı, özel ekipler tarafından Hazinece yönetilmekte ve her kurumun çalışması Hazine tarafından denetlenmektedir. Parlamento da ayrıca gözetim ve hesap verebilirlik sağlayarak yapının gelişiminde önemli bir rol oynamaktadır (OECD, 2007: 197).

Kamu hizmet sözleşmeleri hedeflerinin oluşturduğu performans ölçütleri, hükümet harcamalarının önemli bir bölümünü kapsamakta; ancak, bazı alanlarda devlet harcamaları için hedef belirlemek ve sonuçlarını ölçmek mümkün olmadığından (Smith, 2007: 17), tamamını içermemektedir. Sözleşmelere ilişkin hesap vermekle, hizmetlere yönelik kararlarla ve hedefler bağlamında performanstan sorumlu olan kişi ilgili bakandır. (OECD, 2007: 198-201).

Performans bilgileri, Hazine ve harcamacı kurumlar arasındaki harcama gözden geçirme müzakerelerinin bir parçası olarak tartışılmaktadır; ancak geçmiş performans bilgisi ile gelecek için kaynak tahsisi arasında önceden belirlenmiş, sistematik bir ilişki olmamaktadır (Smith, 2007: 30). Hazine, performans bilgilerinin geliştirilmesinde aktif olarak yer almaktadır. Zamanla kurumlar, etkili performans bilgi sistemleri geliştirmek için daha fazla kapasite elde etmiş ve bu

kapasite, Hazine ve Birleşik Krallık'ın yüksek denetim otoriteleri olan Denetim Komisyonu ve Ulusal Denetim Ofisi (NAO) dâhil diğer uzman kuruluşlar tarafından desteklenmiştir. PSA'ların üzerinde mutabık kalmanın ve uygulama planlarının sağlam kanıtlar temelinde formüle edilmesinin sağlanması ise bir uygulama güçlüğü olarak göze çarpmaktadır (OECD, 2007: 200).

OECD (2007)'ye göre beklenen sonuçlara ulaşamadıkları için harcamacı kurumlara, örneğin dış etkenlerin sonucu önemli ölçüde etkilediği durumlarda, yaptırım uygulamak, gelecekteki önceliklere ve güçlüklerle bakmak yerine geçmişe odaklanmaya sebep olabileceği de göz önünde bulundurularak, etkili kabul edilmemektedir. Diğer taraftan şeffaflık ve hesap verebilirlik kapsamında 1990'ların başından itibaren yayımlanan ve parlamento, parlamentonun seçilmiş komiteleri, kamuoyu ve Hazine tarafından da erişilebilen performans raporları, hedeflere ulaşmak için nasıl kaynak ve personel sağlandığını belirtmenin yanı sıra kurumun PSA hedeflerine ilişkin son performansı da içermektedir (OECD, 2007: 201-202).

2.3 HOLLANDA

Ülkede performans bütçeleme, günümüzdeki haline ulaşmak için bir dizi farklı aşamadan geçmiştir (Budding ve diğerleri, 2019: 80) ve sonuç odaklı bütçeleme reformu bir kez daha bütçe fazlası verilen 1999 yılında başlamıştır (Sterck ve Scheers 2006: 60-61).

Uyumluluk Yasası, Hollanda bütçe döngüsünün yapıtaşı olarak kabul edilmektedir. Söz konusu yasa, ülkedeki yüksek denetim biriminin yetkilerini, görevlerini ve yapısını da düzenlemektedir. Ayrıca anayasa, bütçe ve yıllık raporun hazırlanmasında parlamento ve senatonun da yer alacağını hükme bağlamıştır (Budding ve diğerleri, 2019: 80-81).

Performansın izlenmesi, Hollanda hükümeti için geçmişten bugüne, her zaman gündemde olan bir uygulama olarak dikkat çekmektedir. 1998 yılında, mali

olmayan politika bilgilerinin artan önemi ve vurgulanan niteliksel gereklilikler nedeniyle "Merkezi Hükümet Değerlendirme Araştırması" raporu oluşturulmuştur (Budding ve diğerleri, 2019: 83). 1999'da politika, performans ve kaynaklar arasındaki ilişkinin yanı sıra bütçe ve yıllık rapor ilişkisini de kapsayan Politika Bütçelerinden Politika Hesap Verebilirliğine (Van Beleidsbegroting Tot Beleidsverantwoording-VBTB) hükümet bildirisi yayımlanmış ve performans odaklı bir bütçe reformu başlamıştır (van Nispen ve Posseth, 2007: 38). Bunlara ek olarak, finansal bilgiler, politika bilgileri ve finansal olmayan bilgilerle ilişkilendirilmiştir (Budding ve diğerleri, 2019: 83). Hollanda bütçe reformu, bütçe belgesinin şeffaflığını ve politika odaklı bütçelemeyi teşvik ederek hükümetin parlamento ve halka karşı hesap verebilirliğini güçlendirmeyi amaçlamıştır (Sterck ve Scheers 2006: 53). Öte yandan Hollanda'da bütçe çalışmalarındaki değerlendirmeleri sistematik hale getirmek için "Neyi başarmak istiyoruz, hedeflere ulaşmak için ne yapacağız, maliyeti ne olacak?" soruları formüle edilmiştir (van Nispen ve Posseth, 2007: 44).

VBTB reformunun temel önceliklerinden biri, söz konusu üç soruyu işlevsel hale getirmek için politika belgelerinde ve bütçelerde performans göstergeleri ile politika hedeflerini giderek daha fazla kullanmak olmuştur. Sonuç odaklı bütçeleme olarak da adlandırılan bu yöntem harcama kalemi (geleneksel) bütçesinden bir program bütçeye geçiş perspektifinde görülebilmektedir (Van der Knaap 2007). Bu çerçevede performans esaslı bütçe sisteminin uygulanmasında programlara özel önem atfedilmiş, performans bilgisi ise bütçelerde yer alan performans göstergeleri aracılığıyla değerlendirilmiş, ayrı olarak performans programları/planları oluşturulmamıştır.

Bütçe ile politikalar ve hedefler, kaynaklar ve performans arasındaki ilişkiye dair getirdiği yeni anlayışla VBTB kilit rol üstlenmiştir. Stratejik hedefler ve ilgili politika alanları çerçevesinde bütçeler oluşturulmuş, şeffaflık konusunda önemli ilerleme sağlanmış, harcama kalemleri sayısında %75'in üzerinde bir azalma

olmuş; yaklaşık 800'den 200'e düşürülmüştür (van Nispen ve Posseth, 2007: 46).

Diğer taraftan yeni bütçe tarzına, yeni bir muhasebe tarzı ve yıllık rapor eşlik etmiş ve hesap verebilirliği öne çıkaran: “Hedeflediğimizi başardık mı? Bunu başarmak için yapmak istediğimizi gerçekleştirdik mi? Düşündüğümüz kadara mal oldu mu?” sorularına odaklanılmıştır (Debets, 2008: 4, van Nispen ve Posseth, 2007: 44).

2004 yılında VBTB yöntemi değerlendirilmiş ve iyileştirilebilecek alanlar olduğu sonucuna varılmış; performans verileri sıralamasında belirtilen kriterlerin (geçerlilik, güvenilirlik, kullanılabilirlik) yetersiz olduğu kanıtlanmıştır. Buna göre nicel performans hedefleri yakalanabilmesine rağmen birçok durumda asıl istenen noktaya ulaşılamadığı sonucuna varılmıştır (Debets, 2008: 6).

2006'da politika hedefinin bütünleyicisi olan, harcama sonrası değerlendirmeyi konu alan politika gözden geçirmesi tanıtılmıştır. Bu gözden geçirme, kullanılan politika hedefleri ve araçlara ek olarak sorun analizi ve merkezi hükümetin rolünü de içermektedir. Ayrıca meydana gelen sosyal etkilerin analizini ve kullanılan kaynakları da kapsamaktadır (Budding ve diğerleri, 2019: 84). Politika gözden geçirmeleri Maliye Bakanlığı tarafından teklif edilmekte; Bakanlar Kurulu ve icracı bakanlıklar tarafından onaylanmakta ve Maliye Bakanlığı, icracı bakanlıklar ve uzmanların temsil ettiği küçük çalışma grupları tarafından yürütülmektedir. Diğer yandan politika gözden geçirme raporları kamuya açıklanmakta ve Parlamento'ya sunulmaktadır. Standart sorulardan oluşan ve dört yıl sonrası için harcamalarda %20 azalma sağlayacak alternatifler üretmeye odaklanan gözden geçirmeler, kademeli olarak değişen ekonomik koşullara uyarlanmış ve zorunlu %20 tasarruf alternatifi kaldırılmış ve bu gözden geçirmeler kurumsal değişikliklere odaklanmıştır (Debets, 2008: 10). Bununla birlikte 2009 yılında gerçekleştirilen gözden geçirme sonucu 35 milyar Avro tasarruf sağlanmıştır (OECD, 2011: 6). Bununla birlikte ülkede, bütçelerde ve yıllık hesaplarda hedeflerin ve performans göstergelerinin sayısını azaltma

ihtiyacı doğmuş; göstergelere ve zorunlu politika değerlendirmelerine rağmen, devlet harcamalarının büyük bir kısmının etkinliğine ilişkin kavrayış hâlâ yetersiz olarak deneyimlenmiştir (Budding ve diğerleri, 2019: 84).

VBTB'nin algılanan “kusurlarını” düzeltmek için, Maliye Bakanlığı yeni Hesap Verebilir Bütçeleme metodolojisinin (Verantwoord Begroten-VB) geliştirilmesine başlamıştır. Bu bütçe şekli daha çok bakanın yetki ve sorumluluklarına dayanmakta ve ideal olarak açık bir politika hesap verebilirliğine yol açması hedeflenmektedir. Bu kapsamda bütçe öncelikle bir mali belge haline gelmiş ve hükümet bütçesinin kapsamını daraltan; “Bakan neyi başarmak istiyor? Bakan hedeflere ulaşmak için neler yapacak? Bakanın sorumluluğu altındaki kamu hizmetlerinin maliyeti nedir?” soruları formüle edilmiştir (Budding ve diğerleri, 2019: 84-85).

Ülkede 2013'ten itibaren hesap verilebilir bütçeleme esasen işler durumdadır. Bunun temel unsurlarını, politika harcamalarının daha ayrıntılı ve merkezi olarak tanımlanması; kurum (personel ve diğer) ve politika giderlerinin ayrı sunumu ile performans hedefleri ve göstergelerinin kullanımına ilişkin katı kriterler oluşturmaktadır (De Jong ve diğerleri, 2013).

Diğer taraftan ülkede yılsonunda her bakanlık kendi yıllık raporunu; Maliye Bakanlığı da tüm bakanlıkların mali tablolarının birleşiminden oluşan merkezi yönetim yıllık mali raporunu hazırlamaktadır. Her bakanlığın raporları Merkezi Hükümet Denetim Servisi tarafından incelenmekte ve Hesap Verebilirlik Günü (Verantwoordingsdag) olarak adlandırılan mayıs ayının üçüncü çarşamba günü parlamentoya sunulmaktadır (Budding ve diğerleri, 2019: 82).

Hollanda bütçe sistemi birçok açıdan benzersizdir. Uluslararası Para Fonu, Hollanda bütçe sisteminin şeffaflığını “en iyi uygulama” olarak nitelendirmiştir (IMF, 2006). Bunun ana unsurları ise bütçe sürecinin yapısı ve açıklığı; Sayıştay, Hollanda Ekonomik Politika Analizi Bürosu ve Hollanda İstatistik Kurumu'nun bütünlüğü, (siyasi) bağımsızlığı, harcama tavanları ve

makroekonomik kısıtlamalar üzerinde anlaşma sağlayan bir mali yapı olarak sayılmaktadır (Debets, 2008: 16).

Son yıllarda değerlendirme süreçleri ve kamusal karar almanın temelleri ile ilgili olarak bazı yenilikler hayata geçirilmiş, 2016 yılında, Uyumluluk Yasası mali olmayan bilgiler açısından tamamlanmıştır. Tekliflerin, taahhütlerin, takip edilen hedeflerin; etkililiğinin ve etkinliğinin açıklamasını içermesi gerektiğine dair ek bir yükümlülük de yürürlüğe girmiştir (Budding ve diğerleri, 2019: 86).

2.4 FRANSA

Fransa, 1990'li yılların sonlarına doğru şeffaflığı geliştirmeyi, kamu yöneticilerine daha fazla esneklik sağlamayı ve maliye politikası oluşturmada daha katı kurallar getirmeyi amaçlayan bir dizi geniş kapsamlı reform başlatmıştır.

Ülkedeki ardışık Organik Bütçe Kanunları (Organic Budget Laws) bir dizi temel bütçe ilkeleri oluşturmuştur. Bunlar; her mali yıl için, devletin tüm gelir ve giderlerinin tek bir belgede olması gerektiği anlamına gelen birlik ilkesi (unity); her ödeneğin belirli bir amaç için tahsis edilmesini konu alan belirlilik ilkesi (specification); parlamentonun hükümetin faaliyetlerini izlemesini kolaylaştırmak için tasarlanan ve tüm bütçe işlemlerinin bir mali yılda gösterilmesini gerektiren yıllık olma ilkesi (annuality) ve toplam gelirin toplam harcamayı karşılaması gerektiği anlamına gelen denklik ilkesi (universality) olarak ifade edilebilmektedir (Moretti ve Kraan, 2018: 15). Ülkedeki bütçelemeye ilişkin mevzuatlar bu ilkeler dâhilinde düzenlense de 1990'lı yılların sonundan itibaren hem yürütme hem Maliye Bakanlığı hem de Avrupa Birliği antlaşmaları gereği birbirini izleyen reformlar bütçeleme prosedürlerini modernizasyona tabi tutmuş ve yeni bütçeleme ilkeleri getirmiştir. Bu reformlar; parlamentoya karşı şeffaflığı artırmayı amaçlayanlar ve mali sorumluluğu güçlendirmeyi amaçlayanlar olarak ikiye ayrılabilir. Şeffaflık reformları, 2000'lerin başında gerçekleşen önemli yasal reformlardır. Bu reformlar ile hem devlet hem de sosyal güvenlik

için daha şeffaf, ayrıntılı ve anlaşılabilir bilgiler sağlayarak, bütçe tartışmalarında parlamentoyu daha da güçlendirmek ve yıl sonu işlemlerini kolaylaştırmak amaçlanmıştır (Bobay, 2010: 103; Moretti ve Kraan, 2018: 15).

Yeni sisteme göre, parlamento bütçe üzerinde daha fazla güç bulmuş ve ilgili bakanlıklar ve kurumlar, harcamalarının etkililiğini ve etkinliğini artırmaları karşılığında daha fazla yönetsel özerklik elde etmişlerdir. Yeni sistemin temel amacı, herhangi bir kaynak düzeyi için kamu harcamaları ve bu harcamaları yöneten devlet kurumları tarafından sağlanan sonuçları iyileştirmek olmuştur. Ödenekler artık amaca, başka bir deyişle girdi türünden ziyade kamu politikası hedefine göre tanımlanan programlara dayandırılmıştır (Lannaud, 2007: 193-197).

Fransa'da son yirmi beş yılın ilk ve belki de en önemli reformu, 1959 yılında yapılan düzenlemenin yerini alan, iki partili bir parlamento girişiminden doğan, 2001 Organik Bütçe Kanunu (Loi Organique de Lois de Finances-LOLF) olmuştur. Yeni Kamu Yönetimi yaklaşımının fikirlerine uygun olarak LOLF, daha modern bir performans izlemeyi benimsemek için eski girdi kontrolü geleneğinden ayrıldığından, devlet adına mali yönetimi iyileştirmek için en büyük adımlardan biri olarak görülmüştür (Moretti ve Kraan, 2018: 15). LOLF, Fransa'da bütçeleme sistemine kaynakların performansla dayalı tahsisini ve programların sunumunu dâhil ederek devlet bütçesini; çeşitli hedeflerin ve performans göstergelerinin ilişkilendirildiği misyon, programlar ve faaliyetler tarafından sağlanan üç katmanlı bir yapıda sunulmasını sağlamıştır (Bobay, 2010: 104)

LOLF aşamalı olarak uygulanmış ve 1 Ocak 2006'da tam olarak yürürlüğe girmiştir. Bu yeni sistem, 1959'dan beri yürürlükte olan geleneksel bütçeleme sisteminin yerini almıştır. Buna göre her program için, genellikle merkezi hükümet yöneticileri arasından seçilmeyen bir program yöneticisi atanmaktadır. Bu program yöneticileri, programlar içindeki ödenekleri tahsis etme, yeniden

düzenleme ve programın kapsadığı hizmetler için performans hedefleri belirleme yetkisine sahiptir (Lannaud, 2007: 197).

Ödeneklerin tamamı (maaşlar ödemeleri hariç), programda belirlenen hedeflere ve performans göstergelerine yönelik isteğe bağlı olarak kullanılabilir. Yöneticiler, tavan rakamlarını aşmamak kaydıyla yıllara yaygın taahhütlere girişebilirler. Bununla birlikte böyle bir esneklik tanınsa da mali kurallar ile performans raporlamasına ilişkin ilkelerden sapmamaları beklenmektedir (Moretti ve Kraan, 2018: 15). Bu sınırlar dahilinde Fransız bütçe reformu, mali yöneticilerin mevcut kaynakların en uygun şekilde kullanımını sağlamak için öncelikle bu yöneticilerin özerkliğini artırmayı amaçlamıştır. Buna göre bütçenin ödenek yapısı da bu kapsamda düzenlenmiştir (Lannaud, 2007: 196).

LOLF, Parlamento'yu da önemli ölçüde güçlendirmiştir. 2005'ten önce, Parlamento yıllık ödeneklerin yaklaşık %95'ini tek bir oyla onaylarken 2006'dan itibaren her bir misyon ve programa tahsis edilen bütçeyi oylamaya başlamıştır. LOLF, özellikle bütçe uygulamasının gözetimi ve değerlendirilmesinde parlamentonun rolünü öne çıkarmıştır (Bobay, 2010: 104; Moretti ve Kraan, 2018: 16). Performans hedefleri ile ödenekler arasında ilişkinin yer almadığı ülkede, kaynak tahsisleri genel bir bütçe tutarı kapsamında yapılmaktadır (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 14).

Parlamento, tek bir misyon içinde, çeşitli programlar arasındaki ödenek dağılımını değiştirebilir, böylece hükümetin önerdiği ilk kaynak tahsisi dağılımdan uzaklaşabilir (Lannaud, 2007: 199). Bu nedenle, aynı misyon dahilindeki başka bir program için ödeneklerin mahsup edilmesi yoluyla bir program için ödeneklerin artırılmasını öneren değişiklikler artık kabul edilebilir. Misyonlar hükümet inisiyatifiyle oluşturulduğundan, parlamento üyeleri yeni misyonlar oluşturamazlar. Bununla birlikte, görevler dâhilinde programlar oluşturabilir veya kaldırabilirler (Lannaud, 2007: 199-200; Robinson, 2013: 41).

Moretti ve Kraan (2018) ülkede, orta vadeli mali hedeflerle uyumlu bir harcama büyümesi için zorunlu bir tavan belirleyen; OECD ülkelerinde yaygın olmayan bir yaklaşım olarak nitelendirilebilen, bütçe hazırlama ve uygulamasının izlenmesi için çapa olarak da kabul edilebilecek harcama kurallarına dikkat çekmektedir. Bu kapsamda Devlet İsteğe Bağlı Harcama Kuralı (“norme de dépense de l'État”), 1996 yılında oluşturulmuş; 2004, 2008, 2012 ve 2018 yıllarında revize edilmiştir. Harcama kuralı ile devletin ihtiyari harcamalarının büyümesi, 2009'dan önce yıllık ortalama %2 iken; bu tarihten sonra belirgin bir şekilde %1'e düşmüştür. Ancak bu gelişmelere rağmen Fransa'da bütçe risklerini ölçmek, kamuoyuna sunmak ve azaltmak için henüz sistematik bir yaklaşım geliştirilmemiştir (Moretti ve Kraan, 2018: 30-31).

Artan yönetsel özerklik karşılığında, kurumların artık daha yüksek etkililik ve etkinlik için hedeflere ulaşma konusunda resmi olarak taahhüt vermeleri gerekmekte; performans göstergeleri ve ilgili performans hedefleri açısından belirtilen bu hedefler artık bütçe kanununun ekleri olarak sunulan yıllık performans planlarında belirtilmektedir. Mali yılın sonunda, elde edilen sonuçlar, bütçe kapatma kanununun ekleri olarak sunulan yıllık performans raporlarında sunulmakta ve yorumlanmakta; performans hedefleri, beş yıla kadar olan dönemler için yıllık veya çok yıllı olarak belirlenebilmektedir (Lannaud, 2007: 201).

Moretti ve Kraan (2018) aktardığına göre harcama gözden geçirmeleri ile ilgili uzun bir geçmişe sahip olmasına rağmen Fransa'da, böyle bir mali aracın tasarruflar üzerindeki etkisi sınırlı kabul edilmektedir. Bu durum, diğer birçok OECD ülkesinin aksine, harcama gözden geçirmelerinin tasarrufların belirlenmesinden daha geniş yetkilere sahip olması ve bütçe oluşturma süreciyle hiçbir zaman yakın bir bağlantısının olmaması gerçeğiyle açıklanabilmektedir. Diğer taraftan 2017 yılında yeni hükümet, Kamu Politikası Programı 2022 adında bir harcama gözden geçirmesi uygulaması başlatmış ve tasarrufla birlikte hizmet kalitesini artırmayı; personele yönelik ise çalışma

koşullarında düzenleme sağlanmasını da amaçlamıştır (Moretti ve Kraan, 2018: 19).

Fransa'da idarelerin yıllık performans planlarında üç tür hedef belirtmeleri beklenmektedir. Bunlar (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 20): Vatandaş beklentilerini yansıtan sonuç hedefleri, kamu hizmetlerinden faydalananların beklentilerini yansıtan hizmet kalitesi hedefleri ve vergi mükelleflerinin beklentilerini yansıtan yönetim etkinliği hedefleri olarak sayılabilir. Bu üç tür hedefin her birinin mümkün olduğu ölçüde, her program için belirtilmesi beklenmektedir. Bu kapsamda 2006 yılından bu yana, performans hedefleri ve göstergeleri, yıllık performans planlarında ve performans raporlarında hem misyon hem de program seviyelerinde önerilen tüm ödenekler için belirlenmektedir.

Bütçe kanununu daha anlaşılabilir kılmak ve aynı anda çok fazla hedefin peşine düşerek çabaların dağılmasını önlemek için programlar için belirlenen hedeflerin sayısının sınırlandırılmasına karar verilmiştir. İdeal olarak, program başına altıdan fazla hedef olmamalıdır. Ülkedeki bu uygulama, her program için belirlenen hedeflerin kapsamlı olmadığı değil; program hedeflerinden en önemli olanlarını yansıttığı anlamına gelmektedir (Lannaud, 2007: 202-204).

Ülkede bir dizi hedef ve göstergeler için ilgili bakanlıklara talimatlar verilmiştir. Böylece hem parlamento üyeleri hem de bürokratlar aşırı bilgi yükü ve raporlamadan kurtarılmak istenmiştir. 2007 ve 2017 arasında, performans göstergelerinin sayısının 1173'ten 765'e düşmesinde stratejik hedeflerin önceliği ve kamu yararı esas alınmıştır (Moretti ve Kraan, 2018: 49).

Fransa'nın performans bütçeleme sisteminde, ödenekler ve performans arasındaki bağlantı sistematik bir yapıda değildir. Aksine, örneğin programın yeniden tasarımına veya girdi bileşimindeki değişikliklere bağlı olarak, belirli girdilerle sonuçlarda veya hizmet kalitesinde bir iyileşme aranmaktadır. Öte yandan, belirli alanlara verilen politika önceliğine dayalı olarak tahsis edilen

kaynak seviyeleri için performans taahhütleri yapılmaktadır. Buradaki zorluk, hükümet birimlerinin belirli bir politika için kendilerine verilen kaynaklardan mümkün olan en iyi şekilde yararlanmalarını sağlamaktır. Elde edilen sonuçlar bir sonraki yıla ait ödenek miktarını da otomatik olarak etkilememektedir (Lannaud, 2007: 206).

Fransa'daki yıllık bütçe süreci, istikrar programı ve kamu maliyesinin programlanması yasası olmak üzere iki belgede formüle edilen çok yıllık bir perspektifle devam etmektedir. İstikrar programı, yıllık bütçe oluşturma döngüsünün bir parçası olarak hazırlanan ilk bütçe belgesidir. İstikrar programları, en makul ve en ihtiyatlı makroekonomik tahminlere dayalı olarak bir önceki yıl, cari yıl ve sonraki üç yıl için kamu maliyesinin gelişme yolunu sunan ulusal bütçe politikasının önemli bir aracıdır. Özellikle genel hükümet yapısal dengesi için orta vadeli mali hedef (OMT) hakkında bilgiler içermektedir. Kamu maliyesinin programlanması yasasının temel yapı taşlarından biri ise devlet gelirini tahmin eden, diğer yandan bütçe yılı ve gelecek yıl giderleri için bağlayıcı tavanlar ile bir sonraki yıl için gösterge tavanlarını içeren üç yıllık bütçe anlayışıdır. Bu çerçevede hazırlanan tavanlar ve tahminler sabit bir yapıdadır. Bu sebeple tahminler ve tavan rakamları yalnızca kamu maliyesinin programlanmasına ilişkin yeni bir kanun kabul edildiğinde revize edilmektedirler (Moretti ve Kraan, 2018: 19-30).

Lannaud (2007)'ye göre Maliye Bakanlığı, Parlamento'ya daha iyi ve anlaşılabilir bilgi sağlamak ve genel anlamda hükümetin tüm mali konularda şeffaflığını artırmak için LOLF ruhuna önemli ölçüde bağlı kalmıştır. Bu şeffaflık taahhüdünün dikkate değer bir sonucu, performans forumu internet sitesi olmuştur. Bu site, tüm bütçe belgelerini (yasal çerçeve, bütçe hazırlama, bütçe uygulaması, performans bilgileri, vb.) tek bir platformda, anlaşılır bir şekilde kullanıcı dostu broşürler ile sınıflandırmakta ve kamuoyuna sunmaktadır. Hem mali raporlar hem de veri temelini oluşturan grafikler ve tablolar çevrimiçi olarak bu sitede yer almaktadır. Genel olarak, Fransa'da Devlet bütçesi ve mali raporlamanın şeffaflığı ve açıklığı yüksek seviyededir. Maliye Bakanlığı,

parlamento, ilgili bakanlık ve merkezi olmayan birimlerin tümü bütçe sürecinin çeşitli aşamalarında performans bilgilerini kullanmaktadır. Sonuç olarak, performansa dayalı yaklaşım, etkisiz kararların gözden geçirilmesini veya reformları teşvik ederek ve ek kaynakların en iyi şekilde kullanılmasını sağlamak için bütçe lemede iyileştirmeler gerçekleştirmiştir (Lannaud, 2007: 207).

Moretti ve Kraan (2018)'e göre, bütçe döngüsünün tamamı boyunca, Maliye Bakanlığı kapsamlı bir mali bilgi seti yayımlamaktadır. Bütçe Kanunu'nun ekleri, ekonomik ve mali tahminler gibi kapsamlı mali bilgiler sunmakta, tüm yeni politika önlemlerinin maliyetini açıklamakta ve maliyet tahminleri dâhil olmak üzere vergi harcamaları hakkında ayrıntılı bilgiler sağlamaktadır. Öte yandan performans verileri Sayıştay tarafından yıllık incelemeye tabi tutulan ülkede, performans bilgilerinin kalitesi de önemli ölçüde gelişmiş durumdadır. Bununla birlikte Maliye Bakanlığı, LOLF'nin şeffaflık hedefini gerçekleştirirken, mevcut bütçe belgelerindeki olası iyileştirmeler konusunda başta parlamenterler olmak üzere geniş bir paydaş yelpazesıyla düzenli olarak görüş alışverişinde bulunmaktadır. Ayrıca, ülkede mali bilgilerin halk için erişilebilir hale getirilmesi adına performans bilgi formları oluşturularak bu konu için önemli çabalar sarf edildiğini belirtmek gerekmektedir (Moretti ve Kraan, 2018: 52-53).

2.5 DANİMARKA

Danimarka'da 1980'lerde başlatılan bütçe reformu ve modernizasyon programı ile 1990'ların başında kamuoyuna tanıtılan performansa dayalı sözleşme, ülkede performans yönetim sisteminin bugünkü şeklini almasına neden olan iki ana unsur olarak değerlendirilmektedir. Geçen süre zarfında ülkedeki performans yönetim sistemi, etkinliğini artıran araçları içerecek şekilde geliştirilmiş ve iyileştirilmiştir. Çalışmalar ve değerlendirmeler, sistemin sonuç odaklı bir kültür yaratılmasıyla sonuçlandığını ve merkezi yönetimde kalite ve etkinliği artırdığını ortaya koymaktadır (Thorn ve Lyndrup, 2002: 2).

Diğer OECD üyesi ülkelerde olduğu gibi, Danimarka'da da 1960'lar ve 1970'lerde yüksek kamu sektörü büyümesi yaşanmıştır. Buna karşılık, 1980'lerin başında bütçe sistemine harcama limitleri getirilmiş; aynı zamanda, kurumlara bütçe işlemleri ve personel yönetiminde daha fazla özerklik verilmiştir (Thorn ve Lyndrup, 2002: 2). Genel olarak yukarıdan aşağıya bütçeleme olarak bilinen bu yöntem, kurumların olması gerekenden yüksek bütçe tekliflerini önlemek ve kaynak tahsisi kararlarında etkinliği artırmak gibi bir dizi imkânlar getirmiştir (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 3).

Bu bağlamda 1983 yılında ülkede başlatılan kapsamlı bütçe reformu süreci, 1980'lerin başında birçok OECD ülkesinde olduğu gibi Danimarka'da da hüküm süren ekonomik krizin bir sonucu olmuştur. 1985'ten itibaren uygulanan bütçe reformu sonraki yıllarda da performans yönetimi girişimlerinin tanıtılması dâhil olmak üzere modernizasyon çabalarının çoğunun temelini oluşturmuştur. Bu kapsamda değerlendirildiğinde Danimarka'da performans yönetiminin, harcama kontrol politikasının bir uzantısı olduğunu söyleyebilmek mümkündür (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 3).

Ülkedeki harcama limitlerinin genel kamu harcamalarını frenlemede etkili olduğu kanıtlanmış; ancak girdi odaklı sistem, birim maliyetleri azaltmak veya kalite ve verimliliği artırmak için yeterli teşvik sağlamamıştır. Bu gelişmeler ışığında ülkede 1993 yılında yeni bir yönetim paradigması açıklanmış ve sonuç temelli sözleşmelerin benimsendiği görülmüştür. Sonuçlara dayalı sözleşme yönetimi üç temel unsur içermektedir. Bunları; hedeflerin belirlenmesi, sözleşmelerin geliştirilmesi ve yıllık olarak raporlanması olarak ifade etmek mümkündür (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 3).

Buna göre çıktıya daha fazla odaklanmak, siyasi karar alıcıların rekabet halindeki hükümet hedefleri arasında öncelik vermesini kolaylaştıracak ve kamu hizmetlerinin kalitesini ve etkinliğini artıracaktır. Bununla birlikte sonuç odaklı yönetimin harcamacı birimler arasındaki bilgi eksikliklerini azaltarak etkinliği artırması da hedeflenmiştir. Danimarka'da kullanılan başlıca performans

yönetimi araçları; belirli bir süre için hedefleri ve gerekli sonuçları tanımlayan bakanlık birimleri ve kurumlar arasındaki yazılı anlaşmalardan oluşan performans sözleşmeleri, üst düzey yönetici performans sözleşmeleri, performansa bağlı ödeme sistemi ve yıllık performans raporlarıdır (Blöndal ve Ruffner, 2006: 77).

Kurum performans sözleşmeleri, siyasi öncelikler, misyon beyanları ve bütçe limitleri temelinde oluşturulmakta; hedefler ise bir teklif taslağı oluşturan birimler ve bunlara bağlı kurumlar arasında kararlaştırılmaktadır (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 41). Performans sözleşmesinin dört bölümden oluşması tavsiye edilmektedir. Bunlar; sözleşmenin tarafları, kurumun misyon beyanı, amaç ve hedefler ile isteğe bağlı diğer bölüm olarak ifade edilebilir (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 14). Bakanlıklara, hedeflerin dengeli ve ölçülebilir olmasının ve kurumun stratejik hedeflerinin yansıtılmasının tavsiye edildiği performans sözleşmelerinin formatına ilişkin zorunlu bir gereklilik de bulunmamaktadır (Thorn ve Lyndrup, 2002: 5).

Thorn ve Lyndrup (2022)'ye göre performans sözleşmelerinin hedefleri ve şartları, birimlerdeki en üst düzey karar vericiler ile kurumun üst düzey yöneticisi arasında müzakere edilmektedir. Bakan, genellikle müzakerelere doğrudan katılmaz. Hedeflerin uygunluğunun değerlendirilmesinde ise Maliye Bakanlığı'nın resmi bir rolü yoktur (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 15). Yasal olarak bağlayıcı olmayan performans sözleşmeleri bakan tarafından iptal edilebilir. Performans sözleşmesinde, hedefe ulaşılmaması ve yükümlülüklerin yerine getirilmemesi için belirlenmiş özel bir yaptırım yoktur. Ancak, performans sözleşmeleri kullanılmasının, sözleşme yükümlülüklerini yerine getirmek adına açık bir teşvik unsuru olduğunu da belirtmek gerekmektedir (Thorn ve Lyndrup, 2002: 5).

Performans sözleşmelerinin dört yıllık bir süresi vardır ve önceliklerdeki veya kaynakların mevcudiyetindeki değişikliklere göre yıllık olarak revize edilebilmektedir (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 41). Bu yöntem, esnekliği teşvik

ederken ve sözleşmelerin yeniliğe ve gerekli değişime engel olmasının önüne geçerken uzun vadeli bir perspektifi korumaya da olanak sağlamaktadır (Thorn ve Lyndrup, 2002: 5).

Maliye Bakanlığı, performans yönetimine ilişkin açıklayıcı yönergeler yayımlamaktadır. Diğer yandan her bakanlığın performans yönetimini uygulamada hangi spesifik eylemleri gerçekleştireceğini detaylandıran resmi bir etkinlik politikası stratejisi oluşturması da gerekmektedir. Maliye Bakanlığı, bireysel performans yönetimi politikalarını belirlerken her bakanlığa büyük bir takdir yetkisi verir ve bu bağlamda bir bakanlıktan diğerine çok çeşitli düzenlemeler bulunmaktadır (Blöndal ve Ruffner, 2006: 77).

Performans sözleşmeleri, kurumların iç yaşamına; yani dış sonuçlar ve çıktılarından ziyade iç süreçlere odaklanma eğilimindedir. (Blöndal ve Ruffner, 2006: 77). Performans hedefleri ise kurum iş ve işlemlerinin hem iç hem de dış boyutlarıyla ilgilidir. Buna göre hedefler, genel olarak verimlilik süreçlerinin de dâhil edildiği kaynak yönetimi hedeflerinin belirlendiği iç boyut ve halka sunulan hizmetlerin kalitesine ilişkin gereksinimlerin oluşturduğu dış boyut kapsamında değerlendirilmiştir (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 41). Diğer taraftan kurumlar ve kullanıcılar arasındaki diyalogu geliştirmek için performans sözleşmelerinin çoğuna hükümet-vatandaş etkileşimi hedeflerinin de dâhil edildiğini belirtmek gerekmektedir (Thorn ve Lyndrup, 2002: 11).

Üst Düzey Performans Sözleşmesi (CEPC) ise performans sözleşmeleri gibi hedefleri ve sonuçları içermekte ve performans sözleşmesi ile gelecek yıl hangi hedeflere öncelik verilmesi gerektiğini belirten bir yazı temelinde bir yıllık belirlenmektedir. Sözleşmeden doğan yükümlülükler yerine getirilirse, kurum üst yöneticisi ikramiye olarak nitelendirilebilecek bir ödül almaktadır. Böylece CEPC, üst yönetime iyi yönetimi teşvik etmek ve kurum performans sözleşmesinde belirlenen hedeflere ulaşmak için ekstra bir teşvik sunmaktadır. Performans ödemesi, hedeflere ulaşılma derecesine göre hesaplanmaktadır (Thorn ve Lyndrup, 2002: 5-8).

Performans sözleşmelerine daha sonra bir raporlama sistemi de dâhil edilmiştir. Her kurum, sözleşmede belirlenen hedeflerle ilgili başarıları listeleyen yıllık rapor hazırlamak zorundadır. Yıllık raporların, merkezi hükümet kurumlarının daha kapsamlı bir performans değerlendirmesi için zemin hazırlayabilecek nitelikte belgeler olması gerekmektedir. Bu aynı zamanda, performans yönetim sisteminin 1993 yılında uygulamaya konulmasından bu yana sürekli olarak nasıl iyileştirildiğinin ve yeniden geliştirildiğinin bir örneği olarak göze çarpmaktadır (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 4). Yıllık performans raporları kurumlar tarafından hazırlanmakta ve sorumlu birim tarafından onaylanmaktadır. Raporlar daha sonra Danimarka Parlamentosuna sunulmakta ve kamuya açıklanmaktadır (Thorn ve Lyndrup, 2002: 6).

Ginnerup ve diğerleri (2008) aktardığına göre; bu gelişmelerle birlikte ülkede performans yönetimi alanında üç büyük girişim başlatılmıştır. Bunlar; performans sözleşmesi sisteminin iyileştirilmesi, etkinlik stratejilerinin, tahakkuk esaslı muhasebenin ve bütçelemenin tanıtılması ve değerlendirmeye daha fazla odaklanma olarak sıralanabilmektedir. 2004 yılından bu yana, tüm birimler görev alanlarını kapsayan bir etkinlik stratejisi yayımlamakla yükümlüdür. Stratejinin amacı, performans sözleşmeleri, dış kaynak kullanımı ve satın alma gibi durumlarda, birimlerin etkililiğini ve etkinliğini artırmak için, kullandıkları farklı araçlar arasında koordinasyon ve tutarlılığı sağlamaktır. Aynı zamanda buradaki amaç, faaliyet esaslı maliyetlemeye geçişi de kolaylaştırmaktır (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 8).

Etkinlik stratejileri için kılavuz oluşturma çalışmalarının bir parçası olarak, Maliye Bakanlığı performansa dayalı sözleşme modelinde sistemin gözden geçirilmesine dayalı olarak önemli düzenlemeler yapmıştır. Buna ilişkin düzenlemeler aşağıda sıralanmıştır (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 43, Ginnerup ve diğerleri, 2008: 9):

- Sözleşmeler öncelikle hedeflere ve maliyet dağıtımına odaklanmalıdır.

- Kurum amaçları ile üst yöneticinin amaçları arasında tutarlılığı sağlamak için yönetimle yapılan sözleşmeler kurumlara yönelik sözleşmelerle bütünleştirilmelidir.
- Yöneticinin maaşının performansla ilgili kısmı, kurumun performansı ile ilgili olmalıdır.
- Uzun vadede, performans sözleşmeleri ile bütçe arasında daha yakın bir bağlantı olmalıdır.
- Sınırlı sayıda ölçülebilir çıktı, yıllık raporlarda belirtilen özel veya genel hedeflerin gözden geçirilmesi çalışmaları ve farklı idari reformlar arasında bir bağlantı oluşturulmalıdır.

Bununla birlikte performans sözleşmelerinin aşağıdaki sıralanan özelliklerini de korumaya devam edeceğini belirtmek gerekmektedir (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 9):

- Sözleşmeler hala yasal olarak bağlayıcı değildir.
- Her kurumun performansı yıllık olarak rapor edilir.
- Performans sözleşmelerinin kullanılıp kullanılmayacağı ve nasıl kullanılacağı hala her birimin kendi kararı olarak kalacaktır.

Kamu sektörü için modernizasyon programının bir parçası olarak, Danimarka hükümeti hem merkezi hem de yerel yönetimde tahakkuk muhasebesi uygulamaya karar vermiş bulunmaktadır. Hükümet bunu 2004 yılında merkezi yönetim bütçesi için tahakkuk bütçeleme yöntemine geçerek tamamlamıştır. Bu yenilik öncelikle merkezi hükümet için mikro düzeyde davranışı değiştirerek etkinliği artırmayı amaçlamaktadır. Daha iyi yönetim bilgisi, finansal teşvikler ve daha fazla maliyet bilinci elde etmek için tahakkuk esasını sadece muhasebe tarafında değil, bütçe tarafında da benimsemektedir (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 10).

Çalışmanın bir sonraki bölümünde Türkiye'deki bütçeleme sistemi ele alınıp değerlendirilmiş ve bölüm sonunda sistemi oluşturan bileşenlerin istenilen katkıyı sağlamasına yönelik değerlendirme ve önerilerde bulunulmuş; ayrıca bu bölüm altında yer verilen ülkelerdeki sonuç alınan bazı bütçeleme unsurlarının, sisteme entegre olup olamayacağına ilişkin çıkarımlar yapılmıştır.

3. BÖLÜM

TÜRKİYE'DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME

Çalışmanın bu bölümünde Türkiye'de uygulanan bütçeleme sistemlerinin gelişimi ve 5018 sayılı KMYKK öncesinde uygulanan modele yer verilmiş; ardından KMYKK kapsamında uygulanan sistem, bunu oluşturan bileşenler kapsamında, detaylarıyla ele alınmıştır.

3.1 TÜRKİYE'DE BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GELİŞİMİ

Osmanlı Devleti'nde geleneksel (klasik) bütçelemeye dayanan bütçe yaklaşımı ilk defa 1876 Anayasası (Kânûn-ı Esâsî) ile getirilmiştir. Bu doğrultuda, bütçe kanununun maddeler halinde ve yıllık olarak hazırlanıp meclise sunulması; özel kanunla hükme bağlanmadığı sürece hazineden ayrıca harcama yapılamayacağı ve yapılan harcamaların meclis tarafından denetlenmesi hüküm altına alınmıştır (Demircan, 2005:63; Şahin, 2013: 863). Öte yandan bütçe kanunlarında yer alan hükümlerin ait olduğu yıl ile sınırlı kaldığı ve yetersiz olduğu değerlendirilmiş; bütçenin hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesine ilişkin genel hükümler içerecek şekilde hazırlanan Muhasebe-i Umumiye Kanunu mecliste kabul edilerek 1911 yılı itibarıyla yürürlüğe konulmuştur (Şahin, 2013: 863-864). Daha sonra 1914 yılında Birinci Dünya Savaşı'nın ortaya çıkması ve Osmanlı Devleti'nin de savaşa katılmasıyla birlikte bütçelemeye ilişkin yeni gelişmeler yaşanmamıştır (Demircan, 2005:63).

Bu gelişmeler ışığında Türkiye'de Cumhuriyet döneminde de bütçeleme sistemi, 1927 yılında 1050 sayılı yasa olarak yenilenen Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile geleneksel yaklaşım çerçevesinde oluşturulmuştur. Buna göre geleneksel bütçelemenin ilkelerine uygun olarak Türkiye'de de bütçeleme; harcama kalemi sınıflandırmasının esas olduğu, uzun vadeli planlama yerine cari yıl için

hazırlanan, girdi odaklı ve hizmet-maliyet ilişkisinden uzak bir şekilde 1973 yılına kadar kesintisiz uygulanmıştır (Çetinkaya, 2018: 45).

Bu süre zarfında gelişmiş ülkelerdeki bütçelemeye ilişkin modern tekniklere Türkiye de kayıtsız kalmamış ve bu çerçevede kamu harcamalarında etkinliğin sağlanması amacıyla yeni bütçeleme sistemlerine başvurulması gündeme getirilmiştir. Bu kapsamda Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi (PPBS) içinde devam eden, ABD’de geliştirilip uygulanan ve program bütçeleme olarak da adlandırılan yaklaşım, ülkemizde maliye teşkilatının ilgisini çekmiştir (Tüğen, 2012: 172).

Bu süreçte geleneksel yaklaşımın; bütçenin denkliliğini esas alması nedeniyle maliye politikası aracı olarak kullanılmaması, plan-bütçe ilişkisini sağlayamaması, hizmet–maliyet ilişkisine önem vermemesi, uzun vadeli bakış açısından yoksun olmasından dolayı planlama yapılamaması, girdi odaklı anlayışla hazırlansa da harcamaların sürekli artma eğilimi göstermesi, kaynak tahsislerinin sadece devlet faaliyetlerinin sürekliliğini amaç edinmesi gibi eksiklikleri yeni bütçe sistemlerinin geliştirilmesi için çalışmalara başlanmasını gerekli kılmıştır (Tüğen, 2012: 172-173).

Türkiye’de 1969 yılında ilk önce örnek bütçeler; Millî Eğitim Bakanlığı, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı ile Tarım Bakanlığında hazırlanmıştır. Sonrasında ise Maliye Bakanlığı tarafından diğer kurumlar da program bütçe çalışmaları kapsamına dâhil edilmiş ve bu bütçe sistemine göre ödeneklerin tahsis edildiği ilk bütçe tasarısı Parlamento’da kabul edilerek 1 Mart 1973 tarihinden itibaren uygulamaya konulmuştur (Tüğen, 2012: 173).

Türkiye’deki program bütçe sisteminde ABD’de uygulanan PPBS modeli esas alınsa da uygulamada, ülkenin şart ve imkânları doğrultusunda geliştirilen ve geleneksel yaklaşımdan program bütçeleme yaklaşımına geçişi sağlaması hedeflenen bir bütçeleme modeli oluşturulmak istenmiştir (Coşkun, 1976: 161). Ancak Türkiye’de uygulanan program bütçe modelinden istenilen verim

alınamamış ve başarısız olması aşağıdaki nedenlere bağlanmıştır (Tüğen, 2012: 180-184; Candan, 2006: 188-189):

- Program sorumlularının belirlenememesi.
- Programların analiz edilememesi ve program alternatiflerinin oluşturulamaması.
- Devletin temel hizmetlerini esas alan fonksiyonel sınıflandırma yerine klasik anlayışta olduğu gibi idari birimler ile teşkilatlar göz önünde bulundurularak sınıflandırma yapılmış olması.
- Nitelik açısından bakıldığında sistemi anlayabilmiş personel kadrolarının bulunmaması.
- Klasik anlayışta yer alan muhasebe sisteminin, uygulamada isteneni verememesi ve yeterli bir teknik altyapının mevcut olmaması.
- Uygulanan bütçelerdeki kodlama yapısının uluslararası değerlendirmelere imkân sunmaması. Bunun yanında tahsis edilen kamu kaynağının nerelerde kullanıldığına ilişkin ayrıntılı raporlar sunulamaması.
- Bilgi toplamada ve raporlamaya yönelik işlemlerde sistemlerin yetersiz olması.
- Planlar ile programlar arasındaki ilişkinin oluşturulamaması
- Gerçekten uzak bütçe tahminleri sonucu gelirlerin giderleri karşılayamaması.
- Mali saydamlık ve hesap verebilirlik açısından mevzuattaki yetersizlikler.
- Malî alandaki mevcut yönetim ve denetim sistemleriyle usulsüzlüklerin önlenememesi.
- Bütçe birliğinin sağlanamaması.

Yukarıda sayılan nedenler ile buna bağlı eleştirilerin sonrasında, uluslararası alanda kamu mali yönetim ve denetim sistemlerindeki gelişmelere de paralel olarak, Türkiye’de 2003 yılında 1050 sayılı Kanunun uygulaması son bulmuştur. Bunun yerine mali yönetim ve denetim alanında kapsamlı değişiklikler getirecek

çerçevede hazırlanan 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe konulmuştur.

Yeni Kamu Yönetimi (New Public Management) anlayışından ilham alınarak hazırlanan 5018 sayılı Kanun, kaynak tahsislerinin stratejik önceliklere göre sağlanması, kullanılan bu kaynakların performansının izlenmesi ve denetlenmesi, mali saydamlık ve raporlama araçlarıyla hesapverilebilir yapıda olması, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında etkili, ekonomik ve verimliliği esas alması ve mali disiplini sağlaması hedeflenerek tasarlanmak istenilmiştir (Yılmaz ve Emil, 2013).

Türkiye’de 5018 sayılı Kanun ile birlikte kamu mali yönetiminde tüm kamu kurumları için bütçenin planlanması, hazırlanması, uygulanması, raporlanması ve denetlenmesi evrelerini içeren, kapsayıcı bir yaklaşımla performans esaslı bütçeleme modeli oluşturulmuştur. Performansı esas alan bu sistemin ülkemiz uygulamasının bileşenleri ise orta vadeli harcama, stratejik planlama, performans programı, faaliyet raporu, tahakkuk esaslı muhasebe, iç kontrol ve iç denetimden oluşmuş; bu bileşenlerle kamu mali yönetiminde saydamlığın oluşması, hesap verme mekanizmasının kurulması ve uygulanması hedeflenmiştir. Diğer taraftan hata, usulsüzlük ve yolsuzluğu konu edinen denetim anlayışından vazgeçilmek istenmiş; performans denetimi anlayışına geçmek öngörülmüştür.

Diğer taraftan 1050 sayılı yasanın bütçe türleri de kapsamlı bir değişikliğe uğramıştır. 5018 sayılı KMYKK’ya göre genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçeleri; merkezi yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçesi ile mahalli idareler bütçeleri olarak hazırlanmaya ve uygulanmaya geçilmiştir. Ayrıca idareler tarafından bunların haricinde başka bir isimle bütçe oluşturulamayacağı da hüküm altına alınmıştır. Bu çerçevede genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri aşağıda yer alan şekilde sınıflandırılmıştır (Bülbül, 2018: 127):

- Merkezi Yönetim Bütçesi;
- Devlet tüzel kişiliği içinde yer alan genel bütçeli idareler,
- Bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak kurulan özel bütçeli idareler,
- Kurum, kurul veya üst kuruluş şeklinde teşkilatlanmış düzenleyici ve denetleyici kurum bütçelerinden oluşmaktadır.

Bu kamu kurumları sırasıyla KMYKK'ya ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde sayılmaktadır.

- Sosyal Güvenlik Kurumu Bütçesi (IV sayılı cetvel)
- Mahalli idareler Bütçesi

Orta vadeli harcama sisteminin en önemli belgelerinden biri, temel politika dokümanları arasında da sayılan Orta Vadeli Program⁴ (OVP) olmuştur. Üç yıllık bir bakış açısıyla hazırlanan OVP, makro politikaları, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri, gelir ve gider tahminlerini, borçlanma durumu ile kamu kurumlarının ödenek teklif tavanlarını içermekte ve Cumhurbaşkanı Kararıyla resmîyet kazanmaktadır. Yayımlanmasıyla merkezi yönetim bütçe hazırlama sürecini başlatan ve özel kesim için de yol gösterici niteliğe haiz olan OVP'de makroekonomik alanda yer alan hedefler ile ekonomik ve sosyal alanlarda uygulanacak politikalar kamuoyunun bilgisine sunulmaya başlanmıştır.

Türkiye'de uygulama bulan performans esaslı bütçeleme, stratejik planlamaya dayandırılmış, stratejik plan hazırlamakla yükümlü kamu idarelerince hazırlanan beş yıllık kurumsal stratejik planlar ile plan ve bütçe arasındaki ilişkiyi sağlamaya yönelmiştir. Buna göre (SBB, 2019); üst politika belgeleri (kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı programı, orta vadeli program ve Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile idareyi ilgilendiren ulusal, bölgesel ve sektörel strateji belgeleri) ve idarelerce benimsenen temel ilkeler kapsamında geleceğe ilişkin

⁴ Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plan 20.05.2021 tarihli ve 7319 sayılı Kanunla 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yapılan değişiklikle Orta Vadeli Program adı altında birleştirilmiştir.

misyon ve vizyonlarını tasarlamak; ölçülebilir hedefler saptamak idarelerin başlıca sorumluluklarından olmuştur.

Bununla birlikte idarelerin, gerçekleştirecekleri faaliyetler ile bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, neyi hedeflediğini, hangi amaca hizmet ettiğini ve performans göstergelerini de kapsayacak şekilde stratejik planlar ile bütçeler arasındaki ilişkiyi oluşturan, yıllık olarak performans programı hazırlamaları gerekmektedir. Diğer taraftan mali saydamlığın ve hesap verebilirliğin bir gereği olarak yıllık bütçe uygulama sonuçlarının kamuoyu ile paylaşılması için faaliyet raporu hazırlamaları da idarelerin diğer yükümlülükleri olmuştur (Performans Programı Hazırlama Rehberi 2009: 1-2).

Yukarıda yer verilen bütçe unsurları değerlendirildiğinde ülkemizde 2008 yılından beri genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanan performans esaslı bütçeleme; kamu kurumlarında planlama anlayışının oluşturulmasına, performans odaklı bakış açısının geliştirilmesine olanak sağlamıştır. Diğer taraftan bu yönde kurumsal kapasitenin gelişimine katkı da sağlayarak ülkemizde kamu mali yönetim alanında kıymetli kazanımlar elde edilmesine uygun bir zemin hazırlamıştır (SBB, 2020: 1). Bu kapsamda temel kazanımlar olarak; kamu idarelerinde kısa vadeli kararlar almak yerine orta ve uzun vadeli planlamalar yapılmış ve kaynakların bu yaklaşım çerçevesinde tahsisinin sağlanması için idarelerce stratejik planlar ve yıllık performans programları hazırlanmıştır. Mali saydamlığın ve buna bağlı hesap verebilirliğin temini amacıyla analitik bütçe sınıflandırmasına ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiş; yine hesap verme sorumluluğunun gereği olarak faaliyet raporları hazırlanmaya başlanmıştır. Diğer yandan kamu mali yönetim sisteminde bilgi teknolojileri yaygın bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır. Böylece ileri seviyede istatistik ve rapor üretme kapasitesi oluşturulmuştur (Yavuz ve diğerleri,2021: 126).

Bu kapsamda söz konusu kazanımlarla birlikte, 2020 yılında Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB) tarafından yayımlanan Bütçe Hazırlama

Rehberi'nde program bütçe uygulamasının başlatılacağı ifade edilmiştir. İlk etapta 2020 yılı idare performans programları, bu yaklaşımla hazırlanmış ve parlamentoya sunulmuştur. Bununla birlikte 16 Ekim 2020 tarihinde yayımlanan "Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ile 5018 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde yapılan değişikliklerle birlikte program bütçe sistemine geçiş yasal olarak da sağlanmıştır.

3.2 TÜRKİYE'DE BÜTÇELEMEDE MEVCUT DURUM

Öncelikle belirtmek gerekir ki 2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile uygulamaya konulan performans esaslı program bütçeleme sisteminin, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçelemeyi ortadan kaldırdığını ifade etmek doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Bütçeleme mevzuatında stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu yerini sıkı bir şekilde korumakta ve yeni düzenlemeye uygun olarak yapılan değişikliklerle uygulanmaktadır. Bu kapsamda stratejik plana dayalı sistem ile program bazlı sisteminin bütünleştirilmeye çalışıldığını söylemek daha doğru bir yaklaşım olacaktır (BÜMKO, 2017: 4).

Türkiye'de program bazlı bütçeleme modeline geçilmesi ile programların performans bilgisinin bütçelemeye dâhil edilmesi ve sistemli bir şekilde kullanılması önem arz etmektedir. Bunu sağlayabilmek için de performans esaslı yaklaşımın temel bileşenleri olarak nitelenen stratejik planlama, performans programları ve faaliyet raporlarının yerini sıkı bir şekilde koruması ve eldeki kazanımlarıyla artık söz konusu bilginin üretilmesine uygun bir zemin hazırlaması hedeflenmiştir. Bu anlamda performans bilgisinin bütçe kaynaklarının planlanması ve kontrolünde esas teşkil etmesi öngörülmüştür (BÜMKO, 207: 5).

Program bütçe, birinci bölümde yer verildiği üzere⁵, kamu harcamalarının program sınıflandırması sonucu tasnif edildiği bir bütçeleme tekniğidir. Diğer taraftan bu yaklaşımda, harcamaların önceliklendirilmesi, program alternatiflerinin maliyetleri ve faydaları konusunda karar verici merciler için kamu hizmetlerinin sunulmasına yönelik çıktı ölçümleri ve performans bilgileri önemli bir yer tutmaktadır (Schick, 1966: 251). Bununla birlikte bütçe kaynaklarının tahsisi sürecinde bu bilgiler sistemli bir şekilde kullanılmalıdır. Bu açıdan değerlendirildiğinde Türkiye’de program bazlı sistem ile (SBB, 2020: 3-5):

- Bütçeleme süreçlerine performans bilgisinin dâhil edilmesi ve bu anlamda karar alma süreçlerinde bundan yararlanılması,
- Kamu kaynakları ile kamu hizmetleri arasındaki bağın kurularak harcamaların önceliklendirilmesinin sağlanması,
- Girdi odaklı bütçeleme anlayışı yerine çıktılara ve sonuçlara odaklanan bütçelerin hazırlanıp uygulanması ve izlenmesi,
- Bütçeler ile üst politika belgeleri arasında; idarelerin politika belgeleriyle üst politika dokümanları arasında uyumun sağlanması,
- Sade, açık, anlaşılabilir ve değerlendirilebilir bir bütçenin oluşturulması amaçlanmıştır.

Bu bütçeleme yaklaşımı aşağıda yer alan unsurlardan oluşmaktadır (BÜMKO, 2017: 4-5):

- Program yapısının oluşturulması ve sınıflandırmaya tabi tutulması.
- Kurumsal stratejik planlar ve performans programlarının bütçelerle ilişkisinin sağlanması ve üretilen performans bilgisinin bütçelemeye yönelik süreçlere dâhil edilmesi.
- Bütçe kod yapısının esnekliği sağlayacak ve pek çok analize imkân sunacak bir yapıda olması.

⁵ Bkz. Syf. 8.

- Programların maliyetlendirilmesi ve kaynak ihtiyacının belirlenmesi süreçlerinde etkinliğin sağlanması.
- Programların izlenmesi ve değerlendirilmesinde gelişmiş yöntemlerin uygulanması.

5018 sayılı Kanun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren uygulanan stratejik plana dayanan performans bütçeleme yaklaşımı için de yukarıda yer verilen açıklamalara pek çok açıdan benzer açıklama ve değerlendirmelere rastlamak mümkündür. Ancak performans esaslı bütçeleme sisteminin kullanılmaya başlanmasından günümüze kadar geçen süre zarfında kamu idarelerinin klasik bütçeleme sistemi anlayışı dışına pek fazla çıkmadıkları görülmektedir.

Bununla birlikte 2021 yılı itibarıyla kullanılmaya başlanan yeni bütçeleme sistemi ile program sınıflandırmasının yanında, kamu kurumlarının stratejik planlar ve performans programları aracılığıyla elde ettikleri performans bilgisini bütçeleme ve karar alma süreçlerine dâhil etmesi ve bu çerçevede bütçelerini oluşturması hedeflenmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde kamu kurumlarının stratejik yönetim anlayışının bir gereği olarak kaynak tahsisi kararlarında girdiler yerine performans bilgisine göre bütçelerini hazırlamaları beklenmektedir (Küçükaycan, 2020: 30).

Bu sistemde, ortak bir hedefe yönelen birbiri ile uyumlu ürün ve hizmetler grubu olarak da tanımlanan programlar, performans bilgileri ile kaynakların planlanmasında ve kontrolünde bir araç olarak kullanılacaktır. Bu açıdan da program bazlı bütçeleme modelinin temel yapı taşlarından birisini, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporuna ek olarak, program sınıflandırması oluşturmaktadır (BÜMKO, 2017: 5).

Diğer taraftan bütçe hazırlık sürecinde ise zaman açısından herhangi bir düzenlemeye gidilmemiştir. Bu çerçevede merkezi yönetim bütçe hazırlık süreci program bazlı sistemden önce yapıldığı gibi en geç Eylül ayının ilk haftası sonuna kadar OVP'nin Resmi Gazete'de yayımlanması ile başlamakta; malî

yılbaşından en az yetmiş beş gün önce bütçe teklifi, Cumhurbaşkanı tarafından parlamentoya sunulmaktadır. Bir aydan biraz fazla bir sürede kamu idarelerinin üst politika belgelerinde yer alan öncelikler ile stratejik planlarıyla uyumlu çok yıllık bütçeleme anlayışı ve performans hedeflerini de dikkate alarak bütçelerini hazırlamaları beklenmektedir. Kanun'da her ne kadar bu şekilde yer alsada uygulamada Türkiye'de merkezi yönetim bütçe hazırlık süreci SBB'nin kamu idarelerine haziran ayında gönderdiği resmi yazı ile başlamaktadır. Buna göre, bütçeler üç yıllık bir perspektifle hazırlandığı için, idareler cari yıl bütçe kanununda gelecek yıl için hangi ödenekler belirlendiyse buna göre bütçe tekliflerini Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemine (e-bütçe) girmekte ve OVP'nin yayımlanmasını beklemektedir. Bu durumun ülkemizde plan ve bütçe ilişkisini zayıflattığını ve orta vadeli program ile kurum stratejik planlarının birer temenni belgesi olarak algılanmasının sebeplerinden biri olduğunu ifade etmek mümkündür.

Bu çerçevede, çalışmanın ikinci bölümünde yer verilen, OECD ülkelerinde bütçe hazırlık aşamasının ABD'de 18 ay, İngiltere'de 14 ay, Hollanda'da 15 ay, Fransa'da ise 11 ay sürdüğü (Akdeniz, 2020: 132-133) dikkate alındığında Türkiye'de bütçe hazırlığı için ayrılan zamanın çok kısa olduğu göze çarpmaktadır. Bununla birlikte TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu ile Genel Kurulunda da idarelerin bütçe tekliflerinin görüşülmesi için ayrılan zamanın yeterli olmadığı da dikkat çekmektedir.

Merkezi Yönetim Bütçesinin uygulanması sonrası onanması, Hazine Maliye Bakanlığınca hazırlandıktan sonra TBMM'de görüşülen kesin hesap kanun teklifiyle yerine getirilmektedir. Uygulama sonuçlarına ilişkin gerekçeyle birlikte Cumhurbaşkanı tarafından bütçe dönemini izleyen Haziran ayı sonuna kadar parlamentoya sunulan bu teklif, sonraki başlıklarda yer verilen faaliyet raporlarıyla⁶ ve merkezi yönetim bütçe kanunuyla birlikte görüşülmektedir.

⁶ Bkz. Syf. 76

Türkiye’de uygulanmakta olan bütçeleme sisteminin omurgasını ve temel girdilerini oluşturan bileşenleri; program sınıflandırması, harcama gözden geçirmeleri, stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu olarak sıralamak mümkündür. Bunların etkinliğine bütçeleme ekosistemi içinde katkı sunacak tamamlayıcı unsurları ise analitik bütçe sistemi, tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi, iç kontrol, iç denetim ve performans denetimi olarak sıralayabiliriz. Aşağıda yer verilen başlıklarda bu bileşenler detaylı bir şekilde ele alınmıştır.

3.2.1 Program Sınıflandırması

Program bütçelemenin temel amacı, geliştirilmiş harcama önceliklendirmesidir. Harcama önceliklendirmesi ise harcanan para göz önüne alındığında topluma en büyük faydaları sağlayan programlara sınırlı kamu kaynaklarının tahsis edilmesi anlamına gelmektedir. Program bütçeleme sistemi, alternatif programların maliyetleri ve faydaları hakkında bilgi sağlayarak, kamunun ihtiyaçlarını en iyi şekilde karşılamak için hangi harcamaların azaltılacağı ve hangilerinin artırılacağı konusunda kararları kolaylaştırmaktadır (Robinson, 2013: 1).

Bununla birlikte, harcama önceliklendirmesi yapmanın, program bütçelemesinin tek amacı olmadığını da belirtmek gerekmektedir. Program bütçeleme ile kamu idarelerinin kaynak tahsisi kararlarında programlara ilişkin performans bilgisi kullanımı sistematik hale getirilerek mevcut hizmetlerin etkinliğini ve verimliliğini artırmaları için söz konusu idareler üzerinde bir itici güç oluşturmak da amaçlanmaktadır.

Programların tanımı ve program sınıflandırmasının diğer unsurları iyi bir program bütçeleme sisteminin merkezinde yer almaktadır. Hemen hemen tüm program bütçeleme sistemlerinde programlar, programlarla aynı ilkelere göre tanımlanan bir dizi alt programdan oluşur. Bazı ülkelerde, alt programlar daha

da alt programlara ve hatta (çok nadiren) daha da küçük ögelere bölünmektedir (Robinson, 2013: 2).

Bu açıklamalardan hareketle program sınıflandırmasını, bütçenin ve harcamaların hükümet faaliyetlerinin tamamını içerecek şekilde tasarlanan program yapısına göre sınıflandırılması olarak ifade etmek mümkündür. Kullanım açısından değerlendirildiğinde ise bu sınıflandırma, kamu idarelerinin bütçelerinde kurumsal ve ekonomik sınıflandırma gibi diğer sınıflandırmalar ile birlikte kullanılmaktadır (SBB, 2020b: 16).

Program sınıflandırmasını getirmenin amacı, hükümet politikası öncelikleri temelinde kaynak tahsisini kolaylaştırmak ve bütçeyi girdileri kontrol etmeye dayalı bir sistemden çıktılar ve sonuçlar için hedefleri karşılamaya odaklanan bir sisteme dönüştürmektir (Arizti ve diğerleri, 2010: 242). Bu kapsamda program sınıflandırması bütçe karar alma süreçlerini desteklemekte ve kaynak tahsislerinin harcama önceliklerine göre geliştirilmesine imkân sunmaktadır. Türkiye’de söz konusu sınıflandırma, program sınırları içindeki hizmetler ile çıktılarının alt kategoriler şeklinde gruplandırılmasıyla “Program-Alt Program-Faaliyet” şeklinde üç düzeyden oluşmaktadır (SBB, 2020b: 16).

Program ve alt program; bütçelerin planlanması ve bu plana uygun harcadığının kontrolünü sağlamak üzere kamu kaynaklarının tahsis edilmesini ifade etmektedir (Robinson, 2013: 3). Böylelikle temel görev ve sorumluluklar esas alınarak kamu kurumlarınca üretilen ürünler ile sunulan hizmetlerin amaçlarına göre sınıflandırılması sağlanmaktadır. Türkiye’de bu sınıflandırma belirli bir sistematik çerçevesinde ve yıldan yıla değişmeyecek şekilde belirlenmiştir. Diğer taraftan bütçeye ve harcamalara ilişkin verilerin sürekliliği esas alınarak ve kamu kurumlarının ürettiği bütün ürün ve hizmetleri içermesi göz önünde bulundurulmuştur. Kamu hizmetlerinin devamlılığını esas alan bu sınıflandırmada, program ve alt program performans bilgisi ile faaliyetlerin zamanla politikalar ve hizmet önceliklerindeki meydana gelebilecek değişikliklerden etkilenmesi de göz önünde bulundurulduğunda, programların

üst politika belgeleri ile uyumlu olması da beklenmektedir. Bu doğrultuda programların üst politika belgeleriyle uyumlu olması açısından belirli aralıklarla gözden geçirilmesi ve ihtiyaç halinde güncellemesi de gerekebilecektir (Küçükaycan, 2020: 32).

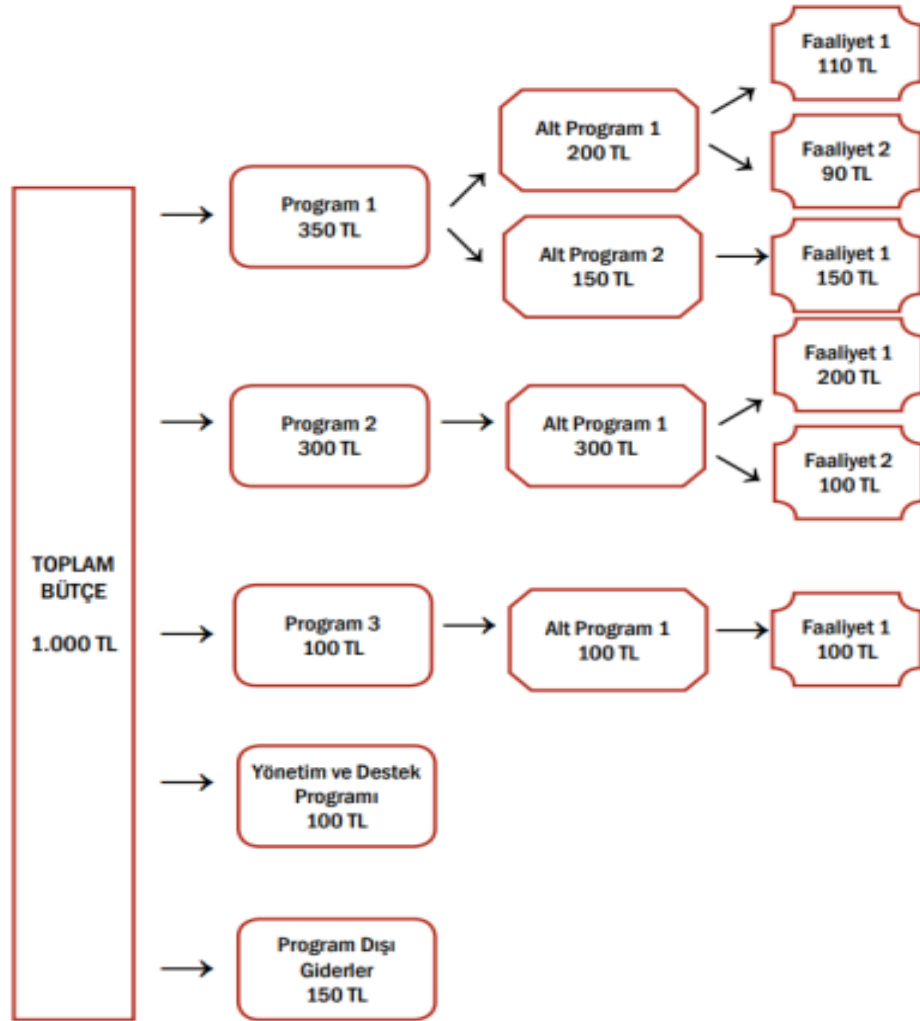
Programlar, program sınıflandırmasının ilk bileşenidir ve özünü kamu kurumlarının temel görev ve sorumlulukları oluşturmaktadır. Bu kapsamda değerlendirildiğinde kaynak tahsisi yapılan, birbiri ile uyumlu ve anlamlı şekilde bir araya getirilmiş faaliyetler grubuna program denilmektedir. Yıllara göre seyrinin izlenip değerlendirilmesi bakımından sürekliliği esas olan programlar, politika belgeleriyle olan ilişkisini programın amacı ve alt programların hedefleriyle kurmaktadır. Programlar, kaynak tahsisi ile harcama kararlarının odak noktasıdır ve üst politika belgeleri, stratejik plan ve performans programı ile kaynak tahsisi kararları arasındaki ilişkinin oluşmasına olanak sunmaktadır. Diğer yandan sonuç odaklı izleme, değerlendirme, raporlama ve yönetsel hesap verebilirliğe de temel oluşturmaktadır (SBB, 2020b: 16).

Programlar, harcamacı idarelerin yasal olarak uyması gereken ödenekleri oluşturmaktadırlar. Alt program düzeyinde, bir program içindeki her bir alt programa harcanması planlanan tutarlar, bütçe kanununda belirtilmek yerine idareler tarafından belirlenmektedir. Diğer yandan program sınıflandırması yalnızca harcamaların istatistiksel/raporlama sınıflandırması olarak düşünülmemelidir; yukarıda da vurgulandığı gibi harcamaların planlanması ve kontrolü için programlar kullanılmaktadır (Robinson, 2013: 3). Bu kapsamda Türkiye’de ödenekler, yıldan yıla değişmemesi de öngörülen 68 program arasında dağıtılmıştır.

Programlar belirlenirken dikkate alınan ilke ve esaslarla alt programlar da belirlenmektedir. Program kapsamında yer alan ürün ve hizmetlerin alt kategorilere ayrılmasına temel teşkil eden alt programlar, nitelik yönünden programların alt bileşenleridir (SBB, 2020: 18). Program sınıflandırmasının ikinci düzeyini oluşturan alt programlar, kamu idarelerine özgü hizmetleri ifade

emektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde mümkün olduğunca idare düzeyinde belirlenmesi gerekir ve programlara kıyasla daha özellikli bir alandır.

Şekil 2: Program Yapısı Kapsamında Ödeneklerin Dağıtımı



Kaynak: SBB, 2020: 42.

Robinson (2013)' e göre sonuç temelli oluşturulması gereken alt programlar, ilgili program içinde daha fazla ayrıştırılmış çıktı gruplarını temsil etmektedirler. Örneğin, koruyucu sağlık programı; diyabet önleme, kanser taraması ve önleme, kaza önleme ve bulaşıcı hastalıkların önlenmesi gibi dört alt programa ayrılabilir. Koruyucu sağlık programı, tipik olarak, koruyucu sağlığı hedefleyen

geniş ve çeşitli hizmetler ve projeleri bir araya getirirken; alt programlar, hizmetleri bir dizi belirli türde sınıflandırarak bu çeşitliliğe bir düzen getirmektedir. Programların ve alt programların seçimi, kamu idaresinin karşı karşıya olduğu temel harcama önceliklendirme seçeneklerinin doğasına bağlı olmalıdır (Robinson, 2013: 9).

Faaliyet, kamu kaynağı kullanılarak belirli bir ürünün üretilmesi ya da hizmetin sunulması amacıyla, planlama aşamasından üretim ve hedef kitleye sunum aşamasına kadar gerçekleştirilen iş, işlem ve süreçler bütünü olarak ifade edilmektedir (SBB, 2020: 19). Program ve alt programların amaç ve hedefleriyle ilişkili olan faaliyetler, kamu kaynağı kullanılması sonucu üretilen ürün ve hizmetlerin ilişkisinin sağlanmasına imkân sunmaktadır. Süreklilik arz etmeyen ve yıllar itibarıyla değişebilme imkânı olan faaliyetler, belirli çıktı ve hedeflerin gerçekleştirilmesine ilişkin programın alt kısımlarını içerecek biçimde tanımlanmaktadır.

Alt faaliyetler Türkiye'deki program sınıflandırmasının bir bileşeni değildir. Ancak faaliyetler kapsamında kamu idarelerince yürütülen iş, işlem ve süreçlerin gruplandırılmasıyla faaliyetlerin altında alt faaliyet oluşturulması da gerekli görülmüştür. Faaliyetler ile uyumlu olacak şekilde oluşturulacak alt faaliyetleri belirlemeye ilgili kamu idaresi yetkili olmakla birlikte her bir faaliyet için en az bir alt faaliyet oluşturulması da zorunlu tutulmuştur.

3.2.2 Harcama Gözden Geçirmeleri

Kamu idarelerince gerçekleştirilen harcamalarının değerlendirilmesi, öncelik yönünden ele alınması, etkin kullanımının temini ve idarelerin performansının gözetilmesi amacıyla kamu kurumlarınca yapılan harcamalarının gözden geçirilmelerine ihtiyaç duyulmaktadır. Türkiye'de de 2019-2023 yıllarını içeren 11. Kalkınma Planı'nda istikrarlı ve güçlü ekonomi için hedeflere bakıldığında, program bütçe sistemine geçileceği ve akabinde harcama gözden geçirmelerinin yapılacağı ifade edilmekte ve bunların kamu maliyesinin temel

çerçevesi içinde yer aldığı da görülmektedir. Bu kapsamda program bazlı bütçeleme sistemine geçişle birlikte harcama gözden geçirmeleri ile harcama programlarının uygulama süreçlerinde etkinliğinin artırılması, harcamaların kontrol altında tutulması ve yeni harcama programının oluşturulmasının sınırlandırılması hedeflenmektedir.

Mali disiplini sağlamada kullanılacak araçlardan biri olarak da harcama gözden geçirmeleri dikkat çekmektedir. 1998 yılı itibarıyla İngiltere’de uygulanmaya başlanmış ve daha sonra başka ülkeler tarafından da kullanılan yaygın bir araç haline dönüşmüştür. Ülkemizde de kamu kaynağının kullanımında etkinliğin sağlanması, kamu idarelerinin performansının gözetilmesi, ek kaynaklar bulunması ve harcamaların kontrolüyle etkin sıkılaştırma politikalarının temini gibi alanlarda verimli bir mali araç olabileceği değerlendirilmektedir (Kalkınma Bakanlığı, 2018: 33). Harcama gözden geçirmeleri, kamu kaynaklarının tahsisi ile hükümetin hedef ve amaçları arasındaki uyumun belirli aralıklarla ele alınıp izleme ve değerlendirilmesi aşamalarını kapsamaktadır. (OECD, 2017: 130).

Agasisti ve diğerleri (2015: 424), kamu harcamalarının analitik bir revizyonu olarak tanımlanan (OECD, 2011) harcama gözden geçirmenin, teorik temellerini “Kesinti Yönetimi-Cutback Management” ne ilişkin kamu yönetimi literatüründen aldığını ileri sürmektedirler. Levine (1979: 180) çalışmasına göre kesinti yönetimi; daha düşük kaynak tüketimi ve örgütsel faaliyet seviyelerine doğru örgütsel değişimi yönlendirmek için geliştirilen politikaları veya müdahaleleri kapsayan yönetsel inisiyatifler olarak tanımlanabilmektedir. Bu doğrultuda ekonomik daralma dönemlerinde uygulanacak kesinti yönetimi yaklaşımında, stratejik seçimler söz konusu olabilmektedir. Bu kapsamda etkinliğin gözetildiği stratejilerde, genel verimliliğin düşmesinin önüne geçmek adına etkinliği düşük programlarda kesintiye gidilmesi; eşitliğin gözetildiği durumlarda ise bütün programlarda eşit olarak kesintiye gidilmesi ileri sürülmektedir (Levine, 1978: 320). Catalano ve Erbacci (2018) çalışmasına göre; konuya ilişkin literatür çerçevesinde, bu stratejik kesintilerden; etkinliği gözetilenler “seçici yaklaşım-selective approach”; eşitliği gözetilenler ise “doğrusal yaklaşım-linear approach”

olarak tanımlanmaktadır. Bununla birlikte literatürde genel eğilimin seçici yaklaşımdan yana olmasına rağmen; kamu kurumlarınca kesintileri ele alınırken doğrusal yaklaşımı benimsemeyi tercih ettikleri görülmektedir. Bunun sebebi olarak ise idarelerin performansına yönelik bilgilerin az olması ya da hiç olmaması ve harcama gözden geçirme gibi bir yönetim sürecinin yer almaması gösterilmektedir (Catalano ve Erbacci, 2018: 15).

Harcama gözden geçirme; kamu kurumlarına ilişkin varlık ve kaynakların analitik olarak değerlendirildiği süreçleri kapsayan ve kamu kaynağının program yapısı (program, alt program, faaliyet) dâhilinde yeniden tahsisi edildiği bütçe revizyonu olarak tanımlanabilmektedir (Tosun, 2022: 18). Harcama gözden geçirmeye ilişkin süreçlerle hükümetler, mali konsolidasyon ve harcamaların sınırlandırılması sorunlarını çözmek ve etkili bir kaynak tahsisi için harcama önceliklendirmesi belirlemeyi hedeflemektedir (Catalano ve Erbacci, 2018: 11). Bu çerçevede harcama gözden geçirmenin amaçları aşağıda yer aldığı gibi sayılabilmektedir (Tryggvadottir, 2022: 2);

- Hükümetin toplam harcama düzeyini yönetmesine katkı sunmak.
- Hükümetin önceliklerine göre harcamaların yeniden tahsis edilmesini sağlamak.
- Program ve politikalara yönelik olarak etkinliğin artırılmasını sağlamak.

Bununla birlikte harcama gözden geçirmeleri, bütçe hazırlama sürecinde dikkate alınan performans bilgilerinin kullanılabilirliğini ve kalitesini iyileştirmek için önemli bir mekanizma olarak görülmekte ve performans esaslı bütçelemenin doğal bir unsuru olarak kabul edilmektedir (Tryggvadottir, 2022: 8). Bu kapsamda hem programların etkinliği hem de gelişen mali koşullar çerçevesinde devletin değişen öncelikleri dikkate alınarak (Tosun, 2022: 22) programların gözden geçirilmesiyle; kamunun verimsiz olarak nitelendirilebilecek harcamalardan arındırılması, bu yöntemle oluşan kaynağın önceliklendirilen alanlara tahsisi sağlanabilecektir. Bunun yanında böyle bir mali araç, yeni harcamalara karar verme ve bunların uygulanması ile

değerlendirilmesi aşamalarında da etkinliği sağlamak adına önemli bir rol üstlenecektir (Kalkınma Bakanlığı, 2018: 33). Bu doğrultuda konuya ilişkin açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde; ekonominin genişleme dönemlerinde harcamaların gözden geçirilerek, daralma dönemlerinde ihtiyaç duyulan kaynakların etkin bir şekilde tahsisinin sağlanabilmesi için harcama gözden geçirmelerinin yapılmasına ihtiyaç duyulduğu sonucuna ulaşılmaktadır (Tosun, 2012: 33-34).

OECD (2011), harcama gözden geçirmelerini, değerlendirme kriterlerine göre ikiye ayırmaktadır. Bu gözden geçirmelerden, birinin diğerinden üstünlüğünün olmadığı belirtilmekle birlikte, yalnızca “etkinlik” kriterini gözeten “fonksiyonel gözden geçirme”; hem “etkinlik” hem de “önceliklendirme” kriterlerini esas alan ise “stratejik gözden geçirme” olarak ifade edilmektedir. OECD (2011) çalışmasına göre; mevcut bir kamu hizmetinin veya programının daha az kaynakla nasıl gerçekleştirilebileceğini belirlemek için süreçlerin ve personelin gözden geçirilmesi fonksiyonel gözden geçirme (Finlandiya ve Yunanistan tarafından uygulanan) olarak tanımlanırken; bu tanıma ek olarak, politika hedefleri ve/veya performans temelinde programların önceliklendirmesini de esas alan uygulama (Birleşik Krallık, Hollanda, Danimarka tarafından uygulanan), stratejik gözden geçirme olarak tanımlanmaktadır. Bu kapsamda her iki gözden geçirme türü de program etkinliğini dikkate almakla birlikte, yalnızca stratejik gözden geçirmede değişen mali koşullara bağlı olarak devletin öncelikleri ile program hedefleri karşılaştırılmaktadır (OECD, 2011: 4-10).

Harcama gözden geçirmenin tarihsel sürecine bakıldığında ise iki modelin uygulandığı görülmektedir. Bunlar (OECD, 2017: 130); “hedefli yıllık gözden geçirmeler-targeted annual reviews” (Hollanda ve Danimarka) ve “döngüsel kapsamlı gözden geçirmeler-cyclical comprehensive reviews” (Birleşik Krallık) olarak ifade edilebilmektedir. Hedefli bir harcama gözden geçirmesi, belirli bir harcama listesine odaklanmaktadır. Buna karşılık, kapsamlı bir harcama gözden geçirmesi ise her harcamayı konu edinmemekle birlikte bu tür bir listeyle sınırlı kalmamakta ve harcamaları daha derinlemesine gözden

geçirmeyi amaçlamaktadır. Bu mali aracı yeni kullanmak isteyen ülkelerin, daha çok kapsamlı gözden geçirme modelini tercih ettiği görülmektedir (OECD, 2017: 130).

Türkiye’de SBB ve Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından program bütçeye geçiş sürecine öncelikli olarak kurumsal harcamaların temel işlevlere göre kapsamlı bir gözden geçirmeyle başlanması gerektiği ifade edilse de program bazlı iki bütçe dönemi sona ermesine ve bu araçtan ilk kez bahsedilen 11. Kalkınma Planı’nın sonlanmasına çok az bir süre kalmasına rağmen henüz konuya ilişkin bir düzenleme (yönetmelik, genelge, rehber vs.) yayımlanmamış ve söz konusu araç uygulamaya konulmamıştır.

3.2.3 Stratejik Plan

Bordean ve diğerleri (2009)’a göre stratejik yönetim, organizasyonun amaçlarına ulaşmak için tasarlanmış planların oluşturulması ve uygulanmasına yol açan bir dizi karar ve eylem olarak tanımlanmaktadır. Diğer yandan kamu kurumlarının politikalarını geliştirmek için temel oluşturan bir bilimsel yönetim şekli olarak da ifade edilmekte ve kuruluşların hem temel politikalarının uzun vadeli uygulanabilirliğini hem de yönetim kapasitesinin etkinliğini konu edinmektedir (Bordean ve diğerleri, 2009: 23-24).

Türkiye’de stratejik yönetimin bir parçası olarak, ulusal düzeyde hazırlanan kalkınma planları, Cumhurbaşkanlığı programları ve stratejiler çerçevesinde, kamu idarelerince kurumsal stratejik planlar hazırlanmaktadır. İdarelerce ve ilgili idarenin çalışanları tarafından hazırlanan bu planlar; programlar, bölgesel, sektörel ve tematik planlar ile il gelişim planlarıyla beraber ülkemizdeki planlamaya ve bunların uygulanmasına katkı sağlamakta ve kamu kaynağının rasyonel yöntemlerle kullanılmasına olanak sunmaktadır. Bu açıdan ele alındığında kurumsal stratejik planlar, yukarıda yer verilen belgelerdeki politikaların kamu kurumlarınca uygulanmasında, ilgili idarenin sorumluluğunun belirlenmesine ve kurumsal anlamda gelişim göstermesine hizmet eden

dokümanlar olmaktadır (SBB, 2021: 1). Bu kapsamda stratejik yönetim anlayışla birlikte uygulanan stratejik planlama, kamu idarelerinde orta ve uzun vadeli belirli kararlar alınıp uygulanmasına rehberlik eden disiplin ve çabaların bütünü olarak ifade edilebilmektedir (Zagame, 1993: 13).

Türkiye’de kamu mali yönetiminde stratejik planın tanımı, 5018 sayılı Kanun’da yapılmıştır. Buna göre stratejik plan; “Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren plan” olarak tanımlanmıştır. Stratejik planın içermesi gereken unsurların açıkça ifade edildiği söz konusu Kanun’un “Stratejik planlama ve performans esaslı program bütçe” başlıklı 9’uncu maddesinde “Kamu idareleri; kalkınma planları, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalar, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar. Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar.” hükmüne yer verilmiştir. Buna göre kamu idareleri stratejik planlarını hazırlarken kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı programı ve OVP’de yer alan program, strateji, amaç ve politikalar ile ödenek tavanlarını da göz önünde bulundurmaları gerekmektedir.

Kamu hizmetlerinin planlı bir şekilde sunumu, politikalar oluşturma ve bu politikaları programlara ve bütçeye dayandırarak; bunların uygulanıp değerlendirilmesi açısından stratejik planlar, bütçeleme sisteminde temel bileşenlerden biri olarak yer almaktadır. Böylece kurumsal stratejik planlar bir taraftan mali yönetimde etkinliğin sağlanmasına katkıda bulunurken diğer taraftan da kamu idarelerinin kurumsal kültürünün gelişip güçlenmesini sağlamaktadır (SBB, 2021: 1).

Kurumların bulunduğu yer ile ulaşmayı arzuladığı yer arasındaki yolu tarif eden kurumsal stratejik planlar, Türkiye’de stratejik plan hazırlamakla yükümlü idarelerce beş yıllık bir dönemi içerecek şekilde hazırlanmaktadır. İlgili idare tarafından hazırlanan stratejik planlar, kamu idarelerinin misyonu esas alınarak o idarenin vizyonuna ulaşabilmek amacıyla; hedefler, bu hedeflere ulaşmadaki faaliyetler ve gerçekleştirilecek projelerin tespitini gerekli kılmaktadır. Diğer taraftan da idare bütçesinin kurum önceliklerinde yer alan amaç ve hedeflere göre harcanmasına kılavuzluk etmekte; oluşturulan performans göstergeleri, proje ve faaliyetler ile eylem planlarıyla sürekli olarak izleme ve değerlendirme sunmayı asli görev edinmektedir.

Beş yıllık hazırlanan stratejik planlar değiştirilemez ya da yenilenemez dokümanlar olmamakta; ihtiyaç duyulması halinde güncellenebilmekte veya yenilenebilmektedir. “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Stratejik Planlar ve Performans Programları ile Faaliyet Raporlarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” kapsamında; idarenin misyonu, vizyonu ve amaçları değişikliğe uğramadan stratejik plan döneminin kalan seneleri için yapılan değişiklikler güncelleme olarak ifade edilmektedir. Cumhurbaşkanı değişikliği, ilgili idarede Bakanın ya da idarenin görevlerini, yetkilerini ve sorumluluklarını belirten mevzuatta veya idarece sorumlu olunan program ve alt programlarda esaslı değişiklikler olması gibi sebeplerle stratejik planın beş yıllık olarak yeniden tasarlanması ise yenileme olarak değerlendirilmektedir.

Bu başlık altında yer verilen açıklamalar kapsamında, program bütçeye geçilmesiyle birlikte stratejik planlamadan ödün verilmediği görülmektedir. Yukarıda yer verilen kanun hükmü ışığında ve söz konusu hükmün yer aldığı madde başlığından da anlaşılacağı üzere, ülkemizde program bazlı bütçe uygulamasına geçilmekle birlikte stratejik planlama modelinin de uygulandığı ilk günden bugüne elde edilen kazanımlarla devam ettiğini, bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında herhangi bir rol kaybı olmadığını; yerini koruduğunu belirtmek gerekmektedir.

3.2.4 Performans Programı

Kamu idarelerince hazırlanan performans programı, kısaca kurumsal stratejik planların yıllık uygulanma dilimleri olarak ifade edilmektedir. Bu kapsamda idarelerin temel politikaları ile bu politikaların hedeflerine yönelik kaynak gereksinimleri arasındaki ilişki, stratejik plan ve performans programı aracılığı ile sağlanmaktadır. Bu dokümanlardaki öngörülen hedeflere ilişkin gerçekleştirme sonuçları ise kamuoyuna faaliyet raporları ile duyurulmaktadır (Performans Programı Hazırlama Rehberi 2009: 1). Ülkemizde de kamu idareleri, 5018 sayılı Kanun çerçevesinde, program bütçe sistemiyle uyumlu olacak şekilde gerçekleştirecekleri faaliyetler ile bunların kaynak gereksinimlerini, amaçlarını, hedeflerini ve performans göstergelerini kapsayacak şekilde performans programı hazırlamakla yükümlü kılınmıştır (KMYKK md. 9).

Bu çerçevede idarelerin stratejik planlarında bulunan, orta ve uzun vadeli hedeflerine ilişkin yıllık hedeflerin yer aldığı performans programları, stratejik planlarla bütçeler arasındaki ilişkiyi sağlamaktadır. Bu kapsamda söz konusu programda, idarelerin hedefleri stratejik amaçlarla ilişkilendirilmekte; bu hedefleri gerçekleştirebilmek için faaliyetler ve buna yönelik kaynak ihtiyaçları da bulunmaktadır. Bunlara ek olarak idare performans programında, performans göstergeleri de yine hedeflere ne ölçüde ulaşıldığını tespit etmek ve değerlendirmelerde bulunmak için yer almaktadır.

Yukarıda bahsedildiği gibi kuruma ait stratejik planın yıllık uygulama dilimi olarak ifade edilen performans programı Türkiye’de üst politika belgeleri ve kurumun stratejik planıyla uyumlu olacak şekilde hazırlanmalıdır. İdareye ait bütçe teklifinde bulunan performans bilgisini de içermekle birlikte program sınıflandırması aracılığıyla bütçelerle bağlantıyı da sağlayacak şekilde olması gerekmektedir. Performans programları böylece, bütçenin hazırlanması aşamasına dâhil edilmekle birlikte kamu kurumlarının bütçelerinin kurumsal stratejik planda belirlenen amaçlar ve hedeflere yönelik hazırlanmasına da katkı sağlamaktadır.

Performans Programı Hazırlama Rehberi kapsamında; idareye ait performans programının hazırlanılması sürecinde, öncelikle idarenin üst yönetimi ve bütçe ile ödenek verilen her bir harcamacı biriminin en üst yetkilisi olarak ifade edilen harcama yetkililerince (KMYKK, md: 31) stratejik amaç ve hedefler ile performans hedef ve göstergeleri belirlenir. Daha sonra bunu harcama birimlerince faaliyetlerin; mali hizmetler birimince kaynak ihtiyacının belirlenmesi ve performans programının hazırlanması aşamaları takip etmektedir. Bu kapsamda Türkiye’de uygulanan bütçelemede asıl olan, beş yıl süreli olarak hazırlanan kurumsal stratejik plandaki amaçlar ile hedeflerin yıllık olarak izlenip değerlendirilebileceği performansı içeren hedeflere dönüştürmektir. Bu sistematığın ve stratejik plan-performans programı uyumunun, yeni modellerle beraber, alt programlara ait performans hedefleri, göstergeleri ve faaliyetlerle birlikte gerçekleştirilmesi hedeflenmiştir. Bu kapsamda idarelerin bütçe tekliflerinde yer alan alt program performans bilgileri, performans programında yer almakta ve program sınıflandırması ile bütçelerle ilişkisi kurulmaktadır.

Sonuç olarak Türkiye’de idare bütçelerinde mali bilgi ile birlikte performans bilgisinin de yer almasına zemin oluşturarak çıktı ve sonuç odaklı bütçe hazırlanmasını sağlayan bütçe dokümanlarından biri de performans programlarıdır. Söz konusu programlarda, stratejik planda yer alan hedeflerle alt program hedefleri ilişkilendirilmekte ve bu hedeflere ilişkin göstergeler de yer almaktadır. Diğer taraftan alt program kapsamında yürütülecek faaliyetler maliyetlendirilmektedir. 2021 yılından önce uygulanan sistemde de performans hedefi tablolarında, stratejik amaç ve hedefler, performans hedefleri ve göstergeler arasında benzer bir ilişkinin yer aldığı görülmektedir. Bütçe hazırlık aşamasının, performans bilgisinin üretilmesi açısından, 2021 yılı öncesinde oluşturulan yöntemden pek farklı olmadığı ifade edilebilmektedir. Ancak programlar aracılığıyla üretilecek performans bilgisine dikkat çekilmektedir. Bununla birlikte göstergelere nicelik açısından ulaşmak bir çıktı olarak kabul edilebilir. Ancak sonuçlara etkisini değerlendirebilmek açısından yetersiz olduğunu da belirtmek gerekmektedir. Diğer taraftan söz konusu performans

belgeleri bir yönetim aracı niteliğine haiz olmakta; böylece saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerinin gereklerinin yerine getirilmesine katkıda bulunmaktadır.

3.2.5 Faaliyet Raporu

5018 sayılı Kanun yürürlüğe girdikten sonra bütçeleme ilkelerine de yenilikler getirmiştir. Bu kapsamda bütçenin yıllık ve denk olması, genellik ve birlik gibi klasik ilkelerine ek olarak mali saydamlığı, hesapverebilirliği ve etkinliği sağlaması da hedeflenmiştir (Taner, 2015: 33). 5018 sayılı yasa yürürlüğe girmesiyle, saydam bir bütçeleme anlayışı ve hesap verme mekanizması ele alındığında, Türkiye'deki bütçeleme anlayışına bu kapsamda da yeni bir soluk getirmiştir. Karşılıklı olarak birbirinden etkilenen mali saydamlık ve hesapverebilirlik on beş senedir ülkemiz bütçe sisteminin en çarpıcı özelliklerinden biri olmaktadır.

Türkiye'de kamu yönetiminde stratejik plan ve performans programının gerçekleştirme sonuçlarının ilgili merciler ve kamuoyu ile paylaşılması, stratejik planlamanın üçüncü bileşeni olarak nitelendirebileceğimiz, faaliyet raporları aracılığı ile yerine getirilmektedir. Performans programları gibi idare faaliyet raporları da yıllık olarak hazırlanmaktadır. İlgili idare tarafından hazırlanan bu raporlarda, stratejik plan ile performans programının gerçekleştirme sonuçları yer almaktadır.

Mali saydamlığın sağlanmasına da hizmet eden ön önemli araçlar arasında yer alan faaliyet raporları öncelikle idarede her bir harcama birimi tarafından birim faaliyet raporu olarak hazırlanmaktadır. Daha sonra üst yönetim tarafından birimlerce hazırlanan birim faaliyet raporları esas alınarak idare faaliyet raporu düzenlenmekte ve vatandaşların bilgisine sunulmaktadır. Cumhurbaşkanlığı ise kamu idarelerinin hazırladığı idare faaliyet raporlarından genel faaliyet raporunu hazırlamakta ve kamuoyuna açıklamaktadır. (KMYKK, md: 41).

Sade bir dille kaleme alınması gereken faaliyet raporları açık ve anlaşılır olmalıdır. Kamuoyunun bilgi edinmesini sağlamalı ve mali saydamlığın sağlanmasına hizmet etmeli, hesapverebilir olmayı temin edecek yapıda olmalıdır. Bu doğrultuda 5018 sayılı Kanun, bütçenin uygulama sonuçları raporlanırken açıklık, doğruluk ve malî saydamlık ilkelerinin esas alınmasını da hüküm altına almıştır.

Faaliyet raporlarında performans programı uyarınca belirlenen göstergeler, hedefler ve gerçekleşme durumlarını bulmak mümkündür. Raporlarda bu unsurlar yer almakla birlikte, söz konusu unsurların gerçekleşmelerinde, sapmaların sebeplerinin açıklanması da bir zorunluluktur. Böylece performans programında yer alan tüm performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumları, eğer varsa bunlardaki eksiklikler ve sebepleri faaliyet raporları aracılığıyla açık, anlaşılır ve sade bir dil kullanılarak kamuoyunun bilgisine sunulabilmektedir.

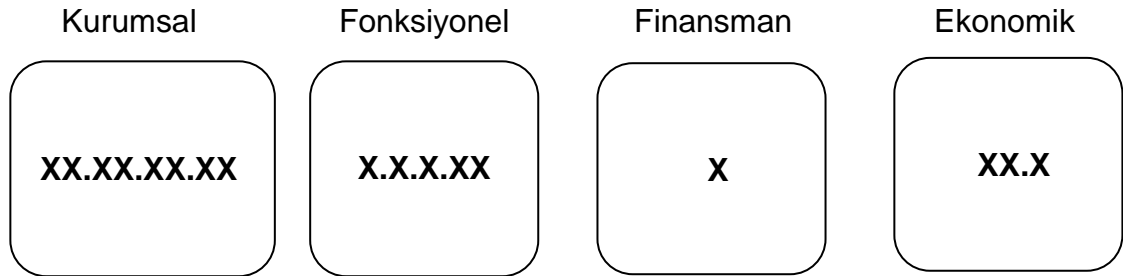
3.2.6 Analitik Bütçe Sınıflandırması

Türkiye’de 1973’ten 2004’e kadar uygulanan bütçeleme sistemi değerlendirildiğinde, etkinliğin sağlanması ve buna bağlı uygulanmakta olan bütçe yaklaşımından kaynaklanan eksikliklerin bertaraf edilmesi için Analitik Bütçe Sınıflandırması uygulaması da hayata geçirilmiştir. Bu sınıflandırma aracı ile bütçelemeye ilişkin politikalarda esnekliği sağlamakla birlikte bütçenin hazırlanmasını, uygulanıp sonuçlarının değerlendirilmesini sistemli bir şekilde planlayabilmek hedeflenmiştir. Diğer taraftan idarelerce üretilen ürün ve hizmetler ile bunların kaynak maliyetlerini izleyebilmek ve programların sonuç ve çıktılarının takibinin sağlanması amaçlanmıştır (Demircan, 2005: 68).

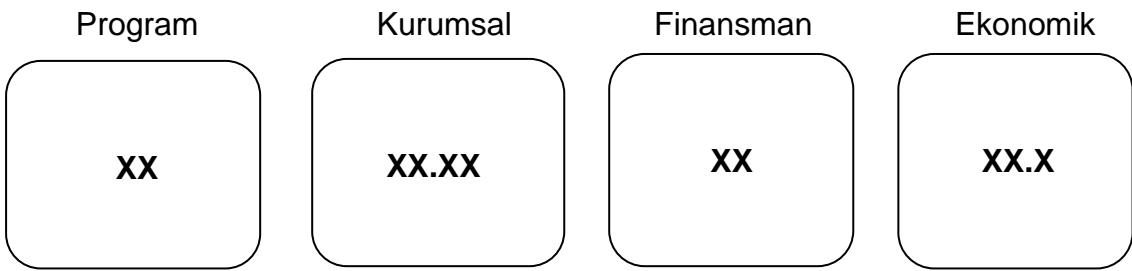
Ülkemizde, geçiş aşaması tamamlandıktan sonra, 2008 yılından itibaren tüm kamu idarelerinde uluslararası ölçüde istatistiki veri sağlayarak mukayese edilebilir bir yapıda bütçe sınıflandırılması kullanılmaya başlanmıştır. Böylelikle bütçenin kod yapısı, AB’de uygulanmakta olan ESA (Avrupa Muhasebe Sistemi)

ve uluslararası standartları barındıran GFS (Devlet Mali İstatistikleri) ile bir uyum yakalamıştır (Bal, 2015: 30).

2021 Yılı Öncesi Bütçe Kanunlaşma Düzeyi



2021 Yılı ve Sonrası Bütçe Kanunlaşma Düzeyi



Kaynak: SBB, 2020: 7-9.

Türkiye’de uygulanmakta olan analitik bütçe sınıflandırması dört farklı bütçe tertip yapısından oluşmaktadır. Bunlardan birincisi program sınıflandırmasının ilk düzeyi olan programları göstermektedir. İkinci olarak yer verilen fonksiyonel sınıflandırma ise harcamaların temel işlevlerini ihtiva etmektedir. Üçüncüsü, finansman tipini ifade etmekte ve harcamanın kaynağını içermektedir. Son olarak ekonomik sınıflandırma ise girdileri göstermektedir.

Türkiye’de uygulanan PEB’de 2006’dan beri uygulanmakta olan analitik bütçe sınıflandırmasına (fonksiyonel, kurumsal, finansman, ekonomik), program bütçeleme sistemine geçişle birlikte 2021 yılı bütçesinden itibaren program sınıflandırılması da dâhil edilmiştir. Bununla birlikte başka bir düzenleme de bütçe kanununun gösteriminde olmuştur. Buna göre fonksiyonel sınıflandırma

bütçe kanununda yer almamakta ancak bilgi amaçlı bilişim sistemlerinde bulunmaktadır.

Diğer yandan Türkiye’de muhasebe sisteminin de modern bir yapıya kavuşturulması amacıyla 2004 yılı itibarıyla tahakkuk esaslı muhasebe sistemi uygulamaya alınmıştır.

3.2.7 Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebe Sistemi

Tahakkuk muhasebesinin felsefesi, kaynakların kullanımına ve maliyet dağılımına odaklanmaktır. Maliyeti her bir faaliyete dağıtmak ve böylece performansa dayalı bütçelemede kullanılacak bilgileri elde etmek artık mümkün olduğundan, bu sistem performans yönetimi için yeni bir bakış açısı getirmiştir. (Ginnerup ve diğerleri, 2008: 10).

1050 sayılı Kanun ve bunun ikincil mevzuatında yer alan nakit esası, gelirin gerçekten tahsilinde, giderin ise gerçekten ödenmesinde muhasebe kaydının yapılmasını içermiştir. 5018 sayılı Kanun ile tahakkuk esaslı sisteme (TEDMS) geçilerek nakit olarak tahsiline bakılmaksızın, mali yıl süresince tahakkuk eden ve genel kabul gören muhasebe ilkelerine göre gelir olduğu değerlendirilen işlemler gelirler hesabına geçirilmektedir. Buna paralel olarak giderler, nakit olarak ödenip ödenmediği gözetilmeksizin tahakkuk edenler, giderler hesabına kaydedilmektedir. Böylece doğduğu mali yıl hesapları ile raporlarında tahakkuk eden gelir ve giderler görülebilmektedir.

Karaarslan (2005) aktardığına göre, Türkiye’de nakit esasından TEDMS’ye geçmenin sebepleri arasında; mali disiplini tesis etmek, kaynakların dağılımında etkinliği ve verimliliği artırmanın yanında rasyonel bir nakit planlamasının temini de yer almaktadır. TEDMS ile muhasebe aracılığıyla ödeneği bulunmadığı için ödenemeyen borçlar ve girişilen taahhütlerin bütçede yer alan ödeneklerle bağlantısı oluşturulabilmekte ve izlenebilmektedir. Bununla birlikte tahakkuk

esaslı sistem, izleme hesapları aracılığıyla ödeneği olmadığı için yüklenmeye girişilmesinin önüne geçmekte ve uzun vadeli yüklenmeler için yeteri kadar ödenek tahsis edilmesine imkân sağlayabilmektedir (Karaarslan, 2005: 37).

3.2.8 İç Kontrol Sistemi

Türkiye’de iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması ve değerlendirilmesinde COSO modeli esas alınmıştır. Bu modelde iç kontrol sistemi beş bileşenden oluşmaktadır. Bunlar kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izlemedir. Bu bileşenler ise alt kırılımları olarak da ifade edebileceğimiz şekilde 18 standart ve 79 genel şartı içermektedir. Ülkemizde uygulanan bütçeleme sisteminin tamamlayıcı unsurlarından olan iç kontrol sistemine ayrıca değinmek gerekmektedir. Bu doğrultuda, söz konusu 18 standart içinde idare faaliyetlerinde dürüstlük ve etik kurallardan planlama, programlama ve raporlamaya kadar kamu kurumlarının performansını artırmaya yönelik pek çok genel şart yer almaktadır. Elbette iç kontrol sadece kamu idarelerinin performansının artırılması için uygulanmamaktadır; ancak bu sistemin kurulmasının ve uygulanıp izlenmesinin en büyük sebeplerinden biri de bu olmuştur.

5018 sayılı KMYKK’ya göre iç kontrol, kamu idarelerince tasarlanan organizasyon, yöntemler, süreçler ve iç denetimi de içeren mali ve diğer kontrollerden oluşmaktadır. Bunlar ise kamuya ait varlıkların ve kaynakların korunmasına; doğru bir şekilde muhasebe kayıtlarının tutulmasına hizmet etmelidir. Bunlara ek olarak iç kontrol sistemi, yönetim bilgisi ile mali bilgilerin, güveni tesis edecek şekilde hazırlanmasını sağlamalıdır.

İç kontrolün amaçlarından bazılarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (KMYKK md 56):

- a) Kamu varlık ve kaynaklarını etkin bir şekilde yönetmek.
- b) Mevzuata uygun bir şekilde kamu kurumlarının faaliyet göstermesine katkı sağlamak.

- c) Usulsüzlükler ve yolsuzlukların önüne geçmek.
- d) İdarelerce zamanlı ve güvenilir raporlarlar oluşturularak karar alma süreçlerine katkı sunmak.
- e) İsrafın önüne geçmek, varlıkların korunmasını tesis etmek.

Şekil 3: COSO Piramidi



Kaynak: COSO, 1994: 17.

Şekil 3'te yer verilen her bir bileşen, idarelerde kurulması arzulanan iç kontrol sisteminin tesisi için bir kılavuz olup, altındaki standartlar ve genel şartlar ile yerine getirilmesi gereken unsurları içermektedir. Bunlara ilişkin genel standartlar ülkemizde Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenmiştir. Kamu idarelerine de kendilerine has standartlar ve genel şartları mevzuata aykırı olmayacak şekilde belirleyebilmeleri konusunda esneklik tanınmıştır.

Mutlu ve Saltık (2007) aktardığına göre iç kontrol, idarelerde belli başlı bazı personel uhdesinde gerçekleştirilecek eylem ve uygulamalar değildir. Kamu kurumundaki tüm personeli içine alan bir süreçten ibarettir. İdare faaliyet ve eylemleri içinde daima var olan iç kontrol sistemi, kurulup uygulanmasıyla tam

değil; makul güvence sunmaktadır. İdaredeki tüm personelle etkileşim yaratan iç kontrol, yönetim sürecini tamamlayan asli bir unsurdur (Mutlu ve Saltık, 2007: 5). Diğer yandan kamu varlığının korunmasında ve yolsuzlukların önüne geçilmesinde ilk savunma hattı olmaktadır (Demirbaş, 2005: 169).

Ülkemizde Hazine ve Maliye Bakanlığınca kamu idarelerinde konuyla ilgili farkındalık yaratmaya ve sistemin daha net anlaşılmasına yönelik çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Ancak iç kontrol sisteminin idarelerde kurulması, uygulanması, izlenip değerlendirilmesi henüz istenen seviyenin çok uzağında yer almaktadır. Bu anlamda 15 yıllık bir süre geçmesine rağmen idarelerde, iç kontrol sisteminin hem personel hem de üst yönetim tarafından sahiplenilmesinin ve desteklenmesinin hâlâ en büyük sorunlardan biri olduğu söylenebilir. Oysa iç kontrolü sahiplenme ve destekleme Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne göre birinci standardın birinci genel şartı olmakla birlikte aynı zamanda şekil 3'te yer alan COSO piramidinde de görüldüğü gibi diğer bileşenlerin temelini oluşturan kontrol ortamı bileşeni içinde yer almaktadır. Sistemin tüm kamu kurumlarında kurulup uygulanamaması, Türkiye'de stratejik plan ve bunun diğer bileşenlerini de, performans açısından, olumsuz yönde etkilemektedir (Songür, 2015: 70).

3.2.9 İç Denetim

İç denetim İç Denetçiler Enstitüsünce (The Institute of Internal Auditors – IIA): “Kurumun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.” şeklinde ifade edilmektedir (Pickett, 2003: 239).

İç denetime Türkiye'de 5018 sayılı Kanun'un 63'üncü maddesinde yer verilmiştir. Buna göre iç denetim; “kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.” şeklinde

tanımlanmaktadır. Bu faaliyetler ise risk odaklı, sistemli, disiplinli bir şekilde gerçekleştirilmeli ve genel kabul gören standartlara uygun olmalıdır.

Bu tanımlardan hareketle genel anlamda iç denetimin içerdiği unsurları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (TBB, 2000: 3):

- a) İdaredeki iç kontrol sisteminin ele alınması, inceleme ve değerlendirmelerde bulunulması.
- b) Risk odaklı olarak süreçlerin ve yöntemlerin incelenmesi.
- c) İdaredeki bilişim sistemlerinin değerlendirilmesi.
- d) Muhasebe kayıtlarının ve tablolarının doğruluğunun ve güvenilirliğinin tespit edilmesi.
- e) Kamu idaresinin iş ve işlemlerinin mevzuata uygunluk yönünden incelenmesi.
- f) İnceleme ve değerlendirmeler sonrası tavsiyelerde bulunulması.
- g) Danışmanlık hizmeti sağlayıp tavsiyeler sunulması.

Bu açıklamalar kapsamında iç denetim, bağımsız ve tarafsız güvence sağlanmasına katkı vermektedir. Diğer taraftan gerek danışmanlık faaliyetleri gerekse incelemeler sonrası oluşturduğu raporlarla idare faaliyetlerine bir değer sunmaktadır. Bunlar birlikte değerlendirildiğinde iç denetim, yönetsel etkinlik açısından önem kazanmaktadır (Yılmaz ve Emil, 2013).

3.2.10 Performans Denetimi

Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI- International Organisations of Supreme Audit Institutions) performans denetimini; “devlet teşebbüslerinin, sistemlerinin, işlemlerinin, programlarının, faaliyetlerinin veya kuruluşlarının tutumluluk, verimlilik ve etkinlik ilkelerine uygun olarak faaliyet gösterip göstermediğinin ve iyileştirme alanlarının olup olmadığının bağımsız, objektif ve güvenilir bir incelemesi” olarak tanımlamaktadır (INTOSAI, 2013: 2).

Kamu varlık ve kaynaklarının, idarenin amaçlarına etkin bir şekilde hizmet edebilmesi ve idare performanslarının artırılması amacıyla Türkiye’de Sayıştay’ın rolünde değişiklikler gerçekleşmiştir. Bu kapsamda Sayıştay’a verilen görevlerden birisi de kamu idarelerince hazırlanıp uygulanan plan ve programların incelenip değerlendirilmesi olmuştur (Performans Denetimi Rehberi, 2014: 1).

KMYKK’da dış denetimin Sayıştay tarafından yerine getirileceği belirtilmiştir. Bu kapsamda ülkemizde Sayıştay’ın iki tür denetim görevi bulunmaktadır. Bunlardan biri düzenlilik denetimi, diğeri performans denetimidir. Söz konusu Kanun’da düzenlilik denetimi, kamu idarelerinin mali tablolarının doğruluğunun incelenmesini, iş ve işlemlerin hukuki düzenlemelere uygunluğunu kapsarken; dış denetimin performansı içeren kısmında “... kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi suretiyle gerçekleştirilir.” hükmüne yer vermiştir (KMYKK md 68). KMYKK’ya göre özel bir kanun olan ve daha sonra yayımlanan 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nda performans denetimi: “Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesini ifade eder.” şeklinde tanımlanmaktadır (Sayıştay Kanunu md. 2).

Performans denetimini iki kanun kapsamında ele aldığımızda, bir çelişki oluşmaktadır. KMYKK’da yer alan hüküm idarelerin performansının kamu kaynağının verimli kullanıp kullanılmadığını ve faaliyet sonuçlarına göre değerlendirilmesini içerirken; Sayıştay Kanunu’nda performans denetiminin kapsamı ise idarelerce üretilecek performans bilgisidir. 6085 sayılı Kanun’un hem özel kanun olması hem de KMYKK’ya göre daha sonra yayımlanması sebebiyle Türkiye’deki performans denetimi, performans bilgisinin kalitesinin incelenmesi suretiyle ilgili idarenin kurumsal performansı hakkında tespit edilen bulgulardan oluşmaktadır.

3.3 TÜRKİYE'DEKİ BÜTÇELEME SİSTEMİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRMELER VE ÖNERİLER

Performansı esas alan bütçelemelerde asıl olan, üretilen performans bilgisinin bütçe karar alma süreçlerine yansıtılmasıdır. Türkiye de 5018 sayılı KMYKK ile bu yaklaşımı benimsemiş ancak bu sistem uygulamaya konulduğu tarihten beri performans bilgisinin bütçelemelerde kullanılmasına ilişkin yeterli düzeyde ilerleme sağlanamadığı görülmüştür. Bunu gerçekleştirebilmek için performans esaslı program bütçeleme modeline geçilmiş; bütçeye program yapısı, henüz uygulanmaya başlanmasa da, harcama gözden geçirmeleri ve bütçe kod yapısında değişiklikler eklenmiştir. Üst politika belgeleri ile stratejik plan uyumunun, program ve alt program hedefleri ile stratejik hedeflerin ilişkilendirilerek sağlanması amaçlanmıştır. 2020 ve 2021 senelerinde bütçelemeye her ne kadar bu yenilikler eklense de stratejik planlama modelinde, bileşenleriyle birlikte, bir iyileştirme yapılmadan, bütçeye dâhil olan unsurların etkisinin sınırlı kalacağı düşünülmektedir.

Üst politika belgeleri (kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı programı, orta vadeli program, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı, idareyi ilgilendiren ulusal, bölgesel ve sektörel strateji belgeleri) ile kurumsal stratejik planlar arasında, geniş bir planlama yelpazesinin sağlanması gerekliliği düşünüldüğünde, yeni modelde de idareler açısından plan bütçe ilişkisini sağlamanın zor olarak kalmaya devam edeceği düşünülmektedir. Bu kapsamda planlama çeşitliliğinde daralmaya gidilmesinin yararlı olabileceği söylenebilmekte; idarelerin kurumsal stratejik planlarının oluşturulmasında, kalkınma planı ile hazırlık sürecinde stratejik planlarla etkileşim halinde olması gerektiği düşünülen OVP'lerin esas alınmasının, plan bütçe ilişkisinin kurulmasına katkı sunacağı değerlendirilmektedir.

Diğer yandan yayımlanmasıyla merkezi yönetim bütçe hazırlama sürecini başlatan OVP'lerin gerek yayımlandığı tarih itibarıyla gerekse gösterge ve hedef niteliğindeki ekonomik büyüklüklere ilişkin sapmalar itibarıyla bir politika

dokümanı; kamu kesimi için bağlayıcı, özel kesim için yol gösterici belge olmaktan uzakta kaldığı düşünülmektedir. Üç yıllık bir yol haritası olarak nitelendirilen OVP'lerde kapsadıkları dönemin ikinci yılının öngörülerinin, önceki yılın OVP'sinin o yıla ilişkin öngörülerini esaslı bir değişikliğe uğrattığı dikkat çekmektedir. Hedef ve gösterge niteliğindeki temel büyüklüklerdeki bu sapmaların, birinci bölümde bahsedilen performans açığının⁷ bir sebebi olabileceği, bütçenin maliye politikasına ilişkin etkinliği sağlamadan uzak kalmasının ve performansı açısından tartışmaların devam etmesinin bir nedeni olabileceği değerlendirilmektedir. Buna paralel olarak ödeneklerin ise kamu idareleriyle detaylı herhangi bir müzakereye ihtiyaç duyulmadan, genel olarak bir önceki yıl ödeneklerinin belirli bir oranda artırılmasıyla, söz konusu Programda tahmin olarak yer aldığı görülmektedir.

Sadeleşmeye ek olarak OVP'nin gerçekleşmesi arzu edilen temel ekonomik büyüklükleri içermesi yerine, ülkenin içinde bulunduğu özellikli durumlar çerçevesinde gerçekçi öngörülerini barındırması; bu öngörülerin gerçekleşmemesi durumu da göz önünde bulundurularak risk odaklı ve kurumsal stratejik planlarda yer verilen amaç ve hedeflerle de ilişkilendirilerek hazırlanması önerilmektedir. Bu kapsamda bütçe hazırlık süreci, takvim açısından öne çekilerek OVP hazırlandıktan sonra, fakat yayımlanmadan önce, sürece parlamento da dâhil edilip TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu'nda, Programda yer alan makro politikaların, amaç ve önceliklerin çok sesli bir yapıda değerlendirilmesinin yararlı olacağı düşünülmektedir. Buna ek olarak OVP'lerde, program sınıflandırmasının ilk bileşeni olan programların, performans hedef ve göstergeleri ile birlikte yer alması önerilmektedir. Böylelikle bütçe hazırlık aşamasında parlamento, programlara tahsis edilen kaynaklarda söz hakkına sahip olabilecek, bir programın kaldırılmasında ya da yeni bir programın eklenmesinde veya programlar arası ödenek dağılımlarında öneriler sunarak, bütçenin makro çerçevesinin oluşması aşamasında, rasyonel anlamda, söz hakkı elde edebilecektir. Bununla birlikte OVP'deki program

⁷ Bkz. Syf.15.

performans hedef ve göstergelerinde, amaç ve önceliklerde, bütçe dengesinde, temel ekonomik büyüklük ve tahminlerdeki meydana gelen sapmaların bütçe dönemini takip eden yılın belirli bir gününde nedenleriyle kamuoyuna açıklanması önerilmektedir. Bu hesapverebilir yapının yönetsel iyileştirmelere ayrıca katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Böyle bir üst politika belgesi ile kurumsal stratejik planların ilişkisi programlar kapsamında daha kolay sağlanabilecek ve söz konusu ilişki kurulduktan sonra buna bağlı performans programları, sonuç odaklı performans hedefleri ve göstergelerini içerebilecektir.

Sadece tasarruf sağlamayı değil; çok daha fazlasını ifade eden harcama gözden geçirmelerinin, bütçenin hazırlanma sürecinde yer almaması halinde yaratacağı etkinin sınırlı kalabileceği düşünülmektedir. Bu gözden geçirmeler çerçevesinde hazırlanan raporların verilere dayalı bir durum tespiti olarak kalmaması; harcama önceliklendirmesine hizmet etmesi, harcamaların etki analizini içermesi, karar alma süreçlerine dâhil edilmesi, kamuoyuna açıklanması ve parlamentoya sunulması önerilmektedir. Aksi halde Fransa örneğinde olduğu gibi bekleneni veremeyeceği düşünülmektedir. Bununla beraber, bir yönetim süreci olarak da değerlendirilen harcama gözden geçirmeleri ile ekonominin daralma dönemlerinde ihtiyaç duyulan kaynakların etkin tahsisi sağlanabilecek; diğer taraftan ürün ve hizmetlerin üretiminde ve sunumunda devamlılığı bulunan gelirler esas alınacak; bu ürün ve hizmetlerin üretimine yönelik faaliyetler sürdürülebilir bir alt yapıda gerçekleştirilebilecektir. Öte yandan, bu araca gereğinden çok yoğunlaşmak, yapılan harcamalar üzerinde fazla zaman harcanması anlamına geleceğinden, ileride gerçekleştirilecek harcamalar üzerindeki dikkatin bu yöne çekilmesine sebep olabilecek ve bu da gelecekte yapılacak yüklenmelerde bir sorun oluşturabilecektir.

Yukarıda 5018 sayılı Kanun ile 6085 sayılı Kanun'da performans denetimine ilişkin yer alan hükümler arasındaki fark ifade edilmişti⁸. Bu iki Kanun arasındaki

⁸ Bkz. Syf. 84.

fark gereği Sayıştay tarafından gerçekleştirilen performans denetimi; idarelerce belirlenen performans hedef ve göstergeleri ile ilgili faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesi ile sınırlı tutulduğundan, aslında söz konusu kurum tarafından yapılan denetimin, INTOSAI tarafından tanımlanan performans denetiminden uzak olduğu; idarece hazırlanan performans bilgisinin denetimi ile sınırlı kaldığı değerlendirilmektedir. Böyle bir denetim, kurumun iç yaşamına odaklanan çıktı denetimi olarak ifade edilebilir. Performansın gerçek anlamda denetlenebilmesi için sonuçların denetlenmesi gerekmektedir. Bu ise kurum içi iş ve işlemlerin ve bunların verimliliklerinin ele alındığı iç boyut ve vatandaşa sunulan ürün ve hizmetlerin etkisinin ve kalitesinin değerlendirilebileceği dış boyut ile ilgili olacaktır. Denetimde bunu gerçekleştirebilmenin hiç de kolay olmadığı değerlendirilebilir. Ancak idarelerce performans hedeflerinin belirlenmesi aşamasında bu iki yönü de içeren uygulamaların göz önünde bulundurulması durumunda sonuç odaklı yaklaşımda bir iyileştirmenin sağlanabileceği düşünülmektedir.

Türkiye’de üretilen performans bilgisinin bütçeleme karar alma süreçlerine yansıtılabilmesi için performans hedeflerinin sadece nicel çıktıyı ölçecek değil, ulaşılmak istenilen sonuca tesirinin de belirlenecek şekilde olması gerektiği düşünülmektedir. Hedefler belirlenirken, imkân verdiği ölçüde, vatandaşın beklentisi, üretilen ürün ve hizmetlerin kalitesi ile yönetimdeki etkinliği sağlayacak hedefler göz önünde bulundurulmalıdır. Bunu gerçekleştirebilmek için bütçe hazırlama sürecinin yukarıda bahsedildiği gibi daha uzun zaman dilimine yayılması, özellikle performans hedeflerinin belirlenmesi için ayrı bir takvim oluşturulması ve bu hedeflerin detaylı bir şekilde geçerlilik, güvenilirlik ve kullanılabilirlik kriterleri yönünden ele alınıp müzakere edilmesi önerilmektedir. Bu kapsamda idarelerin, bütçe hazırlık sürecinde rolü olan kamu kurumlarıyla (Hazine ve Maliye Bakanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı gibi) olduğu kadar kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, sivil toplum örgütleri, ilgili sektör birlikleri gibi dış paydaşlarla da diyalog halinde olmasının yararlı olabileceği göz ardı edilmemelidir. Sonuçların ancak bu hedeflerin istenilen nitelikte belirlenmesiyle ölçülebileceği değerlendirilmekte; bu şekilde belirlenen

hedeflerin, Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetimde de etkinliği sağlamada katkısının olabileceği söylenebilmektedir.

Performans hedefleri bu şekilde belirlendikten sonra uygulamadan alınacak verimliliğin artırılması için Türkiye'deki PEB'e, ABD bütçeleme sisteminde yer alan kurum öncelikli hedefleri uygulamasının entegre edilmesi önerilmektedir. Performans hedeflerinin içinden sınırlı sayıdakilerin seçilmesiyle yasal anlamda bağlayıcı olmayacak öncelikli hedefler belirlenip bunların belirli periyotlarla (üç ya da dört aylık) gözden geçirmelerinin sağlanmasının, kamu kurumları için açık bir teşvik unsuru olacağı düşünülmektedir. Ayrıca bu bağlamda söz konusu hedeflerin, karşılanıp karşılanmadığının tespiti amacıyla, yıllık faaliyet raporlarından farklı olarak belirli bir raporlama sıklığı ile takip edilmesinin yararlı olabileceği değerlendirilmektedir. Türkiye'de stratejik planlama modeli uygulamasının oluşturduğu kurumsal kapasite düşünülünce bunun sisteme uyumunun zor olmayacağı değerlendirilmektedir.

Bununla birlikte Türkiye'deki, ihtiyari harcamaların büyümesinin önüne geçilebilmesi için Fransa'da olduğu gibi orta vadeli hedeflerle uyumlu isteğe bağlı harcama kuralları uygulamasının sisteme dâhil edilmesinin istenilen etkiyi yaratamayacağı düşünülmektedir. Ayrıca belirtmek gerekir ki bu değerlendirme, mevcut uygulama açısından geçerlidir. Böyle bir mali aracın uygulanmasında, orta vadeli hedeflerin gerçekçi bir yapıda olmasının önem arz eden bir durum olduğu ve bu şekilde bir hedeflemede büyüyen ihtiyari harcamaların önüne geçilebileceği düşünülmektedir. Bu kapsamda Türkiye'de OVP'de yer alan öngörü ve tahminlerdeki sapmalar nedeniyle bu aracın etkinliği konusunda tartışmaların oluşabileceği değerlendirilmektedir. Yukarıda yer verilen üst politika dokümanlarına ilişkin açıklamalarla birlikte ele alındığında, bu aracın ülkemiz açısından mevcut durumda iyileştirme olmadan entegre edilmesinin uygun olmayacağı düşünülmektedir.

Birleşik Krallık örneğindeki kamu hizmeti sözleşmeleri uygulamasının ülkemize uyarlanması, ABD kurum öncelik hedefleri ile kıyaslandığında, daha zor

görülmektedir. Zira bunu sisteme dâhil etmek demek, stratejik planlama modelinden vazgeçmek; üç yıllık harcama planları yapmak ve kamu hizmeti sözleşmelerinin de buna eşlik etmesini sağlamak anlamına gelmektedir. Bunun için kalkınma planlarından ilham alan OVP'lerin üç yıllık harcama planlarını içerecek şekilde yeni bir formata büründürülmesi ya da yeni bir harcama planı belgesinin oluşturulması, harcama gözden geçirmelerinin kapsamlı bir yapıda ve karar alma süreçlerine dâhil olacak bir biçimde etkin olarak uygulanması gerekmektedir. Harcama planlarının ise OVP'lerin hazırlanması sürecindeki gibi iki farklı kurum (Cumhurbaşkanlığı SBB ve Hazine ve Maliye Bakanlığı) tarafından değil; kamu maliye ve ekonomi politikası geliştirmekten ve yürütmekten sorumlu tek bir kurum tarafından hazırlanmasının daha faydalı olacağı düşünülmektedir. Bununla birlikte kurumlarla kamu hizmet sözleşmeleri de bu kurum ile yapılabilecektir. Türkiye'nin planlamaya ilişkin kurumsal hafızasının da bunu sağlayabilecek alt yapıda olduğu göz önüne alındığında kısa vadede zor; ancak uygulanması mümkün bir araç olabileceği düşünülmektedir. Diğer taraftan hizmet sunum sözleşmelerine benzer bir aracın ise Türkiye'de daha kısa vadede uygulanabileceği düşünülmektedir. Hem kurum öncelikli hedeflerine hem de sonuç odaklı diğer performans hedeflerine nasıl ulaşılabileceğine ilişkin bir yol haritası olarak değerlendirilebilecek bu belgenin bir kurum beyanı olması önerilmektedir. Bu belgenin içerdiği unsurlar ile kurum içi ve dışı etkenler de göz önünde bulundurularak hedeflere ulaşılması sürecine katkı sağlaması amaçlanabilecektir. İdare tarafından hazırlanacak bu dokümanda, kurum yöneticilerine hem esneklik tanınması hem de sorumluluğun ilgili kuruma bırakılması önerilmektedir. Bu yöntemle elde edilen doküman, aynı zamanda kurum internet adresinde de yayımlanarak saydamlığa ve hesapverebilirliğe katkı sağlayacaktır. Diğer yandan Türkiye'de personelin performansının belirlenmesine yönelik henüz net, somut ve genel bir düzenleme yapılmamıştır. Buna ilişkin kurumsal kapasite henüz oluşmadığı için performansa bağlı ödeme sisteminin ülkemizde uygulama bulma ihtimalinin kısa ve orta vadede mümkün görünmediği değerlendirilmektedir.

Özetlemek gerekirse, Türkiye’de bütçeleme ve performans bilgisi, bir ekosistem şeklinde ele alınabilmektedir. Planlama dokümanlarında sadeleşmeye gidilmeli; bu plan ve programlarda yer alan hedef, amaç, tedbir, öngörü ve tahminler ülke şartları göz önünde bulundurularak gerçekçi bir yapıda ve risk odaklı belirlenmelidir. Diğer taraftan üst politika belgelerinde yer verilecek programlar aracılığıyla, stratejik plan ve performans programı ile kaynak tahsis kararları arasında kurulan ilişki etkin olabilecek; harcama gözden geçirmeleri de karar alma süreçlerine dâhil edilerek beklenen katkıyı sağlayabilecektir. Bu kapsamda bir iyileştirmeden sonra başka ülkelerde daha önce denenmiş ve sonuç alınmış uygulamaların Türkiye’deki bütçeleme sistemine dâhil edilmesi faydalı olacaktır. Tüm bu etkileşimin sağlıklı bir şekilde kurulabilmesi için sistemin yukarıdan aşağıya doğru ele alınması gerektiği düşünülmektedir. Performans hedefleri de ne kadar nitel açıdan ele alınıp belirlenebilirse bu ekosistem o kadar sağlıklı işleyebilecektir.

SONUÇ

Türkiye’de girdi odaklı bütçeleme anlayışını değiştirmeyi amaçlayan ve 1973 yılında uygulamaya konulan program bütçeleme ya da planlama programlama bütçeleme sistemi Türk kamu mali yönetiminde modern bütçelemeye ilişkin en önemli adımlardan biri olarak göze çarpmaktadır. Ancak bu yeni bütçeleme sisteminin geleneksel yaklaşımla program bütçeleme arasında bir yerde kaldığı; modern tekniklerin (program analizlerinin ve hizmet alternatiflerinin oluşturulması vs.) bütçelemeye yansıtılmadığı, personelin yeni sistemin niteliğini tam olarak kavrayamadığı, bütçelemenin raporlama kısmına gereken önemin verilmediği, uygulanan muhasebe sisteminin yetersiz kaldığı, bu sistemden istenilen verimin alınamadığı görülmüş ve 5018 sayılı KMYKK’nın kabulüyle bu bütçeleme yaklaşımı son bulmuştur.

2003 yılından itibaren belirli maddeleri, 2006’dan itibaren de bütün maddeleri yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanunla, bütçeleme sistemi çağdaş kamu yönetimi ilkelerinin ruhuna sahip bir yapıya bürünmüştür. Geçiş aşamasından sonra 2008 mali yılından itibaren tüm idarelerde kullanılmaya başlanılan performans esaslı bütçeleme ile kamu mali yönetiminin yapısına stratejik planlama, performans programı, faaliyet raporu, çok yıllık bütçeleme, analitik bütçe sınıflandırması, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi dâhil edilmiştir. Diğer yandan mali saydamlık, hesap verme sorumluluğu gibi kavramlar kamu maliyesinde önemli bir yer edinmiştir.

5018 sayılı Kanunla kamu idareleri stratejik plan hazırlamakla görevli kılınmıştır. Böylelikle kamu kurumlarının, misyon ve vizyon oluşturup hedefler belirlemeleri; bunlara ne kadar ulaştıklarını ölçmeleri ve tüm bu sistemi izleyip değerlendirmeleri de hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda; beş yıllık bir dönem için hazırlanan kurumsal stratejik planların, üst politika belgelerinde bulunan amaç ve politikalarla uyumlu olması beklendiğinden, idarelerin bu planları hazırlarken plan-bütçe ilişkisini kurmasını da gerektirmiştir. Böylece idarelerin orta ve uzun vadeli hedefler çerçevesinde planlama anlayışı geliştirmeleri ve

buna göre iş ve işlemlerini sürdürmeleri beklenmiştir. Ancak uygulamadaki noksanlıkların devam ettiği ve günümüze kadar bütçelemedeki girdi odaklı anlayıştan çıkılamadığı görülmüştür.

5018 sayılı yasa çıktığı günden bugüne pek çok tartışmaya konu olan, bütçelerin üst politika belgeleri ile bağlantı sorununun yeni yaklaşımda, program performans bilgisi, alt program performans bilgisi ve faaliyetler aracılığıyla çözülmesi hedeflenmiştir. Buna göre program bazlı modelde, kalkınma planları ve yıllık programlarda yer alan amaç, hedef, politika ve tedbirler, program amaçlarına ve/veya alt program hedeflerine yansıtılarak oluşturulan uyumla söz konusu bağlantının kurulabilmesine imkân sunulmaktadır. Kanunda yapılan değişiklikle birlikte oluşturulan programlar vasıtasıyla üst politika belgeleri, stratejik plan ve performans programı ile kaynak tahsis kararları arasında kurulan ilişki ile performans bilgisinin bütçe karar alma süreçlerinde kullanılacağı; dolayısıyla da plan-bütçe ilişkisine her zamankinden daha çok katkı sağlayacağı söylenebilir. Ancak OVP'lerde programların yer almamasının, bu etkinin sınırlı kalmasının bir sebebi olabileceği değerlendirilmektedir.

Harcama gözden geçirmeleri, belirli aralıklarla, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli tahsisinin ve kullanımının izlenmesine imkân sunacak ve performansın gözetilmesine katkı sağlayacaktır. Böylelikle ekonominin daralma dönemlerinde verimsiz harcama alanları belirlenip harcama programından çıkarılabilecek, bu yöntemle elde edilen kaynaklar önceliklendirilen alanlara aktarılacaktır. Diğer taraftan, sürekli nitelikte harcama oluşturabilecek devamlılığı bulunmayan gelirlerin tespitine katkı sağlayacaktır. Söz konusu gözden geçirmeler ile kamu yatırımları, harcamaları, teşvik ve desteklerinin etkinliğinin artırılacağını da belirtmek gerekmektedir. Bununla birlikte program bazlı ikinci bütçe döneminin bitmesine rağmen Türkiye'de nasıl bir gözden geçirme (stratejik, fonksiyonel, kapsamlı, hedefli yıllık) uygulanacağına ilişkin bir düzenleme yer almaması ve bu aracın henüz hayata geçirilememiş olması önemli bir eksiklik olarak göze çarpmaktadır. Bununla birlikte Fransa ve Birleşik Krallık örneklerinde yer aldığı üzere, bir ülkede uygulanan bütçeleme aracının diğer ülkede de aynı etkiyi

göstermesi beklenmemelidir. Harcama gözden geçirmeleri, bir ülkede bütçeleme sürecini yeniden dizayn edecek kadar etkiliyken, diğerinde etkisi çok sınırlı kalabilmektedir. Bu kapsamda bütün araçlar ve bileşenler ülkelerin içinde bulunduğu özellikli durum ve şartlar çerçevesinde ele alınmalı ve bütçeleme sürecine dâhil edilmelidir. Ülkemizde de bu mali aracın kullanılmaya başlanmasıyla performansa yönelik etki derecesinin bu iki ülkeden de farklı olacağı düşünülmektedir.

Ülkemizde 2008'den 2021 yılına kadar uygulanan bütçeleme modelinin, gerek mülga BÜMKO ve SBB tarafından hazırlanan rehberler ve diğer dokümanlarda gerekse konuya ilişkin yayınlarda, bu modelde oluşturulan performans bilgisinin kaynak tahsisi ve bütçeleme kararlarında kullanılmadığı; buna hizmet etmesinin de beklenmediği anlaşılmaktadır. Bununla birlikte bu süre zarfında uygulanan bütçeleme modelinde söz konusu performans bilgisinin, hesap verme sorumluluğu kapsamında kullanıldığı ifade edilebilir. Bu bağlamda, program bazlı modelle, sunuma yönelik PEB (performans bilgisinin daha çok hesap verme sorumluluğu kapsamında değerlendirildiği) modelinden performans bilgisine dayalı PEB (performans bilgisinin bütçeleme kararlarında doğrudan veya dolaylı olarak kullanıldığı) modeline geçişin hedeflendiğini söylemek mümkündür.

5018 sayılı Kanunda 2020 yılında yapılan değişiklikle bütçeleme sistemine program yapısı dâhil edilmiş ve yeni bütçe sistemi daha önce mülga BÜMKO ve SBB tarafından yayımlanan rehber ve diğer dokümanlarda olduğu gibi “program bütçe”, “program bazlı performans esaslı bütçe” veya “performans esaslı program bütçe” olarak ifade edilmeye başlanmıştır. Yapılan değişiklikle kullanılacak sistem, her ne kadar bu şekilde adlandırılrsa ve program sınıflandırması esas alınarak performans bilgisine dayalı modele geçilmiş olsa da Türkiye'deki bütçeleme sistemi stratejik planlama ve bunun bileşenlerinin bütçelemenin temel girdisi olduğu bir modeldir. Sonuç olarak Türkiye'de kamu mali yönetiminde stratejik planlama modelinin uygulandığı ilk günden bugüne bazı alanlarda önemli aşamalar kaydedilmiş ve buna bağlı deneyimlerle birçok

kazanım elde edilmiştir. Bu kapsamda, sisteme dâhil olan unsurlara ek olarak, stratejik planlama, performans programı ve faaliyet raporlarına ilişkin kapasitenin geliştirilmesine yönelik yapılacak reformlarla birlikte program bazlı modelin bekleneni verebileceği değerlendirilmektedir.

KAYNAKÇA

Agasisti, T., Arena, M., Catalano, G., Erbacci, A. (2015). Defining Spending Reviews: A Proposal For A Taxonomy, With Applications To Italy and The UK, *Public Money & Management*, 35:6, 423-430.

Akdeniz, İ. (2020). Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminde Politikaların Bütçeye Yansıtılması: Program Bütçe Sistemine Yönelik Bir Yapılandırma Önerisi. AÜ SBE Yüksek Lisans Tezi.

Arizti, P., Brumby, J., Manning, N., Senderowitsch, R., Thomas, T. (2010). Results, Performance Budgeting and Trust in Government. World Bank, Washington, DC. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/27895> License: CC BY 3.0 IGO.

Bal, T. (2015). Performans Esaslı Bütçeleme PEB Sistemi Çerçevesinde Alternatif Modellerin Türkiye’de Uygulanabilirliği. *Sayıştay Dergisi*, (96), 25-54.

Balcı, A., Nohutçu, A., Öztürk, N.K., Coşkun, B. (2003). Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar Sorunlar, Tartışmalar, Çözüm Önerileri, Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Blöndal, J. ve Ruffner, M. (2006). Budgeting in Denmark. *OECD Journal on Budgeting*, 4(1).

Bobay, F. (2010). Institutional Foundations For Performance Budgeting In France, *Performance Budgeting and Trust in Government*, ed. Pedro Arizti, Jim Brumby, Nick Manning, Roby Senderowitsch, Theo Thomas), The World Bank, Washington.

Bordean, I., Raileanu, A., Turtureanu, A. (2009). Strategic Planning in Public Administration. In Proceedings of the fifth Administration and Public Management international conference Public Institutions capacity to implement the administrative reform process». -Bucharest, May. 23-24.

Brass, T. (2012). Changes to the Government Performance and Results Act (GPRA): Overview of the New Framework of Products and Processes Congressional Research Service.

Broom, C. A. ve McGuire, L. A. (1995). Performance-Based Government Models: Building a Track Record. Public Budgeting & Finance, 15 (4): 3-17.

Bulutođlu, K. ve Kurtuluş, E. (1981). Bütçe ve Kamu Harcamaları. İstanbul: Ekin Yayınları.

Bülbül, D. (2018). Devlet Bütçesi. Ankara: Turhan Kitabevi.

BÜMKO. (2017). Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi, Taslak, II. sürüm. Ankara: Maliye Bakanlığı.

Candan, E. (2006), Eski ve Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Mukayeseli Olarak Değerlendirilmesi ve 5018 Sayılı Kanun İle Öngörülen Esaslar Ve Getirilen Yenilikler I. Vergi Dünyası Dergisi, 295, 188-194.

Catalano, G. ve Erbacci, A. (2018). A Theoretical Framework For Spending Review Policies At A Time Of Widespread Recession, OECD Journal on Budgeting, 17(2).

Churchman, W. C. (1968). The Systems Approach: New York: Dell Publishing Co., Inc.

COSO, 1994. Internal Control- Integrated Framework, Jersey City.

Coşar, N. (2004). Kriz, Savaş ve Bütçe Politikası. İstanbul: Bağlam Yayınları.

Coşkun, G. (1976). Bütçe Reformu “Nedenleri” ve Program Bütçe Sistemi. Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları. No: 150.

Coşkun, G. (1989). Devlet Bütçesi. (2. Baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.

Coşkun, G. (2004). Bütçe Sistemleri., Ataç, E. (Ed.). Bütçe kitabı içinde. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Crain, W.M. ve O’Roark, J.B. (2004). The Impact Of Performance-Based Budgeting On State Fiscal Performance. Economics of Governance 5, 167–186.

Curristine, T. (2006), Government Performance: Lessons and Challenges, OECD Journal on Budgeting, 5(1), 127-151.

Çetinkaya, Ö. (2018). Türkiye’de Uygulanan Bütçe Sistemleri ve Sistem Macerasının Değerlendirilmesi. Çetinkaya, Ö. ve Gerçek, A. (Ed.). Prof. Dr. Nihat Edizdoğan’a Armağan kitabı içinde. Bursa: Ekin Yayınevi.

Debets, R. (2008), Performance Budgeting in the Netherlands, OECD Journal on Budgeting, 7(4).

de Jong, M., van Beek, I. ve Posthumus, R. (2013). Introducing Accountable Budgeting: Lessons From a Decade Of Performance-Based Budgeting in the Netherlands, OECD Journal on Budgeting, 12(3).

Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol Ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Yıl:4 Sayı:7 Bahar 2005/1, 167-188.

Demircan, E. S. (2005). Karşılaştırmalı Bir Perspektiften Kamu Mali Yönetiminde Türk Bütçe Sistemi ve Analitik Bütçe Sistemine Geçiş. Muhasebe ve Finansman Dergisi. 25, 60-69.

Diamond, J. (2003). From Program to Performance Budgeting: The Challenge For Emerging Market Economies, IMF Working Paper.

Edizdoğan, N. (2007). Kamu Bütçesi. (2. Baskı). Bursa: Ekin Kitap Evi.

Egthedari, A. ve Sherwood, F. (1960). Performance Budgeting in Los Angeles. Public Administration Review, 20(2), 63-69.

Ellis, K. ve S. Mitchell (2002). Outcome-focused Management in the United Kingdom, OECD Journal on Budgeting, 1(4), 111-128.

Executive Office of the President Office of Management and Budget (2002), "President's Management Agenda", (<https://georgewbush-whitehouse.archives.gov/omb/budget/fy2002/mgmt.pdf>). (12.05.2021).

Falay, N. (1976). Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayın No: 2532. İktisat Fakültesi Yayını: 429.

Falay, N. (1987). Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayın No: 3480. İktisat Fakültesi Yayın No: 521. Maliye Araştırma Merkezi Yayın No: 71.

Feyzioğlu, B.N. (1984). Nazari, Tatbiki Mukayeseli Bütçe. İstanbul: Filiz Kitabevi.

Friedman, L. (1979). Performance Budgeting in American Cities. Public Productivity Review, 3(4), 50-62.

Fozzard, A. (2001). The Basic Budgeting Problem Approaches to Resource Allocation in the Public Sector and Their Implications for Pro-Poor Budgeting. Overseas Development Institute Working Paper.

Gilmour, J. ve Lewis, D. (2006). Does Performance Budgeting Work? An Examination of the Office of Management and Budget's PART Scores. Public Administration Review, 66(5), 742-752.

Gilmour, J. (2007). Implementing OMB's Program Assessment Rating Tool (PART): Meeting the Challenges of Integrating Budget and Performance, OECD Publishing, Paris.

Ginnerup, R. Jorgensen T.B., Jacobsen A.M. Refslund N. (2008), Performance Budgeting in Denmark, OECD Journal on Budgeting, 7(4).

Greenhouse, S. (1966). The Planning-Programming-Budgeting System: Rationale, Language, and Idea-Relationships. Public Administration Review, 26(4), 271-277.

Güner, M.F. (2009). Kamu İdarelerinin Etkin Yönetiminde İç Kontrol Uygulamalarının Rolü. Maliye Dergisi. Sayı 157, 183-195.

Hughes, R. (2008). Performance Budgeting in The UK 10 Lessons From a Decade of Experience, International Monetary Fund Fiscal Affairs Department.

International Monetary Fund (2006), Kingdom of the Netherlands-Netherlands: Report on the Observance of Standards and Codes – Fiscal Transparency Module, and the Aide-Mémoire Regarding the Fiscal Framework, IMF Country Report No. 06/124, March, International Monetary Fund, Washington DC.

INTOSAI (2013). ISSAI 300: Fundamental Principles of Performance Auditing, Austria.

Jordan, M.M. ve Hackbart, M. (2005). The goals and implementation success of state performance-based budgeting, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 17(4), 471-487.

Karaarslan, E. (2005). Kamu Sektörünün Tasnifi Yazı Dizisi, *Mali Kılavuz Dergisi*, Yıl:7, Sayı:27, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları.

Karcı, Ş.M. (2008). Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımının Temel Değerleri Üzerine Bir İnceleme. *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*. Sayı 16, 40-64.

Koch, V. (1960). Cincinnati's Budget Developments. *Public Administration Review*, 20(2), 79-85.

Küçükaycan, D. (2020). Yönetmelik Hesap Verebilirlik Aracı Olarak Türkiye'de Program Bütçe Sistemi. *ETÜ Sentez İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. Sayı 2, 21-36.

Lannaud, B. (2007) Performance in the New French Budget System. In: Robinson M. (eds) *Performance Budgeting. Procyclicality of Financial Systems in Asia*. Palgrave Macmillan, London.

Levine, C. H. (1978). Organizational Decline and Cutback Management. *Public Administration Review*, 38(4), 316–325.

Levine, C. H. (1979). More on Cutback Management: Hard Questions for Hard Times. *Public Administration Review*, 39(2), 179–183.

Mazzotta B. ve Mocavini, F. (2007). Budgeting in EU Member States, (https://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/ENGLISH-VE/RGS-omun/Budgeting-in-EU-Member-States.pdf). (17.03.2021).

Meadows, D. H. (2008). *Thinking in Systems: A Primer*. White River Junction, VT: Chelsea Green Publishing.

Melkers, J. ve Willoughby, K. (1998). The State of the States: Performance-Based Budgeting Requirements in 47 out of 50. *Public Administration Review*, 58(1), 66-73.

Moğol, T. (2004). Bütçe Sistemleri. Ataç, E. (Ed.). Bütçe kitabı içinde. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Moretti, D. ve Kraan D. (2018). Budgeting in France, *OECD Journal on Budgeting*, 18(2).

Mutlu, A. ve Saltık, N. (2007). İç Kontrol Standartları. Ankara.

Novick, D. (1954). Which Program Do We Mean in Program Budgeting?. Santa Monica, CA: RAND Corporation. <https://www.rand.org/pubs/papers/P0530.html>. (24.02.2021).

OECD. (2007). *Performance Budgeting in OECD Countries*, OECD Publishing, OECD, Paris.

OECD. (2011). *Typology and Implementation of Spending Reviews*, OECD Publishing, Paris.

OECD. (2017). Government at a Glance. OECD Publishing, Paris.

OECD. (2018). OECD Best Practices for Performance Budgeting, OECD Publishing, Paris.

OECD. (2023). The OECD Glossary of Statistical Terms. (<https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=7311>). (12.01.2023).

OECD. (2023b). The OECD Glossary of Statistical Terms. (<https://stats.oecd.org/glossary/search.asp>). (06.01.2023).

Office of Management and Budget. (2002). Instructions for the Program Assessment Ratings Tool (PART). Washington, DC.

Oktar, S. A. (2011). Planlama-Programlama-Bütçeleme ve Sıfır-Esaslı Bütçeleme Sistemleri Üzerine Bazı Düşünce ve Değerlendirmeler. İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası, 46.

Özer, M. A. (2008). Etkin ve Verimli Kamu Yönetimi İçin Ekonomik ve Siyasal Bakış. Verimlilik Dergisi, (4), 49-86.

Pickett, K. H. Spencer (2003). The Internal Auditing Handbook.

Pyhrr, P. (1977). The Zero-Base Approach to Government Budgeting. Public Administration Review, 37(1), 1-8.

Radin, B. A. (2003). PART—Another federal performance assessment. New approach, same problems. PA Times, 26(9), 12.

Robinson, M. ve Brumby, J. (2005). Does Performance Budgeting Work?: An Analytical Review of the Empirical Literature. IMF Working Paper No. 05/210.

Robinson, M. ve Duncan L. (2009). A Basic Model of Performance-Based Budgeting, International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, (<https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2009/tnm0901.pdf>). (08.05.2021.).

Robinson, M. (2013). Program Classification for Performance-Based Budgeting: How to Structure Budgets to Enable the Use of Evidence. IEG Evaluation Capacity Development Series;. World Bank, Washington, DC. © World Bank. License:CC BY 3.0 IGO. (<https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/21767>). (06.05.2021).

Mauro, S. G., Cinquini, L., Grossi, G. (2017). Insights into Performance-Based Budgeting in the Public Sector: A Literature Review And a Research Agenda, Public Management Review, 19(7), 911-931.

Sariaslan, H. (1984). Sistem Analizinin Temelleri, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi.

Schick, A. (1966). The Road to PPB: The Stages of Budget Reform. Public Administration Review, 26(4), 243-258.

Schick, A. (1978). The Road from ZBB. Public Administration Review, 38(2), 177-180.

Schick, A. (2001). Getting Performance Measures to Measure Up, in Dall Forsythe (Ed.). Quicker Better Cheaper, Rockefeller Institute Press, Albany, New York, United States.

Smith P.C. (2007). Performance Budgeting in England: Public Service Agreements. In: Robinson M. (eds) Performance Budgeting. Procyclicality of Financial Systems in Asia. Palgrave Macmillan, London.

Songür, N. (2015). Türk Kamu Yönetiminde Stratejik Planlama ve Uygulamalara İlişkin Genel Bir Değerlendirme. Strategic Public Management Journal, 1(1), 56-78.

Sterck, M. ve Scheers, B. (2006). Trends in Performance Budgeting in Seven OECD Countries, Public Performance & Management Review, 30(1), 47-72.

Şahin, H. (2013). Osmanlı Bütçe Sisteminin Tekâmülü,1839–1922.The Journal of Academic Social Science Studies.

Şen H. ve Sağbaş İ. (2017). Vergi Teorisi ve Politikası. (3. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Taner, A. (2015). Kamuda Stratejik Yönetim ve Bütçe. Sayıştay Dergisi. Sayı 99: 29-46.

TBB. (2000). Bankalarda İç Denetim ve Bankacılık Gözetim Otoritesinin İç ve Dış Denetçiler ile İlişkisi. Danışma Belgesi, Türkiye Bankalar Birliği.

T.C. Kalkınma Bakanlığı. (2018). On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporu. Ankara.

T.C. Maliye Bakanlığı. (2009). Performans Programı Hazırlama Rehberi.

T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB). (2019). Program Bütçe Rehberi (Program Sınıflandırması ve Program Bilgisi), Ankara: SBB.

T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB). (2020). Program Bütçe Rehberi, Ankara: SBB.

T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB). (2020b). 2021-2023 Bütçe Hazırlama Rehberi.

T.C. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB). (2021). Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu. Sürüm: 3.1.

T.C. Sayıştay Başkanlığı. (2014). Performans Denetimi Rehberi. Ankara. Versiyon No: 2014/2.

Thorn, K. ve Lyndrup, M. (2002). The Quality of Public Expenditure-Challenges and Solutions in Results Focussed Management in the Public Sector. OECD.

Tosun, M.U. (2022). Kamu Maliyesinde Harcama Gözden Geçirme. Didinmez, İ. (Ed.). Mali İktisat Teorisinde Güncel Yaklaşımlar ve Gelişmeler Prof. Dr. Süleyman Cingi'ye Armağan kitabı içinde. Ankara: Hacettepe Üniversitesi Yayınları.

Tryggvadottir, Á. (2022). OECD Best Practices for Spending Reviews. OECD Journal on Budgeting. 22(1).

Tüğen, K. (2012). Devlet Bütçesi. (11. Baskı). İzmir: Bassaray Matbaası.

Tüleykan, H. (2009). Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi. 2, 1-23.

Van der Knaap, P. (2007). Results-Oriented Budgeting and Policy Evaluation: Accountable for Learning. In Making Accountability Work, ed. Marie-Louise Bemelmans-Videc, Jeremy Lonsdale, and Burt Perrin, 163–180. New Brunswick and London: Transaction Publishers.

van Nispen, F. ve Posseth J. (2007). Performance Budgeting in the Netherlands: Beyond Arithmetic, OECD Journal on Budgeting, 6(4).

Vigoda, E. (2003). Encyclopedia of Public Administration and Public Policy.

Yavuz, E., Ozgul, H.B., Susam, N. (2021). Türk Bütçe Sistemindeki Değişimler ve Performans Esaslı Program Bütçe Sistemine Geçiş. Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies. 65: 115-137.

Yılmaz, H. H. ve Emil, F. (2013). Türk Bütçe Sisteminde Program Bütçe Anlayışına Geçiş Bir Model Önerisi - Faaliyet Esaslı İş Yönetim Modeli Önerisi. Maliye Bakanlığı SGB.

Yılmaz, O. (2001). Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri. Ankara: DPT Yayınları.

World Bank. (1998). Public Expenditure Management Handbook, USA: Washington D.C.

Zagame, P. (1993). Planification Strategique. Quelques Reflexions Pour une Transposition a la Planification National. In Revue Economique Numero Hors Serie,13-56.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu (2003). T.C. Resmî Gazete, 25326, 24 Aralık 2003.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu (2010). T.C. Resmî Gazete, 27790, 19 Aralık 2010.



HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

Tarih: 21/01/2023

Tez Başlığı: Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 96 sayfalık kısmına ilişkin, 21/01/2023 tarihinde tez danışmanım tarafından Turnitin adlı intihal tespit programından aşağıda işaretlenmiş filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 6’dır.

Uygulanan filtrelemeler:

- Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç
- Kaynakça hariç
- Alıntılar hariç
- Alıntılar dâhil
- 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nı inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

21/01/2023

Adı Soyadı: Murat TOPUZ

Öğrenci No: N18231194

Anabilim Dalı: Maliye

Programı: Tezli

DANIŞMAN ONAYI

UYGUNDUR.

Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIÖĞLU



**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
MASTER'S THESIS ORIGINALITY REPORT**

**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
PUBLIC FINANCE DEPARTMENT**

Date: 21/01/2023

Thesis Title: Review of Performance Budgeting System in Turkey

According to the originality report obtained by my thesis advisor by using the Turnitin plagiarism detection software and by applying the filtering options checked below on 21/01/2023 for the total of 96 pages including the a) Title Page, b) Introduction, c) Main Chapters, and d) Conclusion sections of my thesis entitled as above, the similarity index of my thesis is 6 %.

Filtering options applied:

1. Approval and Declaration sections excluded
2. Bibliography/Works Cited excluded
3. Quotes excluded
4. Quotes included
5. Match size up to 5 words excluded

I declare that I have carefully read Hacettepe University Graduate School of Social Sciences Guidelines for Obtaining and Using Thesis Originality Reports; that according to the maximum similarity index values specified in the Guidelines, my thesis does not include any form of plagiarism; that in any future detection of possible infringement of the regulations I accept all legal responsibility; and that all the information I have provided is correct to the best of my knowledge.

I respectfully submit this for approval.

21/01/2023

Name Surname: Murat TOPUZ
Student No: N18231194
Department: Public Finance
Program: Thesis

ADVISOR APPROVAL

APPROVED.

Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIOĞLU



HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
TEZ ÇALIŞMASI ETİK KOMİSYON MUAFİYETİ FORMU

HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

Tarih: 21/01/2023

Tez Başlığı: Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmam:

1. İnsan ve hayvan üzerinde deney niteliği taşımamaktadır,
2. Biyolojik materyal (kan, idrar vb. biyolojik sıvılar ve numuneler) kullanılmasını gerektirmemektedir.
3. Beden bütünlüğüne müdahale içermemektedir.
4. Gözlemsel ve betimsel araştırma (anket, mülakat, ölçek/skala çalışmaları, dosya taramaları, veri kaynakları taraması, sistem-model geliştirme çalışmaları) niteliğinde değildir.

Hacettepe Üniversitesi Etik Kurullar ve Komisyonlarının Yönergelerini inceledim ve bunlara göre tez çalışmamın yürütülebilmesi için herhangi bir Etik Kurul/Komisyon’dan izin alınmasına gerek olmadığını; aksi durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

21/01/2023

Adı Soyadı: Murat TOPUZ

Öğrenci No: N18231194

Anabilim Dalı: Maliye

Programı: Tezli

Statüsü: Yüksek Lisans Doktora Bütünleşik Doktora

DANIŞMAN GÖRÜŞÜ VE ONAYI

Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIOĞLU

Detaylı Bilgi: <http://www.sosyalbilimler.hacettepe.edu.tr>

Telefon: 0-312-2976860

Faks: 0-3122992147

E-posta: sosyalbilimler@hacettepe.edu.tr



**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
ETHICS COMMISSION FORM FOR THESIS**

**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
PUBLIC FINANCE DEPARTMENT**

Date: 21/01/2023

Thesis Title: Review of Performance Budgeting System in Turkey

My thesis work related to the title above:

1. Does not perform experimentation on animals or people.
2. Does not necessitate the use of biological material (blood, urine, biological fluids and samples, etc.).
3. Does not involve any interference of the body's integrity.
4. Is not based on observational and descriptive research (survey, interview, measures/scales, data scanning, system-model development).

I declare, I have carefully read Hacettepe University's Ethics Regulations and the Commission's Guidelines, and in order to proceed with my thesis according to these regulations I do not have to get permission from the Ethics Board/Commission for anything; in any infringement of the regulations I accept all legal responsibility and I declare that all the information I have provided is true.

I respectfully submit this for approval.

21/01/2023

Name Surname: Murat TOPUZ
Student No: N18231194
Department: Public Finance
Program: Thesis
Status: MA Ph.D. Combined MA/ Ph.D.

ADVISER COMMENTS AND APPROVAL

Prof. Dr. Necmiddin BAĞDADIOĞLU