

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
DOKTORA TEZİ

**PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ
VE
TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ**

Ahmet ÖZEN

Danışman

Prof. Dr. Kâmil TÜĞEN

2008

YEMİN METNİ

Doktora Tezi olarak sunduğum “**Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Türkiye’de Uygulanabilirliği**” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden olduğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

.../.../.....

Ahmet ÖZEN

DOKTORA TEZ SINAV TUTANAĞI

Öğrencinin
Adı ve Soyadı : AHMET ÖZEN
Anabilim Dalı : MALİYE
Programı : MALİYE
Tez Konusu : PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ VE
TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ

Sınav Tarihi ve Saati :

Yukarıda kimlik bilgileri belirtilen öğrenci Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün tarih ve Sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Lisansüstü Yönetmeliğinin 30.maddesi gereğince doktora tez sınavına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini dakikalık süre içinde savunmasından sonra jüri üyelerince gerek tez konusu gerekse tezin dayanağı olan Anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

| | | | |
|-------------------|-----------------------|------------|-----------------------|
| BAŞARILI OLDUĞUNA | <input type="radio"/> | OY BİRLİĞİ | <input type="radio"/> |
| DÜZELTİLMESİNE | <input type="radio"/> | OY ÇOKLUĞU | <input type="radio"/> |
| REDDİNE | <input type="radio"/> | | |

ile karar verilmiştir.

Jüri teşkil edilmediği için sınav yapılamamıştır. ***
Öğrenci sınava gelmemiştir. **

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir.
** Bu halde adayın kaydı silinir.
*** Bu halde sınav için yeni bir tarih belirlenir.

| | | |
|--|-----------------------|------|
| Tez, burs, ödül veya teşvik programlarına (Tüba, Fulbright vb.) aday olabilir. | <input type="radio"/> | Evet |
| Tez, mevcut hali ile basılabilir. | <input type="radio"/> | |
| Tez, gözden geçirildikten sonra basılabilir. | <input type="radio"/> | |
| Tezin, basımı gerekliliği yoktur. | <input type="radio"/> | |

| JÜRİ ÜYELERİ | | | İMZA | |
|--------------|-----------------------------------|-----------------------------------|------------------------------|-------|
| | <input type="checkbox"/> Başarılı | <input type="checkbox"/> Düzeltme | <input type="checkbox"/> Red | |
| | <input type="checkbox"/> Başarılı | <input type="checkbox"/> Düzeltme | <input type="checkbox"/> Red | |
| | <input type="checkbox"/> Başarılı | <input type="checkbox"/> Düzeltme | <input type="checkbox"/> Red | |
| | <input type="checkbox"/> Başarılı | <input type="checkbox"/> Düzeltme | <input type="checkbox"/> Red | |
| | <input type="checkbox"/> Başarılı | <input type="checkbox"/> Düzeltme | <input type="checkbox"/> Red | |

ÖZET
PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ VE TÜRKİYE'DE
UYGULANABİLİRLİĞİ

Ahmet ÖZEN
Dokuz Eylül Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı
Doktora Programı

Bütçelerde devletin gelecek bir döneme ilişkin gider ve gelir tahminleri yer almaktadır. Bu yönde bütçe; belirli bir düzen içinde hazırlanmakta, uygulanmakta ve sonuçlandırılmaktadır. Kamu hizmetlerinin sınırlı tutulduğu dönemlerde bütçe sistemleri nispeten daha dar kapsamlı yapılandırılmıştır. Ancak artan toplumsal ihtiyaçlar, kamusal kaynakların daha etkin kullanımı hususunu ön plana çıkarmış ve bütçe sistemlerini daha karmaşık hale getirmiştir. Böylece çeşitli modern bütçe sistemleri uygulamaya konulmuştur. Bu sistemler içinde gelinen son aşama, performans esaslı bütçeleme sistemidir.

Bu çalışmanın amacı, modern bütçe sistemlerinden performans esaslı bütçeleme sistemine neden gereklilik olduğunu ortaya koymak ve bu yönde sistemin ülkemizde uygulanabilirliğini değerlendirmektir. Bu kapsamda tezde önce performans esaslı bütçeleme sisteminin teorik altyapısı ortaya konulmuştur. Sonra sistemin çeşitli ülkelerde nasıl uygulandığı incelenmiş, buradan hareketle de ülkemiz için bazı sonuçlara ulaşılmaya çalışılmıştır. Çalışmanın son kısmında ise Türkiye'de yeni bütçeleme sistemine geçişin temel gerekçeleri ve bu yöndeki çalışmalar ele alınmıştır. Türkiye'nin performans esaslı bütçeleme sistemini ne düzeyde uygulayabileceğini tespit etmek amacıyla da bazı kamu kurumlarını kapsayan bir analiz yapılmıştır. Tezde analizden elde edilen bulgular ışığında performans esaslı bütçeleme sisteminin tüm kamu kurumlarında başarılı bir şekilde nasıl uygulanabileceğine dair somut önerilere yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Bütçeleme Sistemi, Performans Esaslı Bütçeleme, Stratejik Planlama, Kritik Kontrol Noktaları Analizi, Performans Göstergesi

ABSTRACT
Doctoral Thesis
PERFORMANCE BASED BUDGETING SYSTEM AND APPLICABILITY IN TURKEY

Ahmet ÖZEN

Dokuz Eylül University
Institute of Social Sciences
Department Public Finance Program

In the budgets forthcoming income and expenditures of a state are estimated. The state budgets prepared, applied and resulted in order. When public targets and in parallel to them the fiscal policies are limited, the budget systems were formed relatively more restricted. But, together with increasing public needs, the fact that using public sources more effectively has become more significant made budgeting systems more complicated. Therefore, several modern budgeting systems are applied. The last stage among these systems is Performance Based Budgeting System.

The aim of this study is to show why performance based budgeting system which is one of modern budgeting systems, is needed by analyzing the development of budgeting systems and to determine how to use the system in Turkey. On account of this fact, in the thesis the theoretical background of performance based budgeting system has been given. After that, how the system is tried to be applied in different countries has been studied and several results have been obtained for Turkey. In the last section of the study, the basic reasons to adapt the new budgeting system in Turkey and the attempts to apply this system have been analyzed. An analysis has been made in order to determine the level of application of performance based budgeting system in Turkey. With the help of the data obtained from the so called analysis in thesis, some concrete suggestions have been made about the matter of how performance based budgeting system can be applied effectively in all public institutions.

Key Words: Budgeting System, Performance Based System, Strategic Planning, Critical Control Points Analysis, Performance Indicator

PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ
VE
TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ

İÇİNDEKİLER

| | <u>Sayfa</u> |
|----------------------------------|--------------|
| YEMİN METNİ..... | ii |
| DOKTORA TEZ SINAV TUTANAĞI | iii |
| ÖZET | iv |
| ABSTRACT..... | v |
| İÇİNDEKİLER..... | vi |
| KISALTMALAR..... | xv |
| TABLolar LİSTESİ..... | xvii |
| ŞEKİLLER LİSTESİ | xviii |
| EKLER LİSTESİ | xx |
| GİRİŞ..... | 1 |

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE SİSTEMLERİ VE GELİŞİM SÜRECİ

| | |
|---|----|
| I. BÜTÇE SİSTEMİNİN TANIMI, ÖNEMİ VE GELİŞİMİ..... | 4 |
| A. BÜTÇE SİSTEMİNİN TANIMI VE ÖNEMİ | 4 |
| B. BÜTÇE SİSTEMLERİNİN GELİŞİMİ | 7 |
| 1. Geleneksel Bütçe Sistemi | 7 |
| 2. Performans Bütçe Sistemi..... | 9 |
| 3. Program Bütçe Sistemi | 10 |
| 4. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi | 13 |
| 5. Hedeflere Göre Yönetim Sistemi | 16 |
| 6. Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi..... | 17 |
| 7. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi | 20 |
| II. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN TEORİK ÇERÇEVESİ VE KAPSAMI | 21 |

| | |
|---|----|
| A. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN TANIMI, ÖNEMİ, ÖZELLİKLERİ VE DİĞER BÜTÇE SİSTEMLERİNDEN FARKLILIKLARI..... | 22 |
| 1. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tanımı | 22 |
| 2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Önemi..... | 23 |
| 3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Özellikleri | 27 |
| 4. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Diğer Bütçe Sistemlerinden Farklılıkları | 31 |
| B. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞ NEDENLERİ..... | 34 |
| 1. Toplumsal Hayattaki Demokratik Gelişmeler | 34 |
| 2. Teknolojik Gelişmeler..... | 34 |
| 3. Kaynakların Stratejik Önceliklere Göre Etkin Kullanımının Gerekliliği..... | 35 |
| 4. Performans Yönetimi Anlayışı | 35 |
| 5. Mali Saydamlık | 35 |
| 6. Hesap Verebilirlik..... | 36 |
| 7. Mali Sistemde Bütçe, Performans ve Güven Açığının Bulunması..... | 37 |
| C. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GELİŞİMİ | 37 |
| III. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ALT MODELLERİ VE SİSTEMİN UNSURLARI..... | 41 |
| A. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ALT MODELLERİ | 42 |
| B. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN UNSURLARI..... | 46 |
| 1. Stratejik Planlama..... | 46 |
| a. “Neredeyiz?” Sorgulaması..... | 52 |
| b. “Nereye Ulaşmak İstiyoruz?” Sorgulaması | 53 |
| (1) Misyon Bildirimi..... | 53 |
| (2) Vizyon Bildirimi | 53 |
| (3) Kurumun İlkeleri..... | 54 |
| (4) Stratejik Amaç ve Hedefler | 54 |
| c. “Gitmek İstedığımız Yere Nasıl Ulaşabiliriz?” Sorgulaması | 54 |
| d. “Başarımızı Nasıl Takip Eder ve Değerlendiririz?” Sorgulaması | 55 |
| (1) Girdi Göstergesi..... | 60 |
| (2) Çıktı Göstergesi | 60 |
| (3) Sonuç Göstergesi | 61 |
| (4) Etkinlik Göstergesi | 63 |
| (5) Kalite Göstergesi..... | 66 |
| 2. Performans Programı..... | 68 |

| | |
|--|----|
| 3. Faaliyet Raporu | 69 |
| 4. Performans Denetimi | 70 |
| IV. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GENEL DEĞERLENDİRİLMESİ | 72 |

İKİNCİ BÖLÜM

GELİŞMİŞ VE GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI

| | |
|---|----|
| I. GELİŞMİŞ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI..... | 76 |
| A. ANGLO-SAKSON ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ | 77 |
| 1. Amerika Birleşik Devletleri..... | 77 |
| a. Federal Düzeyde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi | 77 |
| (1) Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları | 81 |
| (i) Kamu Personel Rejimi Reformu Kanunu..... | 82 |
| (ii) Üst Düzey Mali Yöneticiler Kanunu | 82 |
| (iii) Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu..... | 83 |
| (iv) Kırtasiyeciliği Azaltma Kanunu..... | 86 |
| (v) Clinger - Cohen Kanunu..... | 86 |
| (vi) Program Değerlendirme Oranı Aracı..... | 86 |
| (2) Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanması | 89 |
| (i) Sistemin İşleyişini Sağlayan Temel Kurumlar | 89 |
| (ii) Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi | 90 |
| b. Eyaletlerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi | 95 |
| (1) Teksas Eyaleti'nde Stratejik Planlama ve Bütçeleme Sistemi | 96 |
| (2) Minnesota Eyaleti'nde Performans Raporlaması | 97 |
| (3) Kuzey Karolina Eyaleti'nde Performans/Program Bütçesi..... | 97 |
| (4) Iowa Eyaleti'nde Sonuçlara Yönelik Bütçeleme | 98 |
| (5) Florida Eyaleti'nde Performans Esaslı Program Bütçe | 98 |
| (6) Virjinya Eyaleti'nde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme..... | 99 |

| | |
|---|------------|
| 2. Kanada | 102 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çeşitli Yasal Düzenlemeler | 102 |
| (1) Arttırılmış Bakanlık Yetki ve Hesap Verilebilirliği..... | 102 |
| (2) Kamu Yönetimi 2000 Programı..... | 103 |
| (3) Program Değerlendirmesi ve Kamunun İyileştirilmesi Raporları..... | 103 |
| (4) Sonuçların Ölçümünün Geliştirilmesi ve Hesap Verilebilirlik Yıllık Raporu | 104 |
| (5) Kamu Hizmetlerinin Modernizasyonu Kanunu | 104 |
| b. Kanada'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi | 105 |
| 3. İngiltere | 107 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları..... | 107 |
| (1) Mali Yönetim İnsiyatifi Programı..... | 107 |
| (2) Kamu Yönetiminin Geliştirilmesi..... | 108 |
| (3) Kamu Personelinin Yönetimi Kanunu | 108 |
| (4) Performans ve Yenilikçi Girişimler Birimi | 109 |
| (5) Finansman Kanunu | 110 |
| (6) Kamu Yönetiminin Modernizasyonuna Yönelik "Beyaz Kitap" | 110 |
| b. İngiltere'de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi | 110 |
| 4. Avustralya | 114 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Temel Düzenlemeler | 114 |
| (1) Mali Yönetimi Geliştirme Programı | 115 |
| (2) Program Yönetimi ve Bütçelemesi | 115 |
| (3) Tahakkuk Esaslı Çıktı Bütçeleme Uygulaması..... | 115 |
| (4) Hizmet Şartı Uygulaması | 116 |
| (5) Mali Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu Kanunu..... | 116 |
| (6) Bütçede Dürüstlük Kanunu | 116 |
| b. Avustralya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanması..... | 117 |
| 5. Yeni Zelanda | 118 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Hukuki Altyapısı | 118 |
| (1) 1986 Anayasası | 118 |
| (2) Kamu Maliyesi Kanunu..... | 119 |
| (3) Mali Sorumluluk Kanunu..... | 119 |
| b. Yeni Zelanda'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi | 119 |
| B. KİT'A AVRUPASI ÜLKELERİNDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI | 122 |

| | |
|---|------------|
| 1. Fransa | 122 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çeşitli Düzenlemeler | 123 |
| (1) Sorumluluk Merkezleri | 123 |
| (2) Maastricht Antlaşması | 124 |
| (3) Organik Bütçe Kanunu | 124 |
| b. Fransa'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Mevcut Durumu | 124 |
| 2. Almanya | 128 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları | 129 |
| (1) Standart Maliyet ve Performans Muhasebesi Sistemi | 129 |
| (2) Bütçe Hukukunu Geliştirme Kanunu | 129 |
| (3) Eyaletler ve Yerel Düzeyde Yapılan Düzenlemeler | 130 |
| b. Almanya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Yapısı | 131 |
| 3. Hollanda | 134 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçişini Sağlayan Temel Düzenlemeler | 134 |
| (1) Finansman Kanunu | 134 |
| (2) Devlet Hesapları Kanunu | 135 |
| (3) Muhasebe Kuralları | 135 |
| (4) Bütçeden Bilançoya Düzenlemesi | 135 |
| (5) 2002 Yılında Kamu Finansman Kanununda Yapılan Değişiklikler | 136 |
| b. Hollanda'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulaması | 136 |
| 4. Danimarka | 141 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Süreci | 141 |
| (1) 1983 - 1992 Dönemi: Kamu Sektörü Modernizasyonu Programı | 142 |
| (2) 1993 - 2001 Dönemi: Kamu Bütçesinde Yeni Bir Perspektif | 143 |
| (3) 2001- Günümüz Dönemi: Performans Yönetim Rehberi | 143 |
| b. Danimarka'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulaması | 143 |
| C. DİĞER GELİŞMİŞ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI | 145 |
| 1. Japonya | 145 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Atılan Adımlar | 145 |
| (1) Kabine Ofisinin Kurulması ve Kamu Kurumlarının Yeniden Yapılandırılması | 145 |
| (2) Politika Değerlendirme Rehberi | 146 |
| (3) Hükümet Politikaları Değerlendirme Kanunu | 146 |

| | |
|---|-----|
| b.Japonya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Mevcut Durumu | 147 |
| 2. Güney Kore | 148 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Temel Düzenlemeler | 148 |
| b.Güney Kore'de Performans Esaslı Bütçelemenin Yapısı | 149 |
| II. GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI..... | 150 |
| A. AMERİKA KİT'ASI | 151 |
| 1. Brezilya | 151 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları..... | 152 |
| b.Brezilya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi | 152 |
| 2. Bolivya | 153 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Temel Çalışmalar | 153 |
| (1) Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu..... | 153 |
| (2) Ulusal Dürüstlük Planı ve Kurumsal Reform Projesi | 154 |
| (3) Sonuç Esaslı Kamu Yönetimi İçin İzleme ve Değerlendirme Sistemi..... | 154 |
| b.Bolivya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Mevcut Yapısı | 154 |
| 3. Şili..... | 155 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları..... | 156 |
| b. Şili'de Uygulanmakta Olan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi..... | 157 |
| B. AFRİKA KİT'ASI..... | 158 |
| 1. Güney Afrika Cumhuriyeti | 159 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çalışmalar | 159 |
| b.Güney Afrika Cumhuriyeti'nde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulaması | 159 |
| 2. Tanzanya | 160 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları..... | 160 |
| b.Tanzanya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi | 162 |
| 3. Gana..... | 162 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Çalışmaları | 163 |
| b.Gana'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Yapısı | 163 |
| C. ASYA KİT'ASI..... | 164 |
| 1. Malezya | 164 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çalışmalar | 164 |
| b.Malezya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Süreci | 165 |
| 2. Endonezya | 166 |

| | |
|---|-----|
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Çalışmaları | 166 |
| b. Endonezya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Yapısı | 168 |
| 3. Tayland | 168 |
| a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çalışmalar | 168 |
| b. Tayland'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Süreci | 169 |
| III. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GELİŞMİŞ VE GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELER İTİBARIYLA DEĞERLENDİRİLMESİ | 170 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN UYGULANABİLİRLİĞİ

| | |
|---|-----|
| I. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞ SÜRECİ | 176 |
| A. GELENEKSEL BÜTÇE SİSTEMİ UYGULAMASININ DEĞERLENDİRİLMESİ | 176 |
| B. PLANLAMA - PROGRAMLAMA - BÜTÇELEME SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ | 177 |
| 1. Planlama - Programlama - Bütçeleme Sistemine Geçiş Aşamaları | 178 |
| 2. Planlama - Programlama - Bütçeleme Sistemi Uygulaması ve Ortaya Çıkan Sorunlar | 179 |
| a. Kamu Kurumlarının Fonksiyonel Sınıflandırılması Sorunu | 181 |
| b. Teknik Altyapı ve Personel Yetersizliği | 182 |
| c. Kamu Kurumlarına Yönelik Ödenek Dağıtım Sorunu | 183 |
| d. Sistemin İşleyişi Açısından Kurumlararası Koordinasyon Eksikliği | 183 |
| e. Programlama Sorunu ve Program Gereçeklerinin Anlaşılmasındaki Güçlükler | 184 |
| f. Bütçe Kod Yapısından Kaynaklanan Sorunlar | 185 |
| g. Bütçede Ödenek Aktarmaları | 185 |
| h. Sistem Analizi Tekniklerinin Yeterince Kullanılmaması | 186 |
| II. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS | 186 |
| ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ | 186 |
| A. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞİN NEDENLERİ | 186 |
| a. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Uygulanmasında Yaşanan Sorunlar | 188 |

| | |
|--|------------|
| b. Kamu Kuruluşlarının Stratejik Önceliklerine Göre Bütçe Hazırlamalarının Zorluğu | 188 |
| c. Kamu Hesaplarının Saydamlıktan ve Hesap Verebilirlikten Uzak Olması... | 189 |
| d. Bütçe Denetiminde Hukuki Denetimin Ağırlıklı Olması | 189 |
| e. Dünyada Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Yaygınlık Kazanması . | 190 |
| B. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞ ÇALIŞMALARINI VE STRATEJİ GELİŞTİRME BİRİMLERİNİN KURULMASI | 190 |
| 1. Sisteme Geçişe Yönelik Çalışmalar | 190 |
| 2. Strateji Geliştirme Birimlerinin Kurulması..... | 196 |
| C. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ SÜRECİ | 199 |
| 1. Bütçeleme Sürecinde Yer Alan Unsurlar | 199 |
| a. Stratejik Plan | 199 |
| b. Performans Programı | 205 |
| c. Faaliyet Raporu | 211 |
| d. Performans Denetimi | 217 |
| (1) İç Kontrol ve İç Denetim..... | 219 |
| (2) Dış Denetim..... | 222 |
| 2. Bütçeleme Sürecinin İşleyişi | 224 |
| D. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞTE PİLOT KURUMLARIN UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ | 230 |
| III. BÜTÇE SİSTEMİ SEÇİMİNE YÖNELİK KRİTİK KONTROL NOKTALARININ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNDE ETKİNLİĞİ SAĞLAYAN FAKTÖRLERİN ANALİZİ..... | 238 |
| A. ÇALIŞMANIN METODOLOJİSİ | 238 |
| 1. Çalışmanın Amacı | 239 |
| 2.Çalışmanın Kapsamı | 239 |
| 3.Araştırmanın Sınırlılıkları | 240 |
| 4.Verilerin Toplanması ve Analiz Yöntemi..... | 240 |
| B. BÜTÇE SİSTEMİ SEÇİMİNİN KRİTİK KONTROL NOKTALARININ VE TÜRKİYE'DE KAMU KURUMLARINI KAPSAYAN BİR ALAN ARAŞTIRMASININ ANALİZİ | 242 |

| | |
|---|-----|
| C. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİ SAĞLAYAN FAKTÖRLER VE TÜRKİYE'DEKİ KAMU KURUMLARININ ANALİZİ | 257 |
| IV. TÜRKİYE'DE STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE YÖNELİK DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ | 272 |
| A. SİSTEME GEÇİŞTE YAŞANAN SORUNLAR | 273 |
| B. ALAN ARAŞTIRMASININ ANALİZİNDEN ELDE EDİLEN BULGULAR..... | 281 |
| C. SİSTEMİN ETKİNLİĞİNE YÖNELİK ÖNERİLER..... | 283 |
| 1. Sistemin Etkinliğine Yönelik Kısa Vadede Uygulanabilecek Öneriler..... | 283 |
| 2. Sistemin Etkinliğine Yönelik Orta ve Uzun Vadede Uygulanabilecek Öneriler . | 286 |
| SONUÇ..... | 288 |
| KAYNAKÇA | 293 |
| EKLER..... | 317 |
| EK 1: ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ..... | 317 |
| EK 2: KURUM ÇALIŞANLARININ KRİTİK KONTROL NOKTALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MATRİSLER | 324 |
| EK 3: KURUM ÇALIŞANLARININ DİYAGRAMDAKİ SORGULAMALAR AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MATRİSLER | 327 |

KISALTMALAR

| | |
|---------|--|
| ABD | Amerika Birleşik Devletleri |
| a.g.e. | Adı Geçen Eser |
| a.g.m. | Adı Geçen Makale |
| a.g.r. | Adı Geçen Rapor |
| a.g.s. | Adı Geçen Seminer |
| a.g.t. | Adı Geçen Tez |
| a.g.t. | Adı Geçen Tebliğ |
| bkz. | Bakınız |
| BUMKO | Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü |
| CFO | Üst Düzey Mali Yöneticiler Kanunu |
| COSO | Treadway Komisyonu Sponsor Örgütler Komitesi |
| Çev. | Çeviren |
| DPT | Devlet Planlama Teşkilatı |
| GAO | ABD Sayıştayı |
| GPRA | Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu |
| GZFT | Güçlü Yönler-Zayıf Yönler-Fırsatlar-Tehditler |
| HSSGM | Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü |
| IMF | Uluslararası Para Fonu |
| INTOSAI | Kamu Kesimindeki Denetçiler İçin Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı |
| MB | Maliye Bakanlığı |
| Md. | Madde |
| MTEF | Orta Vadeli Harcama Yapısı |
| ODI | Denizaşırı Kalkınma Enstitüsü |
| OECD | Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü |
| OMB | Yönetim ve Bütçe Ofisi |

| | |
|----------|--|
| OPPAGA | Florida Eyaleti Program Politika Analizi ve Hükümet Hesap Verebilirliği Birimi |
| PEB | Performans Esaslı Bütçeleme |
| PPBS | Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi |
| PPB | Planlama-Programlama-Bütçeleme |
| PUMA | Kamu Yönetimi Departmanı |
| s. | Sayfa Numarası |
| SEB | Sıfır Esaslı Bütçeleme |
| SWOT | Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar, Tehditler |
| UAE | Birleşik Arap Emirlikleri |
| UNCDF | Birleşmiş Milletler Kapital Geliştirme Fonu |
| USA | Amerika Birleşik Devletleri |
| vb. | Ve Benzeri |
| VBTB | Bütçeden Bilançoya |
| Vol | Sayı |
| WB | Dünya Bankası |
| y.a.g.e. | Yukarıda Adı Geçen Eser |
| y.a.g.m. | Yukarıda Adı Geçen Makale |
| y.a.g.r. | Yukarıda Adı Geçen Rapor |
| YTL | Yeni Türk Lirası |

TABLolar LİSTESİ

| | <u>Sayfa</u> |
|---|--------------|
| Tablo 1: Stratejik Planlama Süreci | 50 |
| Tablo 2: Çıktı ve Sonuçların Güçlü ve Zayıf Yönleri | 63 |
| Tablo 3: ABD'de Dönemler İtibariyle Bütçe Sistemleri ve Temel Odak Noktaları..... | 80 |
| Tablo 4: Almanya'da Federal Hükümet ve Çeşitli Eyaletler Düzeyinde Bütçe Reform Çalışmaları | 130 |
| Tablo 5: Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Yönetimi Reformlarına Neden Olan Koşullar | 170 |
| Tablo 6: Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamu Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Projesi Kapsamında Pilot Kurumlar ve Faaliyet/Projeleri..... | 192 |
| Tablo 7: Performans Programı Takvimi..... | 210 |
| Tablo 8: Faaliyet Raporu Takvimi | 215 |
| Tablo 9: Pilot Kurumların Performans Esaslı Bütçelemeye Yönelik Düzenledikleri Belgeler..... | 231 |
| Tablo 10: Pilot Kurumların 2007 Mali Yılı Performans Programı Verileri..... | 233 |
| Tablo 11: Kurumların ve Katılımcıların Dağılımı..... | 239 |
| Tablo 12: Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Soru Formu | 241 |
| Tablo 13: Kurum Çalışanlarının Kritik Kontrol Noktaları Açısından Değerlendirilmesi..... | 257 |
| Tablo 14: Kurum Çalışanlarının Diyagramdaki Sorgulamalar Açısından Değerlendirilmesi..... | 271 |

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

| | |
|---|-----|
| Şekil 1: Program Bütçe Sisteminde Program Sınıflaması | 12 |
| Şekil 2: Modern Bütçe Sistemlerinin Hizmet Önceliği ve Kaynak Etkinliği Açısından Karşılaştırılması | 20 |
| Şekil 3: Performans Esaslı Bütçeleme ve Yönetimi İlişkisi | 23 |
| Şekil 4: Geleneksel Yönetimden Performans Esaslı Yönetime Yöneliş | 24 |
| Şekil 5: Performans Esaslı Hükümet Yönetimi..... | 25 |
| Şekil 6: Performans Esaslı Bütçelemenin Temel Yapısı | 26 |
| Şekil 7: Bütçeyi Performansı Temel Alacak Şekilde Düzenlemek İçin Gerekli Aşamalar..... | 28 |
| Şekil 8: Etkin Devletin Unsurları | 38 |
| Şekil 9: Stratejik Planlama ve Geleneksel Planlamanın Karşılaştırılması..... | 48 |
| Şekil 10: Mali Yönetim ve Performans Yönetim Araçlarının Karşılaştırılması | 50 |
| Şekil 11: Performans Bilgi Sistemi | 55 |
| Şekil 12: Bütçe Sürecinde Performans Bilgisinin Önemi..... | 57 |
| Şekil 13: Performans Ölçümünün Aşamaları | 59 |
| Şekil 14: Kaynaklar, Girdiler, Çıktılar ve Sonuçlar | 66 |
| Şekil 15: Performans Göstergeleriyle İlgili Örneklendirme | 67 |
| Şekil 16: Aşamalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi | 93 |
| Şekil 17: Hollanda'da Denetim Süreci | 139 |
| Şekil 18: Stratejik Planlama Döngüsü | 203 |
| Şekil 19: Performans Programı Hazırlık Aşamaları | 208 |
| Şekil 20: Kamu Mali Yönetim Akışında İç Kontrol ve İç Denetim | 223 |
| Şekil 21: Performans Esaslı Bütçeleme Modeli..... | 224 |
| Şekil 22: Performans Esaslı Bütçeleme Süreci | 225 |
| Şekil 23: Alternatif Bütçe Sistemi Tercihinde Kritik Kontrol Noktaları | 242 |
| Şekil 24: En Kıdemli Personele Göre Kurumların Gerçekleştirmedikleri Adımlar..... | 247 |
| Şekil 25: En Kıdemli Personele Göre Kurumların Gerçekleştirdikleri Adımlar | 248 |
| Şekil 26: En Kıdemsiz Personele Göre Kurumların Gerçekleştirdikleri Adımlar..... | 249 |
| Şekil 27: Mod'a Göre Kurumların Gerçekleştirdikleri Adımlar..... | 250 |
| Şekil 28: Mod'a Göre Kurumların Gerçekleştirmedikleri Adımlar | 251 |
| Şekil 29: En Az Bir Yöneticiye Göre Kurumların Gerçekleştirmedikleri Adımlar..... | 252 |
| Şekil 30: Hizmet Türüne Göre En Kıdemli Personelin Verdiği Evet Cevabı | 253 |
| Şekil 31: Hizmet Türüne Göre Kurumların Verdiği Evet Cevaplarının Mod'u | 254 |

| | |
|---|-----|
| Şekil 32: Hizmet Türüne Göre Kurumlarda En Az Bir Personelin Verdiği Hayır Cevapları..... | 255 |
| Şekil 33: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarıısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Kıdemli Personele Göre) | 256 |
| Şekil 34: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarıısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Az Bir Personele Göre)..... | 256 |
| Şekil 35: Performans Esaslı Bütçeleme Diyagramı | 258 |
| Şekil 36: Kurumlardaki En Kıdemli Personelin Hayır Cevapları..... | 262 |
| Şekil 37: Kurumlardaki En Kıdemsiz Personelin Evet Cevapları | 263 |
| Şekil 38: Kurumların Mod'una Göre Evet Cevapları | 264 |
| Şekil 39: Kurumların Mod'una Göre Hayır Cevapları..... | 265 |
| Şekil 40: Kurumdaki En Az Bir Çalışana Göre Sorulara Verilen Hayır Cevapları..... | 266 |
| Şekil 41: Hizmet Türüne Göre Kurumlardaki En Kıdemli Personelin Evet Cevapları .. | 267 |
| Şekil 42: Hizmet Türüne Göre Kurumların Mod'una Göre Evet Cevapları | 268 |
| Şekil 43: Hizmet Türüne Göre Kurumların Verdiği Hayır Cevapları (En Az Bir Personele Göre) | 269 |
| Şekil 44: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarıısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Kıdemli Personele Göre) | 270 |
| Şekil 45: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarıısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Az Bir Personele Göre)..... | 271 |

EKLER LİSTESİ

Sayfa

| | |
|--|-----|
| EK 1: ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ | 317 |
| EK 2: KURUM ÇALIŞANLARININ KRİTİK KONTROL NOKTALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MATRİSLER | 324 |
| EK 3: KURUM ÇALIŞANLARININ DİYAGRAMDAKİ SORGULAMALAR AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MATRİSLER | 327 |

GİRİŞ

Devletin gelecek bir döneme ilişkin gider ile gelir tahminlerini ortaya koyan ve bunların yürütülüp uygulanması hususunda hükümete yetki ve izin veren bir kanun şeklinde tanımlanan devlet bütçesi, kamunun fonksiyonlarındaki gelişmelere paralel olarak devamlı değişim içinde olmuştur. Devletin fonksiyonlarının sınırlı olduğu dönemlerde devlet bütçeleri kapsam olarak küçük tutulmuştur. Bununla birlikte devletin ekonomide aktif rol oynamaya başlaması ve fonksiyonlarında yaşanan çeşitlilik bütçelerin kapsamını genişletip önemini arttırmıştır. Bu yöndeki gelişmeler devlet bütçelerinin işleyiş düzenini dolayısıyla sistemlerini de farklılaştırmıştır.

Devletin sınırlı fonksiyonlar yürüttüğü süreçte geleneksel bütçe sistemi daha ziyade harcama kalemlerine göre sınıflandırmadan ibaret olmuştur. Bu yaklaşım, “devletin ne satın aldığı” ve “ne kadar maliyet üstlendiği” gibi temel sorgulamalara cevap verebilir niteliktedir. Sistemde devletin kaynak kullanımındaki etkinliği çeşitli analizlere konu olmamıştır. Dünyadaki iktisadi ve mali gelişmeler de bu bütçe sisteminin yetersizliğini ortaya koymuştur.

Modern bütçe sistemleri yirminci yüzyılın başlarında performans bütçe ile başlayarak, program bütçe, plan-program-bütçe, sıfır esaslı bütçeleme ve nihai olarak performans esaslı bütçeleme şeklinde gelişme göstermiştir. Bu sistemlerin tümünde ortak payda, kaynak kullanımında en az kaynak ile en çok çıktının sağlanmasıdır. Toplumsal ihtiyaçlara göre kaynaklar bütçede belirli düzene göre tahsis edilmekte ve devletin sunduğu hizmetlerin optimum şekilde dağıtımını sağlanmaya çalışılmaktadır. Bu bağlamda her yeni bütçe sistemi kamu hizmetlerini en uygun kaynak kullanımına göre planlanmaya çalışılmaktadır.

Performans esaslı bütçeleme, modern bütçe sistemleri içinde diğer sistemlerin önemli unsurlarını barındıran ve teknolojinin önemli katkısının olduğu bir sistemdir. Bu yönüyle diğer bütçe sistemlerinin bileşkesi olarak düşünülebilen sistem, devletin mali politikalarını destekleyen unsurları barındırmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sistemi uygulaması ülkelere göre farklılaşabilmektedir. Bazı ülkelerde stratejik planlama temelli modeller uygulanmaktayken, diğer bazı ülkelerde ise performans sözleşmesi ya da bütçe formatına dönüştürülmüş modeller esas alınabilmektedir. Ülkeler arasında bu tür farklılıklar olmakla birlikte tüm uygulamalarda kamu hizmet sunumunda ve kaynak kullanımında etkinlik temel alınmaktadır. Bu bağlamda hizmet sunumunda performans göstergeleri tespit edilmekte ve bunlar kaynakların etkin şekilde değerlendirilip

değerlendirilmediğinin ölçümünde kullanılmaktadır. Dolayısıyla performans esaslı bütçeleme sistemini uygulayan tüm ülkelerde ortak payda “performans” olmaktadır.

Türkiye’de ise 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme modeli esas alınmış ve kamu kaynaklarının kullanımında etkinliğin sağlanması amaçlanmıştır. Ülkemizin Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminden yeni bütçeleme sistemine geçiş sürecinin çeşitli açılardan değerlendirilmesi gereği, tezimizin temel hareket noktasını oluşturmuştur. Bu bütçeleme sisteminin kamu mali yönetimimiz açısından oldukça yeni olmasından dolayı teorik çerçevesinin belirlenmesi ve mali sistemimize getirmesi muhtemel sonuçların analiz edilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu amaçla, çalışmamızda teorik ve çeşitli ülke uygulamalarına dayalı incelemelerimizin yanında Türkiye’deki bazı kamu kurumlarına yönelik bir alan araştırması yürütülmüş ve elde edilen bulgular analiz edilmiştir.

Tezimizin Birinci Bölümünde bütçe sistemlerinin teorik gelişimi ana hatlarıyla ortaya konulmuş ve performans esaslı bütçeleme sistemi ayrıntılı şekilde ele alınmıştır. Bu kapsamda performans esaslı bütçeleme sistemi kavramı, gelişimi ve süreci hakkında bilgilere yer verilmiştir. Performans esaslı bütçeleme süreci incelenirken Türkiye’de uygulanan model esas alınarak stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme süreci temel alınmıştır. Stratejik planlamaya dayalı bütçeleme sürecinin teorik açıdan ele alınması, ülkemizde performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasına yönelik üçüncü bölümde yapılacak açıklamalara altyapı oluşturması açısından gerekli görülmüştür.

İkinci Bölümde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çeşitli ülke uygulamaları, ülkelerin gelişmişlik düzeylerine bağlı olarak kıt’a veya demografik yapıya göre gruplandırılmıştır. Bu çerçevede ülkeler gelişmiş ve gelişmekte olanlar şeklinde iki ana gruba ve bağlı buldukları coğrafya veya demografik yapıya göre alt gruplara ayrılmıştır. Alt ve ana gruplara göre yapılan ülke inceleme ve değerlendirmeleri sisteme geçiş aşamasındaki ülkemiz için çeşitli tespitlerin yapılmasına zemin hazırlamıştır.

Üçüncü Bölümde ise Türkiye analizine yer verilmiş ve bu kapsamda öncelikle geleneksel bütçe ile otuz yılı aşkın bir süre uygulanmış olan PPBS’ye yönelik açıklamalara yer verilmiştir. Bu aynı zamanda ülkemizde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reform çalışmalarının hangi nedenlere bağlı olarak başlatıldığı sorusunu cevaplandırmak açısından da önem taşımaktadır. Daha sonra, ülkemizdeki

performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar ele alınarak pilot uygulamalar hakkında bilgi verilmiştir. Ayrıca, 25 kamu kurumunda konusunda uzman personel ile uzun süren görüşmeler sonucunda elde edilen bulgular yöneylem optimizasyon tekniği kullanılarak analize tabi tutulmuştur. Sonuç olarak, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçişle ilgili düzenlemeler, ülke uygulamaları da göz önünde bulundurularak değerlendirilmiş ve ülkemizde sistemin başarılı bir şekilde uygulamalara yansıtılabilmesi açısından çeşitli öneriler geliştirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE SİSTEMLERİ VE GELİŞİM SÜRECİ

Devlet bütçesi, kamusal hizmet sunumunun sağlanmasına yönelik mali bir araçtır. Bütçenin nasıl kullanılacağı ve ne tür hedeflere ulaşmak için düzenleneceği hususları ise bütçe sistemi kavramını ortaya çıkarmaktadır. Devlet yapısının değişimi, toplumsal ihtiyaçların çeşitlenmesi ve kaynak kıtlığı gibi temel değişkenler bütçe sistemlerinin geliştirilmesine yönelik çabaları arttırmaktadır. Bu bölümde bütçe sistemlerinin tanımı ile önemi üzerinde durularak gelişimine ana hatlarıyla değinilecektir.

I. BÜTÇE SİSTEMİNİN TANIMI, ÖNEMİ VE GELİŞİMİ

Toplumun ortak ihtiyaçlarının karşılanması ve kamusal hizmet sunumu açısından devletin varlığı son derece önemlidir. Devlet teşkilatının, kamusal hizmet sunumuna yönelik rasyonel ve etkin şekilde faaliyette bulunması gerekmektedir.

Kamusal hizmetlerin önceliklere ve bir düzene göre sunumu bütçe olarak adlandırılan belgeler ile mümkündür. Bu belgelerde kamu hizmetleri için gerekli olan gelir ve giderler ayrıntılı olarak gösterilmektedir. Kamu gelir ile giderlerinin kamusal ihtiyaçlara yönelik sistematik şekilde planlanması ve uygulanması bütçe sistemi kavramını ortaya çıkarmaktadır.

A. BÜTÇE SİSTEMİNİN TANIMI VE ÖNEMİ

Bütçe kavramı ilk defa Batı ülkelerinde ortaya çıkmıştır. Latince “Bulga” olarak ifade edilen bütçe kelimesi; Fransızca “Bouge”, “Bougette”, onyedinci yüzyıldan itibaren İngilizcede “Budget” şeklinde kullanılmaya başlanmış ve Fransızcadan Türkçeye geçmiştir¹. Kelime anlamı olarak bütçe, gelecek dönemde elde edilecek gelirleri ve yapılması planlanan harcamaları gösteren tablo olarak ifade edilebilmektedir.

Sistem ise kökeni Yunancaya dayanan ve birleşik bütünü ifade eden bir kavram olup; bütünü oluşturan düzenli parçalar, birbiriyle uyumlu düşünceler, kurallar, ilkeler, yöntemler, sosyal, ekonomik veya siyasal örgütlenme şekli, düzen, usul ve yol gibi anlamları içermektedir².

¹ Kâmil TÜĞEN; **Devlet Bütçesi** (Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Altıncı Baskı), Bassaray Matbaası, İzmir, 2007, s.1.

² Halil SEYİDOĞLU; **Ekonomik Terimler (Ansiklopedik Sözlük)**, Güzem Yayınları, İstanbul, 1992, ss.101,774.

Bütçe ve sistem kelimelerinden oluşan bütçe sistemi¹ kavramı; kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde, mevcut kaynakların en iyi şekilde planlanarak mali imkanlar dahilinde kullanılmasını ve hedeflere ulaşmak için alternatif program ile faaliyetler arasında tercihlere göre kaynak tahsisi yapılmasını içeren süreç olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla bütçeleme sistemi ile mali kaynakların belirli programlara dönemler itibarıyla dağıtımı yapılmaktadır².

Kamusal anlamda bütçe sisteminin varlığından söz edebilmek için öncelikle bütçe kavramının kamu sektöründe gelişimine değinilmesi gerekmektedir. Kamusal anlamda bütçenin tarihi gelişimine bakıldığında, kavramın ilk defa İngiliz belgelerinde geçtiği bilimsel olarak kabul edilmektedir. İlgili belgelerde bütçe, kamu harcamaları için gerekli olan paranın konulduğu kralın çantası olarak tanımlanmıştır³.

Fransa'da ise 1862 yılında kabul edilen kanunda bütçe kavramı; devletin yıllık gelir ve harcamalarını tahminleyen ve yetkilendiren belge olarak ifade edilmiştir⁴. Günümüzde ise devlet bütçesinin birçok bilim adamı tarafından benzer şekilde tanımlandığı görülmektedir. Buna göre devlet bütçesini devletin bir yıllık süre içinde gider ile gelirlerini tahminleyen ve bunların uygulanmasına izin veren yasama tasarrufu⁵ ya da kanun⁶ olarak tanımlamak mümkündür.

İktisadi ve mali araç olan devlet bütçesinin⁷; devletin ne yapıp ne yapamayacağını belirten tercihleri göstermesi, iki politika veya bölge arasındaki öncelikleri ortaya koyması ve hesap verebilirliğe yönelik olması gibi çeşitli özellikleri bulunmaktadır. Bu özellikleri itibarıyla politik tercihleri yansıtan devlet bütçesinde özel sektörden farklı olarak birçok aktör bulunmakta ve bunlar toplumsal kaynakları

¹ Bütçe sistemi ifadesi bütçeleme sistemi şeklinde de kullanılmaktadır. Bu bağlamda Geleneksel, Performans, Program ve Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemleri bütçe sistemi olarak ifade edilirken; Sıfır Esaslı ve Performans Esaslı sistemler ise bütçeleme sistemi şeklinde belirtilmektedir. Dolayısıyla bu çalışmada aynı anlamlarda olmalarına rağmen bütçe sistemi veya bütçeleme sistemi ifadeleri geçebilecektir.

² Gülay COŞKUN; **Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi**, 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 1991, s.142.

³ Richard ALLEN - Daniel TOMMASI; **Managing Public Expenditure (A Reference Book for Transition Countries)**, OECD, 2001, s.43.

⁴ Allen SCHICK; "Can National Legislatures Regain An Effective Voice In Budget Policy?", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:3, 2002, s.20.

⁵ Mehmet ERTUĞRULOĞLU; **Maliye İlimi**, (I. Kitap – Maliye İlminin Genel Esasları), Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Yüksek Okulu, A Serisi Yayınları No:8, Başnur Matbaası, Ankara, 1969, s.52.

⁶ TÜĞEN; a.g.e., s.4.

⁷ İyi bir bütçenin şu özellikleri taşıması gerekmektedir: Kapsamlı olma (devletin tüm mali işlemlerini kapsamaması), öngörülebilir olma (harcamacı kurumların orta vadede elde edecekleri ödenekler hakkında kesinliğe sahip olması), rekabete açık olma (kurumların optimal performansını sağlaması açısından bütçedeki tüm maddelerin değerlendirilmesinin yapılarak etkin olmayanların uygulamadan kaldırılması), saydam olma ve periyodik olma (Joachim WEHNER – Winnie BYANYIMA; **Parliament, The Budget and Gender**, Handbook For Parliamentarians No:6, France, 2004, s.14).

kullanılmaktadır¹.

Hükümet bütçe hazırlayarak kamu kesimine ayrılan kaynakların hangi hizmetlere, ne ölçüde dağıtılacağını belirlemekte ve gelirlerin tahsili ile harcamaların yapılması yetkisini kullanmaktadır². Bu hedeflerin gerçekleştirilmesi için mali plan oluşturma, bu planı yönlendirici kanun çıkarma ve bütçe uygulamalarının kamu kurumları tarafından gerçekleştirilmesi şeklinde üç bütçe aşaması gerekmekte ve bunların bütçe sistemi ile uyumlu şekilde yürütülmesi önem arz etmektedir³.

Kamusal faaliyetlerin planlanması ve kamu gelirleri ile giderleri arasında dengenin bütçeyle sağlanabilmesinden dolayı⁴ sürecin işleyişinin devamlılığı açısından sistematik bir döngünün olması önem arz etmektedir. Bu döngünün oluşması etkin bütçe sistemine imkan vererek devletin daha etkili plan hazırlamasına, kontrolüne, koordinasyonuna ve ticari faaliyetlerinin gelişmesine olanak sağlamaktadır⁵.

Bütçe sistemlerinin tarihi gelişimini incelediğimizde günümüzdeki anlayışa uygun modern bir sistemin temellerinin mutlak monarşilerin söz konusu olduğu onsekizinci yüzyılda atıldığı ve ondokuzuncu yüzyıldaki anayasal monarşiler döneminde ise yaygınlaştığı görülmektedir. Modern bütçelerin ilk örnekleri idari bir teknik olarak rehber niteliğinde uygulanmaya başlanmıştır. Bu dönemin bütçeleri hükümdarı sınırlandırabilecek bir unsur olarak düşünülmemiş, sadece hükümdarın emirleri doğrultusunda kamu personelini bağlayıcı güç olarak dikkate alınmıştır. Bütçenin hazırlanmasında gelir boyutu ön plana çıkmış ve kamu gelirlerinin planlanması üzerine yoğunlaşmıştır. Ayrıca bütçeler devlet sırrı olarak düşünüldüğünden sınırlı sayıda yetkilinin bilgisine sunulmuştur⁶.

Günümüz bütçe sistemi anlayışının; mali disiplini sağlamak, kaynakları devletin değişen önceliklerine göre tahsis etmek ve kaynaklarının daha etkin kullanımını teşvik

¹ Irene S. RUBIN; **The Politics Of Public Budgeting; Getting and Spending, Borrowing and Balancing**, (Fourth Edition), Chatham House Publishers, USA, 2000, ss.1-7.

² Ömer Faruk BATIREL; "Program Bütçe ve Sorunları", **İktisadi ve Ticari İlimler Dergisi**, Sayı:1, İstanbul, 1975, s.53.

³ William J SHULTZ – C Lowell HARRISS; **American Public Finance**, Fifth Edition, Practice-Hall Inc., USA, 1949, s.135.

⁴ Fadil H. SUR; **Maliye Dersleri**, Güney Matbaacılık ve Gazetecilik Ticaret Anonim Ortaklığı, Ankara, 1949, s.110.

⁵ V. Bruce IRVINE; "Budgeting: Functional Analysis and Behavioral Implications", **Public Budgeting and Finance** (Editörler: Robert T GOLEMBIEWSKI - Jack RABIN), Revised and Expanded Third Edition, Marcel Dekker Inc., USA, 1982, s.23.

⁶ Keiko SAKURAI; "Analysis On Budget System", **Government Auditing Review**, Volume:11, March 2004, s.58.

etmek¹ gibi görevler üstlendiği görülmektedir. Üstlendiği bu misyonlar ile sistem; iktisadi büyüme ile kalkınmanın sağlanması ve gelir dağılımının düzenlenmesi gibi mali amaçların gerçekleştirilmesinde hükümete yol göstericidir. Bütçe sisteminin ülke koşullarına göre doğru şekilde yapılandırıldığı takdirde, devletin makro amaçlarının gerçekleştirilmesinde en etkin araç rolünü üstlenebileceğini belirtmek mümkündür. Dolayısıyla doğru şekilde düzenlenmiş bütçe sistemi, devletin makro ekonomik politikalarının en önemli yönlendirme ve uygulama aracıdır.

B. BÜTÇE SİSTEMLERİNİN GELİŞİMİ

Bütçe sistemlerinin gelişimine yönelik ilk düşüncelerden biri bütçe uzmanı Valdimer Orlando Key tarafından 1940 yılında ortaya atılmıştır. Key, “Hangi prensip çerçevesinde Faaliyet B yerine Faaliyet A için ödenek tahsisi yapılmalıdır?”² şeklinde sorgulamada bulunarak bütçe sistemlerinin geliştirilmesine yönelik çalışmalara temel oluşturmuştur. Bu tür çalışmalar devletin görev ve sorumluluklarındaki değişimlere benzer bir süreç izlemiştir. Böylece bütçe sistemlerinin devlet fonksiyonlarındaki değişimlere paralel gelişme gösterdiğini belirtmek mümkündür.

Bütçe sistemlerinde yaşanan bu süreç hem daha kaliteli hizmet sunumunu hem de hizmetlerin daha az maliyetle yapılabilmesini amaçlamaktadır. Toplumsal ihtiyaçların gerek nüfusun artmasına gerekse daha kaliteli ve farklı hizmet taleplerine bağlı olarak çeşitlenmesi, devletin sınırlı kaynaklar ile bu talepleri önceliklendirmesini gerekli kılmaktadır. Bu nedenle her yeni bütçe sistemi, sınırlı kaynaklar ile rasyonel tercihlerin belirlenmesi için düzenlenmiş süreçleri içermekte ve büyük ölçüde bütçenin gider kısmıyla ilgilenmektedir³.

Bütçe sistemleri günümüze doğru; Geleneksel Bütçe, Performans Bütçe, Program Bütçe, Planlama-Programlama-Bütçeleme, Hedeflere Göre Yönetim, Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi şeklinde bir gelişim izlemiştir.

1. Geleneksel Bütçe Sistemi

Tarafsız devlet anlayışının ve denk bütçe ilkesinin ön plana çıktığı Geleneksel İktisadi Yaklaşım, kamu faaliyetlerinde adalet ve güvenlik hizmetlerinin iktisadi hayatın işleyişinin devamlılığı açısından yeterli olduğunu savunmuştur. Bu nedenle, devlet

¹ Jon R BLONDAL - Jens Kromann KRISTENSEN - Michael RUFFNER; “Budgeting in Finland”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, No:2, 2002, s.120.

²“Strategic Budgeting”, http://cfo.dc.gov/cfo/LIB/cfo/budget/2005/pdf/pbfp05_sb-2.pdf (Erişim:10.11.2006).

³ TÜĞEN; a.g.e., s.106.

bütçesinin gerek gelirler gerekse giderler yönüyle hacmi ve kamusal hizmetlerin kapsamı son derece sınırlı tutulmuştur.

Bu dönemde uygulanan bütçe sistemi geleneksel bütçe sistemi olarak tanımlanmaktadır. Sistemde amaç devlete yön vermek ve yasama organının denetimine kolaylık sağlamaktır¹. Dolayısıyla harcamaların çeşitliliği kapsam olarak sınırlı tutulmakta ve harcamalar “harcama kalemleri” şeklinde sınıflandırılmaktadır. Bu nedenle ilgili bütçe sistemine “harcama kalemleri bütçesi” de denilmektedir. Harcama kalemlerine göre sınıflandırmada önemli olan harcanacak para olup, kaynakların niçin kullanılacağı ya da ne gibi fayda sağlayacağı üzerinde durulmamaktadır². Böylece geleneksel bütçe girdi odaklı bir sistem olarak kullanılan kaynakların miktarına odaklanmaktadır.

Sistemde kanuniliğin temel amaç olması ve kontrol sisteminin de bu esasa dayandırılmasından dolayı hizmetlerin sunumunda etkinlik ölçümlerinin geliştirilmesi ihmal edilmiştir³. Sistemde etkinlik göstergelerinin dikkate alınmaması neticesinde, gelecek dönemlerde yapılacak kaynak dağıtım kararları için yetersiz bilgi elde edilebilmiş ve bu durum kıt kaynaklar ile artan toplum ihtiyaçlarının karşılanmasında bütçe sisteminin aksayan yönünü oluşturmuştur.

Kamu harcamalarının miktar ve bileşiminin yasama organınca onaylandığı şekilde kullanılıp kullanılmadığının denetimi, geleneksel bütçe sisteminin temel amacıdır. Bu amaç doğrultusunda kamu kesimine aktarılan kaynakların savurgan şekilde kullanılması engellenmeye çalışılmaktadır⁴. Ayrıca sistemde yıl sonu itibarıyla kamu kurumlarının tasarruf ettikleri ödenekler merkezi yönetime teslim edilmekte ve gelecek yılın kaynak tahsisi sürecinde kamu kurumuna harcanmayan bu kısım düşülmek suretiyle ödenek verilmektedir. Bundan dolayı yapılan harcamanın maliyetleri dikkate alınmaksızın yıl sonu itibarıyla harcama baskısı ortaya çıkmakta⁵ ve harcamacı kurumların aldıkları ödeneklerden tasarrufa gitmeleri söz konusu olmamaktadır.

¹ Tayfun MOĞOL; “Analitik Bütçe Sınıflaması İçerisinde Kamu Harcamalarının Ekonomik Sınıflaması”, **Anadolu Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:18, Sayı:1-2, 2002, s.127.

² TÜĞEN; a.g.e., s.107.

³ Nihat FALAY; **Planlama - Programlama - Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli**, Güray Matbaacılık, İstanbul, 1979, s.36.

⁴ Coşkun Can AKTAN - Kâmil TÜĞEN; “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s.205.

⁵ Hakkı ODABAŞ; “OECD Üye Ülkelerinde Bütçe Reformları”, **Maliye Dergisi**, Sayı:129, Eylül-Aralık 1998, s.96.

Devletin ekonomide ön plana çıkması ve ekonomide birçok faaliyetin kamu kurumları tarafından yapılmaya başlanmasıyla birlikte geleneksel bütçe sisteminin yetersizliği de ön plana çıkmıştır. Toplumun ihtiyaçlarının pek çoğunun devlet tarafından karşılanması ve kamu yönetiminde etkinlik sorununun ortaya çıkması¹ gibi nedenler modern bütçe sistemlerine ihtiyacı ortaya çıkarmıştır. Böylece birçok ülkede geleneksel bütçe sisteminden performans bütçeye geçilmesi için çalışmalar başlatılmıştır.

2. Performans Bütçe Sistemi

Geleneksel bütçe sisteminden modern bütçe sistemlerine geçişin ilk aşaması performans bütçedir². Sistemin gelişimi yirminci yüzyılın başlarında Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde gerçekleşmiştir. Bu yöndeki çalışmalar, 1911 yılında kurulan Ekonomi ve Verimlilik Komisyonu (Commission On Economy and Efficiency) ile başlamış ve sistem ilk defa 1913-15 yılları arasında New York Belediye Araştırma Bürosu'nun denetimi altında Richmond Borough şehrinde uygulanmaya başlamıştır. Bu kapsamda caddelerin temizlenmesi, kanalizasyonların bakımı ve yolların onarımı gibi kamu faaliyetlerinin fonksiyonel sınıflandırılmasına gidilmiştir.

“İcraat bütçesi” ya da “iş bütçesi” olarak da nitelendirilen performans bütçe sistemi; amaçların saptanması, bu amaçlara ulaşmayı sağlayacak alternatiflerin bulunması, yeni sınıflandırma sisteminin uygulanması, planlama yapılması, kaynak ile maliyetlerin fonksiyonlar arasında dağılımı yoluyla bütçelere yansıtılması ve raporlama ile yeni muhasebe sisteminin kurulması gibi yenilikleri beraberinde getirmiştir³. Sistemde kamu kurumlarına ayrılan ödeneklerle amaçları gerçekleştirme düzeylerini ortaya koyan sınıflandırma yapılmaktadır⁴.

Performans bütçe sisteminde amaç, kamu kesiminin etkinliğini arttırmak için kamusal faaliyetlerin gerçekleşme derecesini ölçmek⁵ ve bunları belirli programlar şeklinde formüle etmektir. Sistemde yürütülmekte olan faaliyet birim maliyet şeklinde ölçülüp hesaplandığı için farklı çözüm yöntemlerinin kapsayacağı süre ve maliyetler

¹ Gülay COŞKUN; **Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, No:150, Ankara, 1976, ss.53-54.

² Performans bütçe ve performans esaslı bütçeleme sistemi amaçları itibarıyla aynı olup iki sistem de performansın ölçülmesini temel almaktadır. Birçok çalışmada performans esaslı bütçeleme ile ilgili bilgi verilirken sistem, performans bütçe ya da yeni performans bütçe şeklinde de ifade edilmektedir. Böylece performans esaslı bütçeleme sisteminin aslında performans bütçenin daha modern bir versiyonu olduğunu belirtmek mümkündür.

³ FALAY; a.g.e., ss.52-61.

⁴ Gülay COŞKUN; **Devlet Bütçesi**, (Gözden Geçirilmiş 2.Baskı), Turhan Kitabevi, Ankara, 1989, s.113.

⁵ Aytaç EKER; **Milli Bütçe ve Devlet Muhasebesi**, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İzmir, 1986, s.54.

belirtilmelidir¹. Sistemin işlerliği açısından en önemli unsur, ölçülebilir birimlerin esas alınmasıdır. Kurumların performanslarının ölçülebilmesi için fayda-maliyet analizine imkan verebilecek şekilde kullanılan girdiler, rakamsal değer taşımalıdır. Kullanılan girdilerin miktarı ile elde edilen çıktılar arasındaki oransal değer, kamu kurumunun gerçek performansını yansıtmaktadır.

Sistemde kamu kurumlarının yürüttükleri faaliyetlerin birim maliyetleri hesaplanarak alacakları ödenekler belirlenmektedir. Bu nedenle fonksiyonel (hizmete göre) sınıflandırma ve hizmet-maliyet ilişkisi (hizmet – maliyet muhasebesi)² şeklinde iki unsurdan oluşan sistemin temeli bilimsel yönetim ile maliyet muhasebesine dayanmaktadır. Sistemde esas alınan fonksiyonlar itibarıyla sınıflandırma, kamu faaliyetlerinin hizmet türlerine göre gruplandırılmasını ifade etmektedir. Bu sınıflandırma tüm modern sistemlerin temel yapı taşlarından biri olması açısından son derece önemlidir. Ayrıca sistemde maliyetlerin doğru şekilde ortaya konulması ve çıktılarla karşılaştırılabilmesi açısından maliyet muhasebesinin de kullanması gerekmektedir.

Bu çağdaş yaklaşımlara rağmen, geleneksel bütçe sistemi, denetim açısından gerçekleşme sonuçlarını temel almakta yani denetimden çok teftiş mantığını yürütmektedir. Bu nedenle sistem, kamu kurumunun performansının artırılmasını amaçlamamakta, bunun yerine yıl sonu teftiş ile kaynakların ne şekilde kullanıldığını ortaya koymaktadır. Böylece sistemde denetim, kaynak kullanımında israfı önleyici değil, daha ziyade ortaya koyucu şekilde yapılmaktadır.

3. Program Bütçe Sistemi

Performans bütçe sisteminin daha ileri aşaması olan Program bütçe sisteminin gelişimi ABD’de 1949 yılında Herbert Hoover başkanlığında “Devletin Yürütme Organının Organizasyonu Komisyonu”nun kurulması ile başlamıştır. Komisyon, ABD bütçe sürecinin taşıdığı aksaklıkları ortaya koyarak idari etkinliğin geliştirilmesi ve ödeneklerin yapılan işlere göre sınıflandırılması gerektiğini ifade etmiştir.

Program bütçenin geliştirildiği ABD’de sistemin yöneldiği temel amaç; “her Amerikalıya mümkün olan en düşük maliyetle daha iyi bir hayat sağlamak, işleri daha hızlı, daha iyi ve daha ucuza yapma yolları bulmak” şeklinde belirtilmiştir³.

¹ Nihat EDİZDOĞAN; **Kamu Bütçesi**, Ekin Kitabevi, Bursa, 1998, ss.153-154.

² Ömer Faruk BATIREL; **Kamu Bütçesi**, (Beşinci Baskı), Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı, İstanbul, 1987, s.49.

³ FALAY; a.g.e., ss.60-80.

Program bütçe; kamu hizmetleri arasında toplum tercihlerine en uygun bileşimin seçilmesi ve kamu hizmetleri talebinin belirlenmesi şeklinde tanımlanabilmektedir. Başka bir ifadeyle performans bütçe (iş bütçesi) bir hizmetin nasıl yapılacağı üzerinde dururken, program bütçe buna ek olarak maliyet ve toplum refahı açısından ne yapılacağını da en uygun düzeyde belirlemeyi amaçlamaktadır. Sistemde bir hizmet programının gerçekleştirilmesi önem arz ettiğinden, bu amaca yönelik kullanılacak örgüt, personel, araç ve gereçler üretim fonksiyonunun değişkenlerini oluşturmaktadır. Yapılacak iş (üretim) değişince, hizmetin girdileri (örgüt, personel ve diğer girdiler) de değiştirilmektedir. Bu sebeple, kurumun örgütlenmesi son derece esnek ve hizmetlere bağlı olarak değişmeye elverişli olmalıdır¹.

Devlet faaliyetlerinin çeşitlenmesi ve hizmetlerin etkin şekilde sunulmasının gerekliliği performans bütçeden program bütçeye geçişi zorunlu kılmıştır. Performans bütçeden program bütçe sistemine geçişi zorunlu kılan temel hususlar şu şekilde belirtilebilir: Öncelikle program bütçe bünyesinde birkaç performans bütçeyi bulundurabilmesinden dolayı, bu sisteme göre daha geniş bir bütçeyi ifade etmektedir. Program bütçede program, yönetimde o görevle ilgili üst kademedeki yöneticinin yetki ve sorumluluğuna verilmekteyken performans ise, daha alt düzeydeki kademelere bağlanmaktadır. Program bütçede kamu yönetiminin ana hizmet fonksiyonları belirlenmekte ve bunlara yönelik faaliyet ile projelerin sınıflandırılması yapılmaktadır. Performans bütçede ise bu hizmetlerin birim maliyetleri hesaplanmakta ve bunlarla elde edilecek faydanın karşılaştırılması yapılmaktadır. Ayrıca, program bütçedeki programlar geleceğe yönelik hazırlanmaktayken, performans bütçe ise esasen geçmiş yıl işlemlerini dikkate almaktadır.

Genel olarak program bütçe devlet yükümlülüklerinin yapılan hizmet açısından değerlendirilerek sınıflandırıldığı ve kaynakların ayırımında, faaliyetlerin yürütülmesinde hizmeti esas alan bir bütçe biçimidir. Sistemin ilk aşamasında devlet fonksiyonlarının ve bu fonksiyonların gerektirdiği hizmetlerin sınıflandırılması yapılmaktadır². Sistemde fonksiyonel sınıflandırmaya göre gruplandırılan hizmetleri başarmak için çeşitli programlar hazırlanmakta ve ne tür programın yürütüleceği öncelikle tespit edilmektedir. Örneğin tespit edilmiş bir program olarak kişisel sağlık hizmetleri seçilebilir. Bu hizmetin hangi gruplara yapılacağı ise programın altında belirlenen birden fazla alt-programda ortaya konulmaktadır. Alt-programların nasıl gerçekleştirileceği faaliyetlerde ortaya

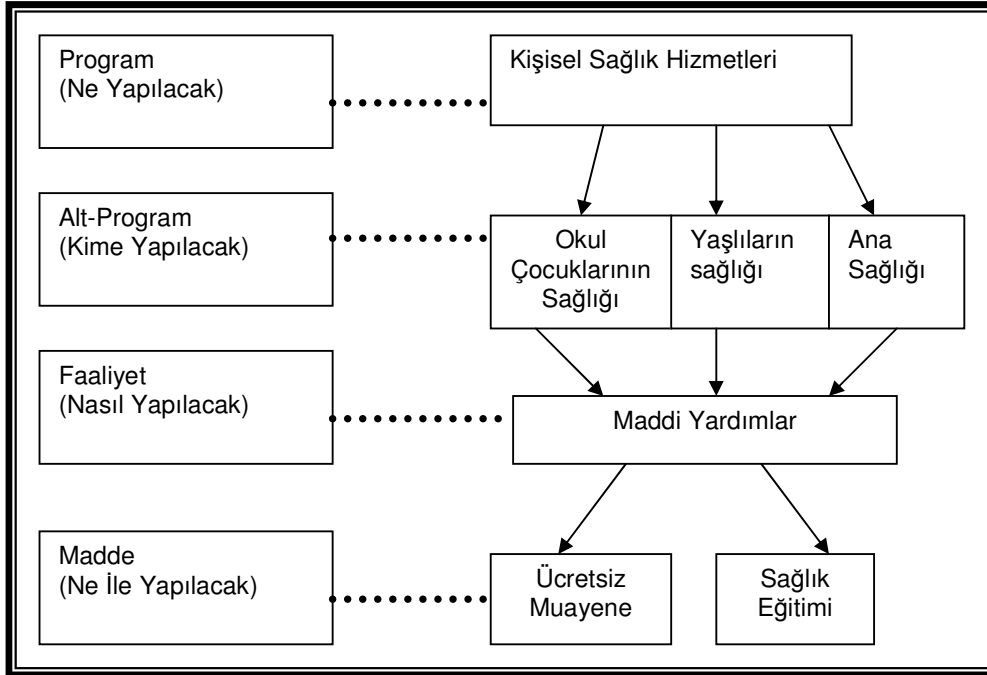
¹ Kenan BULUTOĞLU - Erciş KURTULUŞ; **Bütçe ve Kamu Harcamaları**, Araştırma - Eğitim - Ekin Yayınları, Ciltevi, İstanbul, 1981, ss.57-58.

² COŞKUN; 1976, a.g.e., ss.58-60.

konulmakta ve son olarak bu faaliyetlerin ne şekilde yürütüleceği belirlenmektedir. Böylece sistemde tümünden gelim tekniği ile önce ana hizmetler tespit edilmekte, ardından bu hizmetlerin hangi şekilde gerçekleştirileceğini belirleyen maddelere yer verilmektedir.

Şekil 1'de program bütçe sisteminde yapılan program sınıflaması ile ilgili bir örnek verilmektedir. Örnekte kişisel sağlık hizmetleri ile ilgili programın alt-program, faaliyet ve madde şeklinde sınıflandırılması yapılmaktadır. Kişisel sağlık hizmetleri programının okul çocuklarının sağlığı, yaşlıların sağlığı ve ana sağlığı şeklinde alt-programları gösterilmektedir. Alt-programların nasıl gerçekleştirileceği faaliyetlerde ortaya konulmakta ve bu faaliyetlerin ne şekilde yürütüleceği maddelerde belirtilmektedir.

Şekil 1: Program Bütçe Sisteminde Program Sınıflaması



Kaynak: Şerafettin AKSOY; **Kamu Bütçesi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1993, s.80.

Bütçeleme süreci, yukarıdan aşağıya doğru işlemektedir. Sistem genel olarak hükümet için organizasyonel amaçları tanımlamakta fakat kurumların daha üst kurumsal amaçlara ne kadar katkıda bulunduğunu ortaya koyan performans bilgisini şart koşmamaktadır. Bu tür bir organizasyonel yapı; geniş kapsamlı politik amaçları yansıtmamasına rağmen faaliyet ve çıktı düzeyindeki yönetim ile ilgili sınırlı sayıda

performans ölçümünü zorunlu kılmaktadır¹. Sistem; geleneksel bütçe sisteminin sağladığı parasal denetim, performans bütçe sisteminin etkinlik denetimi fonksiyonlarının yanı sıra, bütçenin stratejik planlama aracı olarak kullanılmasını da sağlamaktadır. Sistem ile çeşitli kamu hizmetlerinin öncelik sırasına göre değerlendirilmesi, belirli kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi konusunda alternatif hizmet programlarının kantitatif analiz teknikleri ile karşılaştırılması mümkün olmaktadır. Program bütçe sisteminin uygulanmasında maliyet muhasebesi, etkinlik denetimi için zorunludur².

4. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi

Amerika Birleşik Devletleri'nde performans ve program bütçe ile başlayan reform hareketleri, 1960 yılında Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi şekline dönüşmüştür³. ABD'de bir araştırma firması olan "Rand Corporation" bu konuda pilot kuruluş olarak seçilmiştir. Program bütçe çalışmalarına ABD Başkanlarından Hoover'ın başkanlığında da devam edilmiştir. Öncelikle özel sektörde uygulanan program bütçe sisteminde maliyet-fayda unsuru göz önünde tutulmuştur. Bu sektördeki uygulamasında başarılı sonuçlar elde edilmiş ve tüm kamu kesiminde uygulanmaya başlanmıştır⁴.

ABD Bütçe Bürosu, 1961 yılında bütün federal harcamaların on yıllık tahminlerini yapmış ve federal harcamaların ilk defa uzun dönemli tahminlere dayalı olarak hazırlanması söz konusu olmuştur. Bu bağlamda Federal Havacılık Dairesi, bütün programlarını beş yıllık plana göre düzenlemiş ve böylece uzun dönemli planlamaya giren ilk daire olmuştur⁵. 1961 yılında ABD Savunma Bakanlığı'nda planlama ve bir yıllık program döngüsünde program analizlerini ve mali planları tanımlayan sistem oluşturulmuştur⁶. 12 Ekim 1965 tarihinde, ABD Bütçe Bürosu tarafından PPBS kavramını ve temel fikrini açıklayan 66-3 no'lu tebliğ uygulayıcı kuruluşlara ve bakanlıklara gönderilmiştir. İlgili tebliğde PPBS anlayışının amacı, sistemle ilgili bazı kavramlar ve uygulama ile ilgili teknik bilgilere yer verilmiştir⁷. Nihayet önce Milli Savunma Bakanlığı'nda "program bütçe" adıyla başlatılan yeni uygulama,

¹ Matthew ANDREWS - Herb HILL; "The Impact Of Traditional Budgeting Systems On The Effectiveness Of Performance-Based Budgeting: A Different Viewpoint On Recent Findings", **International Journal Of Public Administration**, Vol:26, No:2, 2003, s.147.

² BATIREL; a.g.e., s.51.

³ COŞKUN; 1976, a.g.e., s.56.

⁴ Mehmet KARA; **Program Bütçenin Türk Kamu Yönetiminde Uygulanması**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No:1982/240, Ankara, 1982, ss.9-10.

⁵ FALAY; a.g.e., s.65.

⁶ Selma J MUSHKIN; "PPB in Cities", **Public Administration Review**, Vol:29, No:2, March-April 1969, s.168.

⁷ FALAY; a.g.e., ss.66-67.

1967 yılında başkanlık genelgesiyle tüm kamu kuruluşlarına yaygınlaştırılmıştır. Birkaç yıl hararetle uygulanan yeni yöntem, 1970'den itibaren ortaya çıkan sonuçların yol açtığı hayal kırıklığı ile hızla gözden düşmeye başlamış ve 1971 yılından sonra ise neredeyse terk edilmiştir.

PPBS, modern bütçe sistemleri içinde performans ve program bütçenin daha kapsamlı bir şekli olup, planlama ve bütçeleme arasında uyumu esas almaktadır. Sistemde, program bütçeye benzer olarak çeşitli hizmetler programlara göre sunulmakta ve programlar alt-programlar, faaliyet ve projelere dönüştürülmektedir. Ancak program bütçe sisteminden farklı olarak PPBS, planlama sürecini de kapsamakta ve böylece plan-bütçe uyumunu sağlamayı hedeflemektedir.

Sistem; mali yılda belli bir hizmetin gerçekleştirilmesi için ne kadar harcama yapılacağına tespitini esas alınması şeklinde tanımlanabilir. Bu sistemde; hizmet-maliyet, maliyet-fayda ilkeleri esas olup maliyetlerin hesaplanmasını esas alan bir bütçe sistemi olması nedeniyle hesaplamalar, kesin verilere dayandırılmalıdır¹. Sistemde "hangi hizmetin kimler için yapılacağı" sorusu hareket noktasıdır. En az maliyetle en çok fayda sağlamaya yönelik PPBS, kamu sektörünün ulusal ekonominin planlı gelişmesini desteklemesi için kalkınma planı ve yıllık programlar ile yakın ilişki içinde bulunmaktadır².

PPBS sisteminin işleyişi ile ilgili planlama, programlama ve bütçeleme aşamaları üzerinde durulmaktadır. Sürecin kapsamına sistem analizi ve yönetim aşamalarının da dahil edildiği görülmekle birlikte bu çalışmada PPBS süreci planlama, programlama, bütçeleme ve sistem analizi dahilinde incelenecektir. Ancak beşinci aşama olarak yönetim hakkında ana hatlarıyla bilgi verilmesi de önem arz etmektedir. PPBS'nin unsurlarından biri olan yönetim; bir hizmet programında bilgi toplama, merkezileşme, hiyerarşi, yetki ile sorumluluk dağıtımı ve denetim konularını belirleyerek işleyişini sağlamak için gereklidir. Maksimum üretimin en az maliyetle yapılmasını denetlemeyi gerekli kılan bir sistem olduğu için PPBS, kamu kuruluşlarının yönetim yapısının, denetim ve muhasebe sistemlerinin de bu yönde düzenlenmesini zorunlu kılmaktadır. Etkin bir PPBS sistemi için öncelikle kamu yönetimi bu sistemin işleyişini uygun hale getirecek şekilde düzenlenmeli ve sistem öncelikle idari yapı tarafından

¹ Süleyman AKPINAR; "Ülkemizde Program Bütçe Uygulamasının Son Durumuna İlişkin Notlar", **Maliye Dergisi**, Sayı:34, Temmuz-Ağustos 1978, s.43.

² Akif ERGİNAY; **Kamu Maliyesi**, Gözden Geçirilmiş ve İşlenmiş 13. Baskı, Savaş Yayınları, Ankara, 1990, s.176.

benimsenmelidir¹.

Sistemin işleyişi açısından ilk aşama olan planlama, hedeflerin saptanmasından programların uygulanmasına kadar geniş bir sahayı kapsamaktadır. Bu sürecin kapsamına; hükümetin ve çeşitli kamu kuruluşlarının alternatif amaçlarının açıkça belirlenerek sıralanması, uzun vadeli alternatif programların oluşturulması, alt programlar ile faaliyetlerin belirlenmesi, programların uygulanabilmesi için gerekli mali kaynakların saptanması, programların uygulanması, sonuçlarının değerlendirilmesi ile plan ve programların devamlı olarak gözden geçirilerek gerekli değişikliklerin yapılması² girmektedir.

Sistemde planlamadan sonra ikinci önemli aşama ise programlamadır. Aslında planlama ve programlama birbirinin içine girmiş, birbirini tamamlayan iki süreçtir. Ancak, programlama planlamaya göre daha dar olup, belirli amaçların gerçekleştirilmesi için gerekli faaliyetlerin ve kaynakların bir araya getirilmesi, seçimlik programların değerlendirilmesi ve aralarından amacı en iyi gerçekleştirecek olanın seçilmesi süreçlerini kapsamaktadır. Bu sistemde program, açıkça belirlenmiş bir amacı gerçekleştirmek üzere, amaçla ilgili tüm faaliyetlerin ve kaynakların bir araya getirilmesidir³. Böylece bir program, Parlamento tarafından yetki verilmiş belirli kamusal amaçların başarılması için düzenlenmiş geniş çaplı kurumsal fonksiyonlar olarak nitelendirilebilir⁴. Dolayısıyla programlamada kamu kurumunun amaçlarına yönelik faaliyetleri sınıflandırmakta ve bu yönde doğru kararı alabilmek için fayda-maliyet analizi gibi analiz tekniklerinden yararlanılmaktadır. Böylece oluşturulan program sınıflaması ise bütçeleme aşaması için temel yapıyı oluşturmaktadır⁵.

PPBS'de mali kaynakların temini ve programlara tahsisi ise bütçeleme aşamasında yapılmaktadır. Planlama aşamasında ne tür politikalar belirlenirse belirlensin bunlar, bütçelerle uygulanmadığı sürece anlam ifade etmemektedir. Plan ve program ile doğrudan doğruya harcamayı gerektiren seçenekler saptanırken, bütçe sayesinde plan ve programların uygulanabilmesi için kaynaklar sağlanmakta ve bunlar arasında denge kurulmaktadır⁶. Dolayısıyla sürecin esasını her faaliyetten bir birimin

¹ Serafettin AKSOY; **Kamu Bütçesi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1993, s.94.

² İ. Atilla DİCLE; **Program Bütçesi - Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)**, Balkan Basım ve Ciltevi, Ankara, 1973, s.64.

³ COŞKUN; 1976, a.g.e., s.74.

⁴ J.R. LEVESQUE; Program Budgeting In The Government Of Canada, (Doktora Tezi), **Carleton University School Of Public Administration**, Canada, 1969, s.22.

⁵ Max L. SCHMIDT; A Program Budgeting Systems Model For Local Florida School Districts Of Medium Size, (Doktora Tezi), **The Florida State University Education-Administration**, USA, 1974, s.16.

⁶ COŞKUN; 1976, a.g.e., ss.78-79.

sorumlu tutulması oluşturmakta ve her birim kendi faaliyet alanında maliyetleri azaltmak ve çıktıları arttırmak açısından yetkilendirilmektedir¹.

Sistem analizi aşamasında ise bir faaliyetin ulusal politikalar açısından uygunluğu veya yeterliliği en geniş açıdan incelenmekte ve karar vericilere bu faaliyeti en iyi şekilde nasıl gerçekleştirebilecekleri yönünde bilgi sağlanmaktadır². Bu analiz, sadece maliyet ve faydaları bakımından alternatifleri karşılaştıran bir teknik olmayıp; amaçların, sonuçların veya faydaların nasıl ölçülebileceğinin belirlenmesi, niceliksel analize imkan vermeyen hususların nasıl ele alınacağı, daha iyi alternatiflerin nasıl teşkil edileceği gibi konuları da kapsamaktadır. Sistem analizinin amacı ekonomik analizlerin ve matematiksel modellerin kamu yönetiminde alınan kararlara uygulanmasını sağlamaktır³.

ABD’de PPBS uygulamasında çeşitli sorunlar ortaya çıkmış ve yeni bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar ortaya konulmuştur. Ülkede PPBS deneyiminin başarısız olmasının çeşitli nedenleri bulunmaktadır. Örneğin, bütçe sürecinde politikacıların rolü tanımlanmamış ve hükümetin amaç ile faaliyetlerinin farklı politik değerlerin uzlaşması sonucunda ortaya konulması gerçeği yeterince dikkate alınmamıştır. Diğer yandan sistemde gerekli olan analizler için üst düzey eğitim almış idarecilere gerek duyulmasına rağmen, bu konuda yeterli gelişme söz konusu olmamıştır. Dolayısıyla bu ve benzeri nedenlerden dolayı yeni sistem arayışlarına geçilmiştir⁴.

5. Hedeflere Göre Yönetim Sistemi

Hedeflere Göre Yönetim Sistemi (HGYS), ABD’de PPBS’nin yerine uygulanmaya çalışılmış ve bu sistemde başarılı olamayan bazı dairelere biraz daha serbestlik tanınması amacıyla başlatılmıştır⁵. Sistem, öncelikle federal yönetimi geliştirmeye yönelik düzenleme olup, kurumların belirlenen hedefleri ile bütçe taleplerini ilişkilendirmeye çalışmaktadır. Sisteme geçilmesine yönelik olarak Başkan Nixon, 18 Nisan 1973 yılında bütçenin ve kamu personelinin % 95’ini oluşturan 21 kuruma HGYS’e geçmeleri yönünde bir genelge göndermiştir. Genelgede kurumlardan bir sonraki yıl için başarabilecekleri öncelikli hedeflerini belirlemeleri talep edilmiş ve bu

¹ LEVESQUE; a.g.t., ss.24-26.

² Alain C. ENTHOVEN; “The Systems Analysis Approach”, **Program Budgeting and Benefit-Cost Analysis**, (Editörler: Harley H. HINRICHS – Graeme M. TAYLOR), Goodyear Publishing Co., USA, 1969, s.160.

³ DİCLE; a.g.e., ss.99-100.

⁴ Jim BRUMBY; “Budgeting Reforms in OECD Member Countries”, s.21. http://www.adb.org/Documents/Manuals/Govt_Expenditure/Chap16.PDF, (Erişim:10.10.2006).

⁵ Bedi Necmeddin FEYZİOĞLU; **Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe**, 5. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1976, s.140.

önerilerin her kurum için 10 ile 15 arasında olması gerekli kılınmıştır. Tebliğin ardından Yönetim ve Bütçe Ofisi (Office Of Management and Budget-OMB) Başkanı tarafından aynı kurumlara başka bir genelge gönderilerek yeni sistemin daha iyi iletişimi, sorunların daha hızlı tespit edilmesi ve yöneticilerin daha fazla hesap verilebilir kılınmasını amaçladığı belirtilmiştir¹.

Bu uygulama bütçe sürecinde kurum yöneticilerinin üzerinde uzlaşmış çıktı ve sonuçları sağlayabilmek için sorumluluklarının artırılmasına yöneliktir. Bu bağlamda kurum yöneticileri, ulusal önemi olan amaçları başarıp başarmadıkları yönünden hesap verilebilir kılınmaktadır². Bu yaklaşımda yöneticiler tarafından programlar için hedefler belirlenmiş, yıllık uygulama planları hazırlanmış ve performansı geliştirmek üzere hedeflerin gerçekleşmesi izlenmiştir. Bu dönemde kullanılan performans bilgisi sonuç odaklı olmaktan ziyade üretkenlik odaklı olmuştur³.

Kısa bir dönem için uygulanmış sistemde 21 kurumun 20'si istenilen hedefleri tespit etmiş ancak sistemin uygulanabilmesi için gerekli adımların birçoğu atılamamıştır. Örneğin, kurumların belirledikleri hedefler kolaylıkla ölçülebilir nitelikte olmamıştır. Diğer yandan kurumlar, bir yılda elde edilemeyecek ve kurum yöneticilerinin kontrolü dışında gerçekleşebilecek konular üzerine odaklanmıştır. Bu sonuç kurum yöneticilerinin hesap verilebilirliğini ölçmek açısından güçlükler ortaya çıkarmıştır⁴. Dolayısıyla kamu sektöründe kısmen uygulanmaya çalışılmış bu sistemden istenilen sonuçlar elde edilemediği için sıfır esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir.

6. Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi

PPBS'nin uygulanmasının uzun zaman alması, oldukça maliyetli bir sistem olması ve dünya konjonktüründe görülen stagflasyonist eğilimler sonucu kamu sektörünü küçültme çabaları yeni sistem arayışlarını ortaya çıkarmıştır. Ayrıca PPBS'nin ABD'de istenilen mali hedefleri gerçekleştirememesi ve yasama gücü desteği olmadan uygulanması da 1970'li yıllardaki yeni sistem arayışlarında önemli etkenler olmuştur. Bu arayışlardan biri sıfır esaslı bütçeleme sistemidir.

Esasen Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi (SEB), ilk defa 1924 yılında İngiliz bütçe uzmanı E. Hilton Young tarafından önerilmiştir. Young, gelecek yıl bütçesinde bir önceki

¹ United States General Accounting Office (GAO); Performance Budgeting (Past Initiatives Offer Insights For GMRA Implementation), Report To Congressional Committees, 1997, s.44.

² United States General Accounting Office (GAO); y.a.g.r., s.6.

³ Ertan ERÜZ; "Yerel Yönetimlerde Performans Esaslı Bütçeleme", **Mali Yerelleşme** (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar), (Derleyenler: Ayşe GÜNER - Serdar YILMAZ), Güncel Matbaacılık, İstanbul, 2006, s.273.

⁴ United States General Accounting Office (GAO); a.g.r., ss.44-45.

yılın ödenek düzeylerinin mutlak kabul edilip her ödenek türü için artışa gidilmesinin doğru olmadığını ve gereksiz harcama programlarına kaynak ayrılmaması gerektiğini savunmuştur¹. Ancak bu anlayışın modern anlamda bütçe sistemi olarak uygulanmasına ilk defa 1962 yılında ABD Tarım Bakanlığı'nda başlanmış ve bu kurumdaki çalışmalar Aaron B. Wildawsky ile Arthur Hammann tarafından yürütülmüştür. Sistemin daha kapsamlı şekilde uygulanmasına yönelik çalışmalar ise Peter A. Pyhrr tarafından sürdürülmüştür².

Pyhrr, Texas Instruments şirketinde görev aldığı dönemde sistemin burada uygulanması için çalışmalar yürütmüş ve sistemi 1969 yılında bu şirkette geliştirmiştir³. Çalışmaların ardından Texas Instruments Şirketi'nin 1971 yılı bütçesi tamamen bu sisteme göre hazırlanmıştır.

Sistemin eyaletler bazında uygulanmasına ise ilk defa 1973 yılında Georgia Eyaleti'nde başlanmıştır. Dönemin eyalet valisi Jimmy Carter, Peter Pyhrr'in Harvard Business Review'in 1970 yılı Kasım-Aralık sayısında yayınlanan "Sıfır Esaslı Bütçeleme" makalesini okumuş ve konuya yakın ilgi duyarak 1973 mali yılında sistemin kendi eyaletinde uygulanmasına karar vermiştir⁴. Dolayısıyla Jimmy Carter, sıfır esaslı bütçeleme sistemini başkan olmadan önce Georgia Eyaleti valisi iken bu eyalette uygulamış ve bu dönemde binlerce karar paketinin hazırlanması gerekmiştir⁵. Ayrıca, Georgia'daki bütçe uygulamalarında sıfır esaslı bütçeleme sisteminin sonucunda ciddi maliyet azalışları ve gereksiz programların kaldırılması mümkün olmamıştır⁶. Bu eyaletin ardından ise sistem 1975 yılında New Jersey Eyaleti'nde uygulanmaya başlanmıştır.

Sistemin federal düzeyde uygulanmasına yönelik çalışmalar, Jimmy Carter'ın başkanlığı döneminde başlatılmıştır. Başkan adaylığı döneminde Jimmy Carter, çeşitli seçim kampanyalarında mevcut bütçe sistemini etkin olmayan, karmaşık, Başkanın ve Kongrenin kontrolü dışında bir süreç olarak tanımlamış ve başkan olduğu takdirde

¹ S. Ateş OKTAR; "Doğumunun Yetmişinci Yılında Sıfır-Esaslı Bütçelemeye Genel Bir Bakış", "Doğumunun Yetmişinci Yılında Sıfır-Esaslı Bütçelemeye Genel Bir Bakış", **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 36. Seri, İstanbul Üniversitesi Yayın No:3891, İktisat Fakültesi Yayın No:551, Araştırma Merkezi Yayın No:78, İstanbul, 1994, s.182.

² TÜĞEN; a.g.e., s.131.

³ Peter A. PYHRR; "The Zero Base Approach to Government Budgeting", **Public Administration Review**, Vol: 37, No: 1, January - February 1977, s.1.

⁴ OKTAR; a.g.m., s.185.

⁵ Allen SCHICK; "The Road From ZBB", **Public Administration Review**, Vol:38, No:2, March-April 1978, s.179.

⁶ Thomas P. LAUTH; "Zero-Base Budgeting in Georgia State Government: Myth and Reality", **Public Administration Review**, Vol:38, No:5, September-October 1978, s.428.

federal bütçe sisteminde reform çalışmaları başlatacağını ifade etmiştir¹. Carter, ABD başkanı olduktan sonra, 1977 yılının Şubat ayında, sıfır esaslı bütçeleme sisteminin maliyetleri kısarak kamusal etkinliği artıracacağını ifade etmiş ve sistem federal düzeyde de uygulanmaya başlanmıştır².

SEB'in hızlı bir şekilde uygulamaya konulmasında önemli unsur bütçesel kararları ortaya koyan kurallarda değişikliğe gereksinim duyulmamasıdır³. Dolayısıyla sisteme geçilmesi açısından bütçe üzerinde önemli yapısal değişimlere gerek olmamakta ve böylece değişime karşı direnç nispeten az olmaktadır.

“Sil baştan bütçeleme” ya da “yeni baştan bütçeleme” olarak ifade edilen bu sistemde; geçmiş yılların ödenekleri sıfır kabul edilmek suretiyle, gelecek yıl bütçelerinin bunlara bağımlılığı ortadan kaldırılmaktadır. Bu sistemde kamu yöneticilerinin bütçe gerekçelerini en ince ayrıntısına kadar düzenlemeleri zorunlu kılınmakta ve kamu faaliyetleri karar paketleri şeklinde düzenlenerek nispi önemlerine göre sistematik olarak değerlendirilmektedir. Bundan dolayı bütçeleme sürecinde kamu kurumları tüm dikkatlerini bütçe hazırlık çalışmalarına vermektedir⁴. Böylece sistemin temel odak noktasını alternatif bütçe düzeylerinde elde edilebilir başarıların en uygun şekilde optimize edilmesi oluşturmaktadır⁵.

Program ya da performans bütçeden farklı olarak bu sistem; bütçeleri yönetim ve maliyet etkinliği çerçevesinde inceleyen bir araç⁶ olup, yasama organının bütçeleme sürecindeki rolünü arttırmaktadır. Dolayısıyla planlama aşaması çerçevesinde belirlenen hedef ve amaçların uygulanmasıyla ilgili olarak SEB'de tüm faaliyetler ve alternatifler ayrıntılı şekilde tanımlanmakta ve hedef ile maliyetler arasında ilişki kurulmaya çalışılmaktadır. Ancak SEB sürecinde bu tür analizlerin gerekliliği; uygulamaya zaman maliyeti getirmesi ve sistemde her aşamanın ayrıntılı değerlendirilmesinin zorunlu kılınması, bütçe hazırlama sürecini mali sistemin odak noktası haline getirmektedir. SEB'in en fazla eleştirilen yönü muhtemelen karar birimlerinin oluşturulmasında ve uygulanmasında personel zamanına aşırı ihtiyaç duyulması ve sürecin maliyetli olmasıdır. Alınması muhtemel her türlü harcama kararı için çok sayıda karar paketinin oluşturulması gerekliliği ve incelenmesi süreci tüm mali

¹ United States General Accounting Office (GAO); a.g.r., s.46.

² OKTAR; a.g.m., s.185.

³ SCHICK; y.a.g.m., s.178.

⁴ TÜĞEN; a.g.e., s.126.

⁵ United States General Accounting Office (GAO); a.g.r., s.6.

⁶ OPPAGA; “Performance-Based Program Budgeting In Context: History and Comparison”, Report:96-77A, April 1997, ss.4-5., <http://people.cas.sc.edu/tyer/Web%20articles/Performance%20Based%20Budgeting%20Florida%20Report.pdf>, (Erişim:09.05.2006).

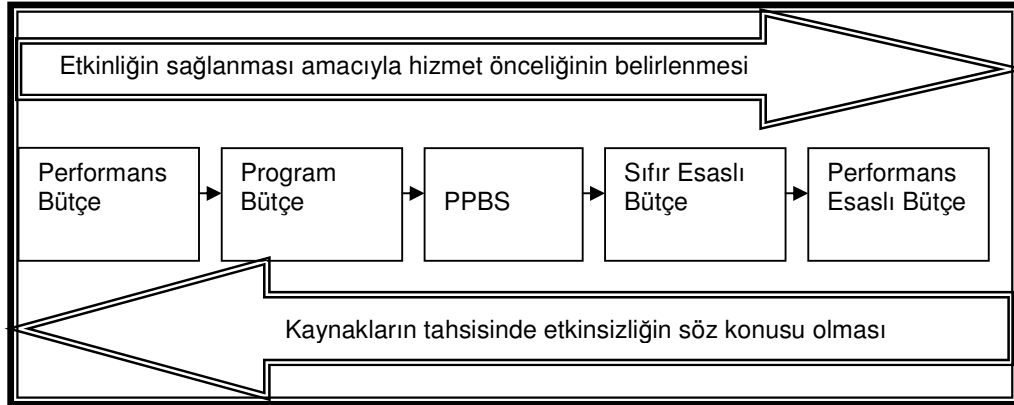
yılın bir nevi bütçe hazırlama dönemi olarak işlenmesine neden olabilmektedir. Dolayısıyla bütçe hazırlanması temel nokta iken uygulama ve denetim aşamaları ikinci planda tutulmaktadır.

7. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Performans esaslı bütçeleme sistemi hakkında ayrıntılı değerlendirmelere sonraki bölümde değinilecektir. Bununla birlikte performans esaslı bütçelemenin¹ bütçe sistemleri içinde son dönemde geliştirilen bir teknik olduğunu belirtmek yerinde olacaktır. Kamuda toplam kalitenin geliştirilmesi, iyi yönetim² ile stratejik yönetim gibi yeni eğilimler bütçe sisteminde dönüşümü gerekli kılmakta ve bu dönüşüm, çeşitli yönlerini diğer modern bütçe sistemlerinden alan ve kurum misyon - vizyonları ile birleştiren performans esaslı bütçeleme ile sağlanmaktadır.

Bütçeleme sistemleri hakkında bu bölümde yapılan açıklamalar ışığında şekil 2 oluşturulmuş ve modern bütçe sistemleri iki kriter açısından incelenmiştir.

Şekil 2: Modern Bütçe Sistemlerinin Hizmet Önceliği ve Kaynak Etkinliği Açısından Karşılaştırılması



Şekilde görüleceği üzere birinci kriter olarak etkinliğin sağlanması amacıyla hizmet önceliğinin belirlenmesi esas alınmaktadır. İkinci kriter ise kaynakların tahsisinde

¹ Performans esaslı bütçeleme şeklinde ülkemize gelen bu sistem dünyada; çıktı odaklı bütçeleme, sonuç odaklı bütçeleme, performans esaslı program bütçe, çıktı odaklı yönetim, sonuç odaklı yönetim, performans yönetimi şeklinde de adlandırılabilir (ERÜZ; a.g.m., s.270).

² Son dönemde kamu yönetimi literatüründe ve siyasal hayatta giderek yaygınlık kazanan iyi yönetim (good governance) kavramı, ilk defa Dünya Bankası tarafından 1989 yılında yayınlanan bir raporda, siyasal ve ekonomik kriz içinde bulunan ülkelerde kronikleşen yönetim sorunlarının kalkınma çabalarının başarısızlığa uğraması üzerindeki etkilerini ortaya koymak üzere kullanılmıştır. Dünya Bankası tarafından yapılan iyi yönetim tanımı şöyledir: "İyi yönetim, vatandaşların birbirleriyle ve yönetim organlarıyla karşılıklı paylaşım dayalı bir etkileşim içinde buldukları; ülkenin ekonomik ve sosyal kaynaklarının kalkınma amaçlı olarak kullanıldığı; yönetim mekanizmasının açık, öngörülebilir, hesap verme sorumluluğuna sahip, halkın taleplerine karşı duyarlı ve hukukun üstünlüğüne dayalı olarak faaliyet gösterdiği bir ekonomik ve siyasal sistemi ifade etmektedir" (Ulvi SARAN; **Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma - Kalite Odaklı Bir Yaklaşım**, Atlas Yayıncılık, Ankara, 2004, ss.22-23).

etkinsizliğin söz konusu olmasıdır. Bu iki kriterin gösterildikleri okların yönleri ise ilgili kriterlerin daha yoğun olarak ön plana çıktığı sistemleri işaret etmektedir. Dolayısıyla şekilde bütçe sistemleri bu iki kriter açısından karşılaştırılmaktadır. Bu tür bir karşılaştırma sayesinde performans esaslı bütçelemeye neden geçildiği daha net ortaya konulabilmektedir. Şekilde modern bütçe sistemleri, hizmet sunumunda önceliklerin belirlenmesi ve kaynak tahsisinde etkinliğin söz konusu olması göstergeleri çerçevesinde sıralanmıştır. Esasen modern bütçe sistemleri bu iki gösterge üzerinde yoğunlaşmaktayken performans esaslı bütçeleme sisteminde söz konusu önem daha da artmaktadır. Önem derecesine göre ortaya çıkan bu gelişim, sistemlerin teorik çerçevesinin teknolojik gelişmelerden ötürü daha modern yönde oluşturulmasına dayanmaktadır.

Kamu hizmetlerinin sunumunda kaynakların kısıtlı olmasından dolayı, bazı hizmetlerin diğerlerine oranla daha öncelikli sunulması zorunlu olabilir. Örneğin sağlık hizmetinin, kütüphane hizmetine göre hayati nedenden dolayı önceliği söz konusu olabilir. Genel olarak modern bütçe sistemleri bu yönde bir çaba sarf etmekle birlikte, performans esaslı bütçelemeye doğru her yeni sistem çeşitli bilimsel ve teknolojik gelişmeler desteğiyle daha fazla hizmet etkinliği sağlayabilmektedir. Aksine geleneksel bütçeye doğru geriye dönüşte ise her sistemin bir sonrakine göre kaynak tahsisinde maliyet etkinliği göstergesini daha az karşılayabildiğini belirtmek mümkündür.

II. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN TEORİK ÇERÇEVESİ VE KAPSAMI

Modern bütçe sistemleri içinde en gelişmiş sistem, performans esaslı bütçeleme sistemidir. Bu sistemin gelişiminde dünyadaki yeni eğilimler rol oynamıştır. Vatandaş-müşteri kavramı, hesap verilebilirlik¹, kontrol², mali saydamlık ve mali disiplin gibi kavramlar yeni bütçeleme sisteminin gelişiminde temel rol oynamıştır. Performans esaslı bütçeleme sisteminin tanımı ve önemi üzerinde durulurken bu tür kavramlar üzerinde de durulması gereklidir. Böylece bu bölümde sistem hakkında bilgi verilirken, bu tür yeni kavramlara da değinilecektir.

¹ OECD'ye göre hesap verilebilirlik; hükümetlerin uygulamalarıyla ilgili hesabını verme ve soruları cevaplandırma gibi hususlarda sorumluluk altına alınması anlamına gelmektedir (Kaynak: OECD; "Public Sector Modernisation: Modernising Accountability and Control", **OECD Observer**, April 2005, s.2).

² Kontrol kavramının anlamı günümüzde daha geniş bir içeriği sahiptir. Nitekim OECD'ye göre kontrol; uygulamaların yürürlükteki kanun ve düzenlemelere uyumu, raporlamanın güvenilirliği ve faaliyetlerin etkinliği sağlayıcı şekilde yürütülmesi hakkında güvence sağlayan bir yöntem olarak tanımlanmaktadır (Kaynak: OECD; y.a.g.m., s.2).

A. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN TANIMI, ÖNEMİ, ÖZELLİKLERİ VE DİĞER BÜTÇE SİSTEMLERİNDEN FARKLILIKLARI

Bu kısımda performans esaslı bütçeleme sisteminin tanımı ve önemi üzerinde durulacak ve sistemi diğer bütçe sistemlerinden ayıran yönleri ile özellikleri ortaya konulacaktır.

1. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tanımı

Kelime anlamı olarak performans, belirlenen koşullara göre bir işin yerine getirilme düzeyi veya çalışanın davranış biçimi olarak tanımlanmaktadır. Başka bir deyişle, çalışanın belirli bir zaman kesiti içinde kendisine verilen görevi yerine getirmek suretiyle elde ettiği sonuçlar¹ ya da amaçlı ve planlı bir etkinlik sonucunda ortaya çıkan ürünü, nitel ya da nicel olarak belirleyen bir kavram² olarak tanımlanabilir. Herhangi bir disiplinde performansın varlığından söz edebilmek için, öncelikli olarak ilgili alanda hedeflerin tespit edilmesi ve bu hedefler doğrultusunda yapılan faaliyetlerle elde edilen sonuçların değerlendirilmesi gerekmektedir³. Kamu yönetimi açısından performans, kamu kurumlarının topluma sunmak üzere üstlendikleri mal ve hizmetleri yerine getirmeleri ve sunmalarıdır. Bu anlamda performans; maliyet-hizmet etkinliğini ve kamu kaynaklarının kullanımında tasarruf sağlanmasını ifade etmektedir. Performans yoluyla kamu kesimi çalışanlarının güçlü maliyet bilincine kavuşturulması amaçlanmaktadır⁴.

Julia Melkers ve Katherine Willoughby performans esaslı bütçelemeyi (PEB) “kurumun misyonu, amaç ve hedeflerini dikkate alan stratejik planlamayı gerektiren ve program sonuçları hakkında anlamlı bilgiyi sağlayıcı ölçülebilir verileri talep eden bir süreç” olarak tanımlamıştır. Laura M. King, Minnesota’daki PEB’i tanımlarken bu yeni performans esaslı bütçeleme ve raporlamanın üç temel prensibi esas aldığını ifade etmiştir⁵: Devlet kural ve düzenlemelerden ziyade toplumun amaç ile misyonuna göre hareket etmeli, vergi mükellefleri çabadan ziyade sonuçlara göre ödeme yapmalı ve süreç amaç ile sonuçlara göre ölçülmelidir.

¹ Muhsin HALIS - Mehmet TEKİNKUŞ; “Kamuda Performans Yönetimi”, **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar**, (Editörler: Asım BALCI, Ahmet NOHUTÇU, Namık Kemal ÖZTÜRK, Bayram COŞKUN), Seçkin Kitabevi, Ankara, Eylül, 2003, s.174.

² Feyzi ULUĞ; “Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı Işığında Kamu Denetim Sisteminde Yeniden Yapılanma”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt:37, Sayı:2, Haziran 2004, s.115.

³ Gülizar GÜRSOY; “Performans Yönetimi Süreci”, **Bütçe Dünyası**, Yıl:2, Sayı:8, Eylül 2001, s.13.

⁴ Veysel EREN; “Kamu Yönetiminde Rekabet, Rekabetin Kurumsallaştırılması ve Rekabet Mekanizmaları”, **Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı: 58-4, Ekim-Aralık 2003, s.93.

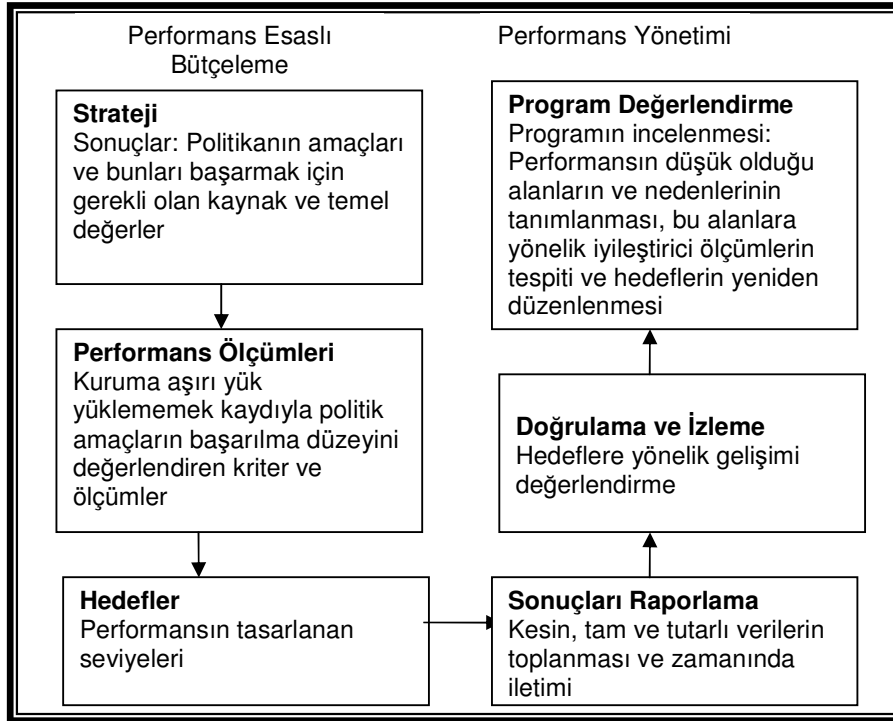
⁵ J. Brian O’ROARK; Performance Based Budgeting In State and Federal Fiscal Performance: An Empirical Analysis, (Doktora Tezi), **George Mason University**, 2001, s.6.

2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Önemi

Performans esaslı bütçeleme, performans yönetimi anlayışının bir parçasıdır. Bu sistem; kamu kurumunun belirlenmiş amaç ve hedeflere ulaşmasını sağlamak üzere kaynakların tahsisini amaçlamakta ve kurumun performans ölçütlerine göre amaçlarına ulaşıp ulaşmadığının izlenmesini içermektedir.

Şekil 3'de bütçe ve performans yönetimi ilişkisi gösterilmektedir. Şekilde gösterildiği üzere performans yönetiminin bir parçası olarak performans esaslı bütçeleme; stratejileri, performans ölçümleri ve hedefleri ortaya koyarken performans yönetimi uygulama sonuçlarını raporlayarak, ortaya konulan hedeflere yönelik çalışmalarını izlemekte ve bunları analiz etmektedir. Performans incelemesi sonucunda elde edilen performans bilgisi sayesinde performans esaslı bütçeleme dahilinde yeni stratejiler geliştirilmektedir. Böylece süreç yeniden başlamaktadır.

Şekil 3: Performans Esaslı Bütçeleme ve Yönetimi İlişkisi



Kaynak: ODI; "Results-Oriented Public Expenditure Management: Will It Reduce Poverty Faster?", ODI Briefing Paper, April 2003, s.1.

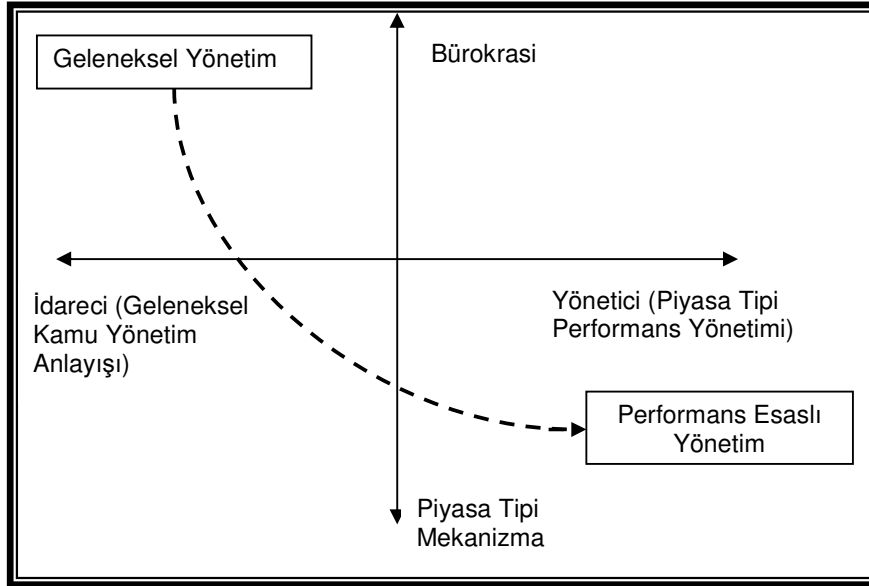
Performans esaslı bütçeleme sisteminin başarılı şekilde uygulanabilmesi için performansın ölçülmesi ile değerlendirilmesi gerekmekte ve bu durum bütçe sistemi ile performans yönetimini birbirine yaklaştırmaktadır. Böylece performans yönetiminin ve performans esaslı bütçeleme sisteminin aynı zemini paylaştığını ifade etmek

mümkündür. İki de iyi bir performans ölçüm sisteminin oluşturulmasını, performansın ölçülmesini ve değerlendirmesini gerekli kılmaktadır¹.

Sistemin temelde dört amacının olduğunu söylemek mümkündür. Bu amaçlar; hükümet programları çerçevesinde amaç ve kaynakları birlikte değerlendirmek, programları daha etkin yürütebilecek otoriteleri belirlemek, performans bilgisi ile rasyonel karar almaya imkan vermek ve hesap verilebilirliği arttırmaktır. Bu temel amaçlar yanında sistemin kurumsal gelişimi sağlama ve devlet kaynaklarını artırma gibi bazı amaçları da bulunmaktadır².

Performans esaslı bütçeleme sistemi, geleneksel yönetim anlayışı kapsamında değerlendirilen bürokrasi ve idareci kavramlarını yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde yönetici ve piyasa tipi mekanizmaya dönüştürmektedir (bkz Şekil 4). Böyle bir dönüşüm ile piyasa odaklı kamu yönetimi oluşturularak, performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanabilmesi için gerekli altyapı sağlanmaya çalışılmaktadır.

Şekil 4: Geleneksel Yönetimden Performans Esaslı Yönetime Yöneliş



Kaynak: OECD; **In Search Of Results - Performance Management Practices**, PUMA, 1997, s.11'deki veriler çerçevesinde düzenlenmiştir.

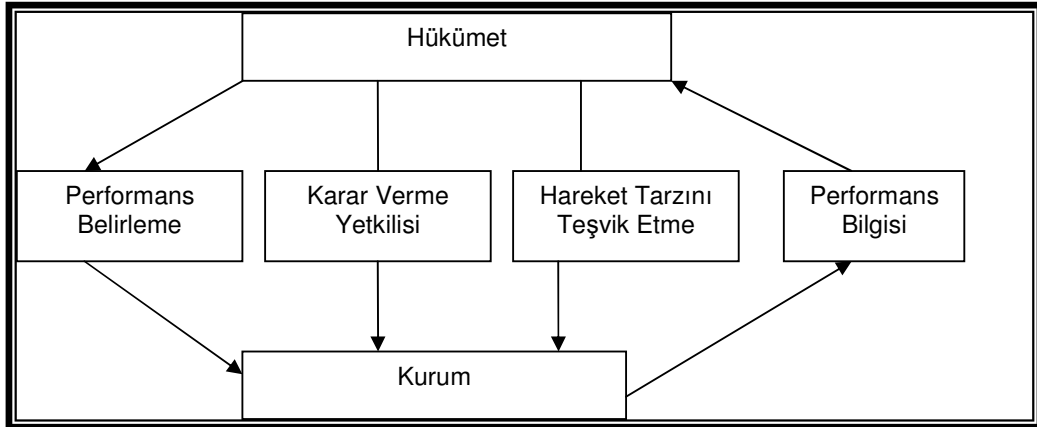
¹ Esin ORAL; "Bazı OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme", **Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü**, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, 2005, ss.18-19.

² Sandra K. WOODLEY; "A Critical Analysis of the Effect of Performance Funding and Budgeting Systems on University Performance", (Doktora Tezi), **H Wayne Huizegna School of Business and Entrepreneurship Nova Southeastern University**, 2005, s.31.

Sistemin işleyişinde bazı unsurların bulunması gerekmektedir. Bu unsurları şu şekilde sıralamak mümkündür¹: Performans esaslı bütçelemenin başarılı şekilde uygulanabilmesi için yürütme ve yasama organları sisteme yönelik hususlarda görüş birliğine varmalı, kurumlar performans ölçümünü² kamu yönetiminin merkezi bir parçası haline getirmeli ve performans ölçümleri ile bunu destekleyici verilerin kalitesi artırılmalıdır. Çünkü kurumlar performans bilgilerinin yasama organının alacağı kararlarda temel rol oynadığına inanırlarsa, daha yüksek kalitede bilgi üretmeye istekli olabilirler.

Şekil 5'de ise performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasıyla ilgili şematik bilgiler verilmektedir.

Şekil 5: Performans Esaslı Hükümet Yönetimi



Kaynak: Ian BALL; "Modern Financial Management Practices", **OECD Journal on Budgeting**, Vol:2, No:2, 2002, s.54.

Şekilde görüldüğü gibi hükümet, harcamacı kuruluşlara performans göstergelerini belirleyebilmeleri açısından serbestlik tanımakta ve bunu üst otorite olarak bazı hususlardaki yetki devri ile sağlamaktadır. Ayrıca hükümet, kurumlara yetki devri ile sağladığı bu serbestlik sonucunda uygulamada da her türlü teknik ve mali

¹ Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; **Performance Budgeting**, 94-02, USA, February 1994, ss.75-76.

² Kamu idarecilerinin performansını ölçmeyle ilgili sekiz amacı söz konusudur:

Değerlendirme: Kurumum nasıl bir performans göstermektedir?

Kontrol: Altımda çalışan personelin doğru şeyler yaptığından nasıl emin olabilirim?

Bütçe: Kurumum toplumun parasını hangi programlara, kişilere veya projelere yönelik olarak kullanmalıdır?

Motive Etme: Hissedarları, vatandaşları ve personeli performansını arttırmak için gerekli olan şeyleri yapmaya nasıl motive edebilirim?

İkna Etme: Vatandaşları, üst düzey politikacıları, parlamentoyu kurumumun iyi bir iş yaptığına nasıl ikna edebilirim?

Ödüllendirme: Hangi başarılar ödüllendirilmeye değerdir?

Öğrenme: Neyin çalışıp, neyin çalışmadığının sebebi nedir?

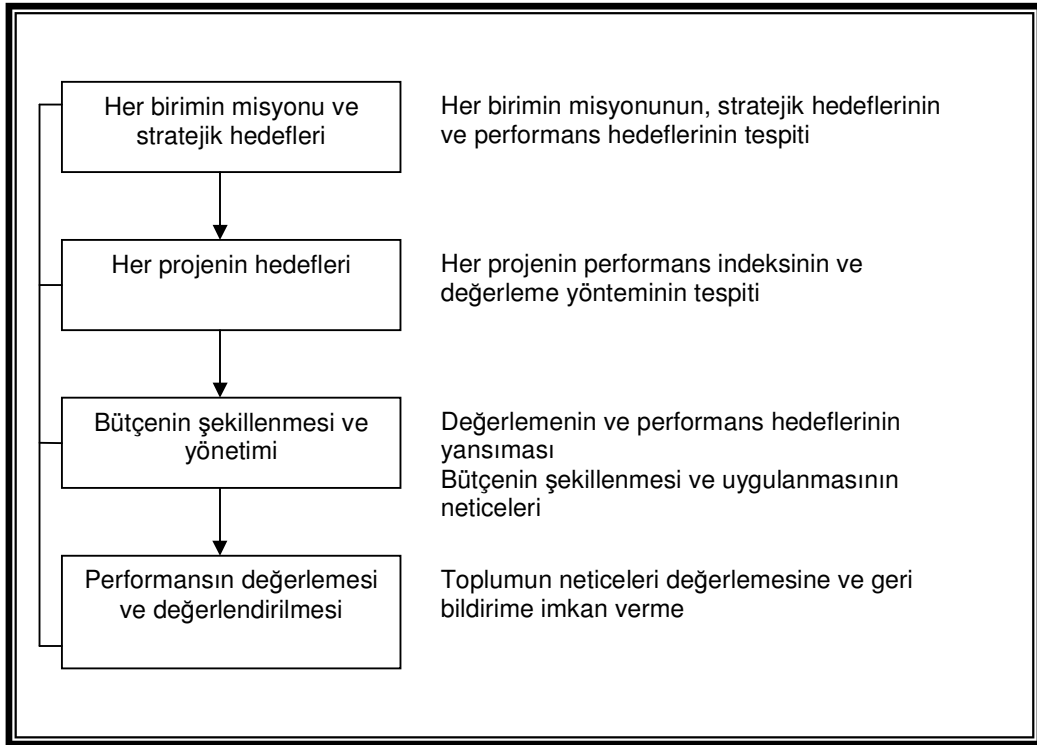
Geliştirme: Performansı geliştirmek için kim ve ne yapmalıdır?

(Kaynak: Robert D. BEHN; "Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures", **Public Administration Review**, Vol:63, No:5, September - October 2003, s.588).

konuda yardımcı olmaktadır. Kurumların elde ettikleri bu tür hareket serbestliği sonucunda hedef ve sonuçlar ile ilgili düzenli bilgi akışını hükümete sağlaması gerekmektedir. Böylece hükümet, yetki devrinde bulunmakta fakat kurumlar tarafından hazırlanan faaliyet raporları ile etkin bir denetim imkanına sahip olmaktadır. Bu durum kurumları performans hedeflerine ulaşabilme yönünde motive etmektedir.

Şekil 6'da sistemin temel yapısı ele alınmıştır. Bu sistemin uygulanabilirliği açısından tüm kurumların sistemin oluşturulmasına yönelik yapılandırılması gereklidir. Sistemin işlerliği açısından her birim öncelikle misyonunu belirleyerek, performans hedef ve göstergelerini bu çerçevede oluşturmalıdır. Hedeflere ulaşabilmek için kurumlar tarafından gerekli olan projeler ortaya konulmalı, bütçe düzenlenmeli ve uygulanmalıdır. Uygulama sonucunda toplumun elde edilen sonuçlar hakkında bilgilendirilmesi önemlidir.

Şekil 6: Performans Esaslı Bütçelemenin Temel Yapısı



Kaynak: Jong Soon KIM – Hwang Sun KANG; "Performance Measurement Initiative: A Status Report And Reflection", s.255. http://www.sdi.re.kr/nfile/2com_eng_bbs/B-ch/1.PDF. (erişim:07.05.2006).

Kamu sektöründe performansın artırılması için yöneticilere esneklik ya da kamu kurumlarına özerklik tanınması yeterli değildir. Ayrıca kurum yöneticilerine yetki devri yapılmalı ve bu bağlamda sorumlulukları daha fazla artırılmalıdır. Bunun için

performans göstergelerine, sonuçların görülmesine ve analize uygun bütçe sistemine ihtiyaç bulunmaktadır¹.

3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Özellikleri

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kullanılan kaynağın büyüklüğünden ziyade vatandaşın memnuniyetine odaklanmakta, kamu yöneticisinin ne kadar harcadığını değil, ne ölçüde hedefe ulaştığını sorgulamakta ve hesap verme sorumluluğunu güçlendirmektedir. Planlama ve performans kavramlarının bütçeleme ile entegrasyonu olan bu sistemde bütçe hazırlanırken kullanılan performans bilgisinin doğru kararlar alınmasına yardımcı olması ve kurum performanslarını artırması beklenmektedir². Sistem, performans amaç ve hedefleri ile performans düzeylerini gerçekleştirmek için gerekli olan maliyetler arasındaki ilişkiyi açık şekilde ortaya koymaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, performans bilgisini³ temel almakta ve bu nedenle sisteme yönelik çalışmalarda bulunan kamu kurumlarının performans bilgisini sağlayacak bilgi sistemine sahip olması gerekmektedir⁴. Sistemde; maliyetlere, çıktılarına ve sonuçlara önem verilmekte ve bu durum, bütçe artışının kurumlar düzeyinde harcamalardan ziyade çıktılarına göre belirlenmesini gerektirmektedir. Bu nedenle kamu sektöründe önemli değişiklikler gerekmektedir. Bu değişiklikler⁵; kamu kurumlarına kaynak kullanımında daha ileri derecede esneklik sağlanması, tahakkuk esaslı muhasebesinin yönetim bilgi sistemlerine entegrasyonu, daha sıkı kontrol mekanizmalarının geliştirilmesi ve hesap verme yükümlülüğünün gelişmiş raporlama sistemleri ile mali saydamlık politikaları yoluyla daha da güçlendirilmesi olarak sıralanabilir.

Performans kültürünün bütçeye adapte edilebilmesi ve bütçenin yeniden yapılandırılmasına yönelik aşamalar, şekil 7'de gösterilmektedir. Bu aşama aynı zamanda performans esaslı bütçeleme sürecini de yansıtmaları açısından önemlidir. Kurumların stratejik amaç ve hedeflerini ortaya koymalarıyla birlikte başlayan performans kültürünün adaptasyonu süreci, performans programları, bütçesi ve

¹ Musa DEMİR; "Geçiş Sürecindeki Yönetim: Kamu Yönetiminde Reform", **Maliye Dergisi**, Sayı:118, Ocak-Nisan 1995, s.43.

² Ahmet KESİK; "Performansa Dayalı Bütçeleme", **5. Kamu Kalite Sempozyumu - Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi: Stratejik Planlama ve İzleme**, 9-10 Haziran 2004, s.17.

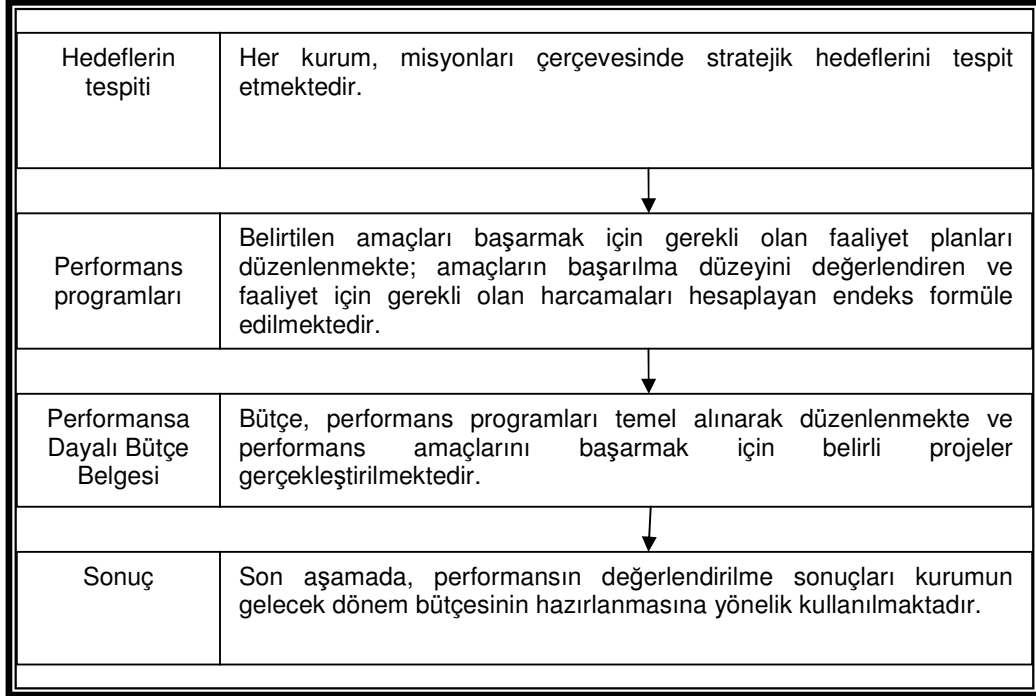
³ Performans bilgisi, kurumda yürütülmekte olan faaliyetlerle alakalı olmayıp, kurumun başarmış olduğu işlerle ilişkilidir. Örneğin; ara çıktılar, üretim oranları, faaliyet toplamları türünden sürece ilişkin veriler, iş yükü ölçüleri, talebe ilişkin ölçüler performans hakkında kendi başarılarına bilgi vermemektedir. Bu türden ölçüler; çıktı üretiminin zamanında yapılması ve maliyet ile ilgili somut hedeflerin karşılanması bakımından kurum yönetimine yarar sağlamaktadır (Avustralya Tasmanya Eyaleti Sayıştay; a.g.e, 2002, s.6.).

⁴ Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü; 2005 Mali Yılı Faaliyet Raporu, İstanbul, 2006, s.57.

⁵ Mehmet AKTEL; **Küreselleşme ve Türk Kamu Yönetimi**, Asil Yayın, Ankara, Temmuz 2003, ss.141-142.

değerlendirilmesi süreci ile devam etmektedir. Bu aşamaların her birinde performansın sürece dahil edilmesi ve izlenmesi söz konusudur.

Şekil 7: Bütçeyi Performansı Temel Alacak Şekilde Düzenlemek İçin Gerekli Aşamalar



Kaynak: Jong Soon KIM – Hwang Sun KANG; "Performance Measurement Initiative: A Status Report And Reflection", s.257. http://www.sdi.re.kr/nfile/2com_eng_bbs/B-ch/1.PDF. (Erişim:07.05.2006).

Sistemin işleyişi ve performansın etkili şekilde ölçülebilmesi açısından önemli bir nokta nakit esaslı muhasebe sisteminden tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmesinin gerekliliğidir. Tahakkuk esaslı muhasebeye geçişin en önemli nedeni, devletin maliyetleri hakkında daha kapsamlı bilgi edinmeye olanak sağlaması ve daha etkin devlete doğru bir yönelime imkan vermesidir. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmesinde genel olarak bazı amaçlar gözetilmektedir. Bu amaçlar: performans yönetimini tamamlayıcı olması; daha iyi bir mali yönetime yardımcı olması, program maliyetleri hakkında bilgi akışını arttırması, kaynak tahsisleri hakkında bilgi sağlaması ve mali raporlamayı geliştirmesidir¹.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanabilmesi için tahakkuk esaslı muhasebe sistemi gibi önemli diğer bir unsur da Orta Vadeli Harcama Yapısı (Medium Term Expenditure Framework – MTEF)'dir. Bu yaklaşım Dünya Bankası tarafından

¹ M. Peter Van Der HOEK; "From Cash To Accrual Budgeting and Accounting in The Public Sector: The Dutch Experience", **Public Budgeting and Finance**, Spring 2005, ss.34 - 38.

makro disiplinin sağlanması, stratejik önceliklere göre kamu kaynaklarının dağıtılması ve bu kaynakların uygulamada etkin şekilde kullanılması için geliştirilmiştir. Çok yıllık bütçe projeksiyonlarına dayanan kamu kaynak kullanım sistemi olan MTEF; karar alıcıların orta vadedeki harcama limitlerini öngörmelerine yardımcı olan ve bu limitlerin orta vadedeki harcama politikaları ile maliyetleriyle ilişkilendirilmesine imkan veren kamu harcama programlarını geliştirmeye yönelik bir süreçtir. MTEF, orta vadeli bütçe yapısına performans esaslı bütçeleme mantığının dahil edilmesiyle belirlenmektedir¹.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin temel özelliği, kaynakların dağıtımı ve kullanımında etkinliği artırmanın yanı sıra kamu harcamalarında mali disiplini sağlamaktır. Mali disiplinin sağlanması da orta veya uzun vadeli yaklaşımı gerekli kılmakta, bu noktada stratejik planlar en önemli araç olarak dikkat çekmektedir. Stratejik planlar, kurumun orta ve uzun vadeli amaçlarını ortaya koyduğu için performans bütçeleme de orta ve uzun dönemli olmalıdır². Bütçeye uzun vadeli anlayışın getirilmesi için MTEF ya da çok yıllık bütçeleme gerekli bir unsurdur.

Sisteme geçişin kamu mali yönetimine sağlayacağı faydalar yanında, sistemin getirdiği bazı zorluk ve risklerin de olduğunu söylemek mümkündür. Bunlar arasında ilk olarak performans bilgisinin elde edilmesinin kamu yönetimine ilave maliyetler yükleyeceği gerçeği bulunmaktadır. Ayrıca performans bilgilerinin elde edilmesinin kamu çalışanlarına ilave iş yükü getirmesi de muhtemeldir. Diğer yandan iyi oluşturulmamış performans ölçüm sistemlerinin kamu kurumlarının performansını istenmeyen alanlara yönlendirmesi ve güçlü iç kontrol³ mekanizmaları oluşturulmadan kamu kurumlarına sağlanacak esnekliklerin mali yapıda bozulma yaratabileceği de açıktır⁴.

Sistemin işleyişi konusunda bazı uygulamaları analiz eden analist Martha

¹ Kâmil TÜĞEN - Ahmet ÖZEN; "Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları", **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt:6, Sayı:3, 2004, ss.116-119.

² Murat ARSLAN; "Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye'de Uygulanabilirliği", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, ss.83-84.

³ İç kontrol alanında ilk model çerçeve COSO tarafından geliştirilmiştir. COSO modelinde iç kontrol; üst yönetimden başlayarak en alt kademe çalışanına kadar süreçte görev alan tüm çalışanlar tarafından uygulanan ve kurumun; faaliyetlerinin etkinliği, mali raporlamanın güvenilirliği ve mevzuata uygunluk açısından hedeflerine ulaşabilmesi konusunda kabul edilebilir bir güvence sağlamayı amaçlayan bir süreç olarak tanımlanmaktadır. Bu modelde iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme şeklinde unsurları bulunmaktadır (M. Sait ARCAGÖK; "Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Bileşenleri Hakkında", **Strateji Bülteni**, Temmuz-Ağustos 2007, s.6.).

⁴ Ertan ERÜZ; "Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme", **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Yayın No:1, 23-27 Mayıs 2005, Denizli, s.63.

Wellman yaptığı incelemeler sonucunda önemli tespitlerde bulunmuştur. Wellman'a göre PEB, sonuçların mantıklı şekilde ölçülebildiği sağlık ve sosyal hizmetler gibi alanlarda başarılı olan bir sistemdir. Ancak sonuçların mantıklı şekilde ölçülemediği alanlarda ise daha az başarı göstermektedir. Örneğin adalet sisteminde adaletin nasıl ölçüleceği tartışmalı bir konudur. Ayrıca uzun dönemli belirsiz sonuçların elde edildiği durumlar için de PEB'in uygulanması oldukça zordur¹.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin oluşturulmasında diğer bütçe sistemlerinin önemli etkileri söz konusu olmuştur. Bu yönde ilk olarak, 1949 tarihli Hoover Komisyonu'nda önerilen performans bütçe, girdilerden çıktı esaslı bütçeye yönelişi ortaya çıkarmıştır. PPBS ise planlama ve bütçeleme analizinin temel birimi olan bir programdır. Hedeflere göre yönetim; program çıktıları ve bunları başarmak için kullanılan kaynaklar hakkında yönetimin hesap verilebilirliğini prensip olarak kabul etmiştir. Sıfır esaslı bütçeleme sistemi ise önceliklerin sıralanmasına önem vermekte, sistemde tüm hizmetlerin hedefleri tanımlanarak önceliklere göre sıralanmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sistemi ise program yapısı ile kurumsal yapıyı birbirine uyumlaştırmaktadır². Dolayısıyla sistem, performans bütçeden performans ölçümlerini, program bütçeden fonksiyonel sınıflamayı, hedeflere göre yönetimden hedeflerin görüşülmesini ve sıfır esaslı bütçelemeden hedeflerin sıralanmasını almıştır. Böylece performans esaslı bütçeleme sisteminin geçmiş reformların birçok amacını birleştirdiği ve kurum yöneticilerine hesap verme yönünde yetki devri sağladığı söylenebilir³.

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte önemli bir adım da bütçe dairesinin yeniden yapılandırılmasının gerekliliğidir. Bu bağlamda ilgili dairenin yeni görevleri; etkin bütçeleme sisteminin planlanması, bütçenin kontrolü, öncelikli programların tespiti ve bakanlıklarının performansının ölçülmesi ile sonuçların değerlendirilmesi şeklinde belirtilebilir⁴.

4. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Diğer Bütçe Sistemlerinden Farklılıkları

Performans esaslı bütçeleme sistemi, üç temel prensip üzerine oturtulmuştur. Bunlar: hükümetin kurallar ve düzenlemelerden ziyade kamusal amaç ve misyona göre çalışması, vergi ödeyenlerin çabadan ziyade sonuçlara göre vergi ödemesi ve

¹ Malcolm WHEATLEY; "A Measure Of Success", **PM Network**, Vol:18, No:6, 2004, ss.38-39.

² Ronald Mc GILL; "Performance Budgeting", **The International Journal Of Public Sector Management**, Vol:14, No:5, 2001, ss.378-379.

³ Dan A. COTHRAN; "Entrepreneurial Budgeting: An Emerging Reform?", **Performance-Based Budgeting**, (Editörler: Gerald J. MILLER, W. Bartley HILDREH, Jack RABIN), Wsetview Press, USA, 2001, s.158.

⁴ ODABAŞ; a.g.m., s.97.

hükümetin amaç ile sonuçlar çerçevesinde gelişmeyi ölçmesinin gerekliliğidir¹. Bu temel prensipler ışığında sistemde öncelikle kurumun misyon ve vizyonları paralelinde stratejik amaç (uzun vadeli ve soyut) ve hedefleri (beş yıllık, ölçülebilir ve somut) ortaya konulmakta, bu doğrultuda da bütçelendirme yapılmaktadır. Sistemin en önemli yönü stratejik planlarda ortaya konulan performans göstergelerine ne kadar yaklaşıldığıdır. Yeni eğilimde kurumlar, belirli performans hedeflerini başaracaklarını taahhüt ederek, kaynak kullanımında esnekliğe sahip olmakta ve bu esneklik, hesap verilebilirliğe imkan vermektedir. Ayrıca sistemin 3E olarak ifade edilen üç temel destek noktası bulunmaktadır. Bunlar; girdilerin maliyetlerini ifade eden tutumluluk² (economy), çıktı ile kaynaklar arasındaki ilişkiyi ortaya koyan maliyet etkinlik (efficiency) ve programların kendilerinden beklenen amaçlarını başarma düzeyini gösteren hizmet etkinliğidir (effectiveness)³. Esasen modern bütçe sistemlerinde bu yönde bir eğilim söz konusu iken performans esaslı bütçeleme sisteminde bu durum daha çok ön plana çıkmaktadır.

Genel olarak bütçe sistemleri değerlendirildiğinde performans esaslı bütçelemenin diğer bütçe sistemlerinin olumlu yönlerini kendinde topladığını, olumsuz yönlerini ise engellemeye çalıştığını söylemek mümkündür. Bu sistem geleneksel bütçe ile benzer şekilde hesap verilebilirliğe imkân tanımakta, performans bütçe gibi çıktılara odaklanmakta, program bütçe gibi programlarla ilgili doğru maliyet tespitine imkân vermekte ve sıfır esaslı bütçeleme gibi kamu harcamalarının artışına karşı baskı oluşturmaktadır. Olumlu yönlerin aksine PEB, diğer sistemlerin olumsuz yönlerini ise sınırlandırmayı hedeflemektedir. Bu yönüyle bilgi akışını tam zamanında sağlamaya çalışmakta, performans göstergelerini doğru şekilde tespit etmeyi hedeflemekte, performansın nasıl ölçülebileceği ile ilgili gerekli olan unsurları içermekte, bütçenin hazırlanmasına verdiği önem kadar uygulama ve denetim süreçlerine de aynı dikkati göstermektedir.

Bu bilgiler ışığında performans esaslı bütçeleme sisteminin diğer sistemlerden

¹ Laura M. KING; "Operating and Capital Budget Reform In Minnesota: Managing Public Finances Like The Future Matters", **Government Finance Review**, Vol:11, 1995, s.7.

² Tutumluluk, "birim girdi başına maliyet" olarak bir çıktının üretilmesinde yararlanılan kaynakların en aza indirilmesi şeklinde ifade edilebilir. Kavram, bir performans göstergesi olmayıp fiilen yapılanlara ilişkin doğrudan sunulan hizmetin üretiminde kullanılan girdi üzerinde yoğunlaşır. Bu ölçü, performans göstergelerinin anlamını yorumlamada yararlı olabilecek önemli bağlamsal bilgileri de sağlayabilir (Baran ÖZEREN – Cem Suat ARAL; Avustralya Tasmanya Eyaleti Sayıştay; **Yönetim ve Hesap verme Sorumluluğu Amaçları Bakımından Performans Bilgisi**, (Çeviri), Sayıştay, 2002, s.18).

³"Frequently Asked Questions on Performance Budgeting In The UAE", http://www.uae.gov.ae/mofi/English/e_mofi_budget_PDF/Frequently%20Asked%20Questions%20on%20Performance%20Budgeting%20%20Sept%E2%80%A6.pdf#search=%22%22frequently%20asked%20questions%20on%20performance%20budgeting%20in%20the%20UAE%22%22. (Erişim:24.09.2006).

temel farklılıkları; kaynak kullanımında etkinliği esas alması, kullanılan kaynağın büyüklüğünden çok vatandaş (müşteri) memnuniyetini temel alması, ilgili birimin ne kadar kaynak kullandığından çok hedeflere ne ölçüde ulaştığının sorgulanması ve hesap verme sorumluluğunu güçlendirmesi şeklinde belirtilebilir¹. Böylece sistem; çıktı esaslı bütçelemenin² tüm unsurlarını içermekte, performans değerlendirme sistemlerini, performans ölçümlerini ve hesap verilebilirliği kapsamaktadır³.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin diğer bütçe sistemlerden farklı yönlerini şu şekilde maddeleştirmek mümkündür:

- Geleneksel bütçe sisteminde temel odak noktası girdilerin kontrolü olduğuna göre, sistem çıktı ile sonuçların ölçülmesine yönelik unsurlara ve analizlere yer vermemektedir. Bunun aksine performans esaslı bütçeleme sistemi, girdilerin belirlenmesinde yöneticilere genişletilmiş esneklik sağlamak ve tüm dikkatini çıktı ile sonuçların ölçülmesine vermektedir. Böylece bu iki sistemin birbirine taban tabana zıt olduğunu ifade etmek mümkün olup, performansın ölçülmesinde geleneksel bütçe sisteminin uygulanmasının bir sonuç vermeyeceği açıktır.

- Performans bütçe sisteminde ise performansın ölçülmesinde yıl sonu teftiş mekanizması söz konusudur. Yani kamu faaliyeti sonuçlandırıldıktan sonra fayda-maliyet analizine tabi tutulmaktadır. Böylece nispeten maliyet etkinliği analizi mümkün olabilmektedir. Performans esaslı bütçeleme sisteminde ise maliyet-hizmet etkinliğinin ölçümüne yönelik analizler kullanılmaktadır. Diğer yandan hesap verilebilirliğin sorgulanması amacıyla yıl sonu teftiştten ziyade tüm yıla yaygın denetim ve kontrol mekanizmaları kullanılmaktadır.

- Program ve PPBS bütçe sistemlerinde temel odak noktası fonksiyonel sınıflandırmaya yönelik programların tespitidir. Bu nedenle bu sistemlerde yönetici yetki ve sorumluluğu ikinci planda tutulmuştur. Böylece yöneticilerin harcamalar konusunda esnekliğe sahip olmaları mümkün olamamakta ve hesap verebilirlikleri istenilen

¹ Mehmet Cahit GÜRAN; **Kamu Hizmetlerinde Performans Ölçümü**, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2005, ss.63-64.

² Çıktı esaslı bütçeleme; çıktıyı elde etmek için tüm maliyetleri bir araya getiren, tam maliyetlendirmeye önem veren, çıktıları ölçülebilir göstergeler ile tanımlayan ve etkinliği ölçmek için mevcut çıktı ile karşılaştıran bütçe türüdür. Çıktı esaslı bütçe sistemini uygulayan ülkelerde, çıktıların başarıma düzeylerinin raporlanması gelecek yıl bütçesinde ödenek tahsisi için temel oluşturmaktadır. Çıktılar, yıllık olarak raporlanabilirken sonuçlar / etkiler ise daha uzun bir dönemde değerlendirilebilmekte ve genellikle 3 yıllık bir dönem sonunda raporlanmaktadır (Cedric SALDANHA; "Promoting Results Based Management in The Public Sectors of Developing Countries, Roundtable on Better Measuring, Monitoring, and Managing For Results", **World Bank**, USA, 5-6 June 2002, s.9).

³ Jack DIAMOND; "From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies", **IMF Working Paper**, WP/03/169, June 2003, s.5.

düzye sağlanamamaktadır. Performans esaslı bütçeleme sisteminde ise yöneticilerin esnekliği ve hesap verebilirliği temel unsurlar olarak dikkat çekmektedir.

- Hedeflere göre yönetim sisteminde kurumların ortaya koydukları hedefler yıllık olarak ortaya konulmakta ve belirli stratejik plana dayandırılmamaktadır. Bu sebeple sistemde ortaya konulan hedefler genellikle bir yılda elde edilebilecek düzeyde tespit edilememekte ve farklı yıllarda ortaya konulan hedefler birbiriyle uyum gösterememektedir. Performans esaslı bütçeleme sisteminde belirli bir stratejik plan baz alınabildiğinden dolayı belirlenen hedefler daha anlamlı, ulaşılabilir ve birbiriyle uyumlu olabilmektedir.

- Sıfır esaslı bütçeleme sisteminde tüm süreç neredeyse bütçenin hazırlanmasına verilmekte iken bütçenin uygulanması ve denetimi açısından alternatifler ortaya konulamamaktadır. Ancak bütçenin hazırlanması kadar uygulaması ve denetimi de sistemin önemli parçaları olmalıdır. Sıfır esaslı bütçeleme sisteminin bu yöndeki yetersizliği, büyük hacimli bütçelerin etkin şekilde uygulanabilmesine olanak verememektedir. Diğer yandan performans esaslı bütçeleme sisteminde de toplumsal öncelikler sıralanmakta ancak bunlar belirli bir zaman dilimi içinde ele alınmakta ve performansın ölçülmesine yönelik unsurlar bütçeleme sürecine dahil edilmektedir.

Belirtilen bu farklılıklar çerçevesinde performans esaslı bütçelemenin diğer sistemlere göre şu avantajlarının bulunduğunu belirtmek mümkündür: Sistem, bütçe dönemi sonunda ödeneği kullanan kamu görevlisinin ve dolayısıyla ilgili kurumun performansının belirlenmesine imkan vermekte ve yöneticilerin hesap verme mekanizması için gerekli ortamı sağlamış olmaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, idari ve mali yapıda gerekli düzenlemeler yapılması halinde başarılı sonuçlar verebilecek bir sistemdir. Aksi halde gerekli altyapıyı sağlamadan başlanılan performans esaslı bütçeleme uygulaması, istenilen sonuçları veremeyebilir. Sistemin uygulanmasında ikinci önemli başarı unsuru, kamu kurumlarında idari kapasitenin geliştirilmesidir. Teşkilat yapısında değişiklik yapmanın yanı sıra, kurumsal kültür değişiminin sağlanması ve hizmet içi eğitimlerin verilmesi suretiyle sistem için gerekli altyapı da sađlanmalıdır¹.

¹ M. Kâmil MUTLUER - Erdoğan ÖNER - Ahmet KESİK; **Bütçe Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, Yayın No.; İstanbul, Mayıs 2005, ss.109,165-167.

B. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞ NEDENLERİ

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi gerekli kılan bir dizi neden bulunmaktadır. Bu nedenler arasında siyasi hayatta yaşanan demokratikleşme süreci, teknoloji alanında yaşanan hızlı değişim ve özel sektördeki yönetim tekniklerinin kamu sektörüne yansımaları olan performans yönetimi anlayışı belirtilebilir. Aşağıda yeni bütçeleme sistemine geçişi gerektiren nedenler üzerinde durulacaktır.

1. Toplumsal Hayattaki Demokratik Gelişmeler

Demokrasi kavramı, etimolojik kökeni itibarıyla eski Yunanca “Demos” (Halk) ve “Kratos” (Egemenlik-İktidar) kelimelerinin birleşmesiyle oluşmakta ve “halkın kendi kendini yönetmesi” olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla demokrasi kavramı “halkın egemenliği”ne dayanan bir siyasal yönetim biçimi olarak tanımlanabilir¹.

Bir ülkede demokratik sistem geliştikçe, toplum kamu yöneticilerinden kamusal hizmet sunumuna yönelik taleplerinde de artış meydana gelmektedir. Kamusal hizmetlere yönelik toplumsal beklentilerin artması ise kamusal kaynak kullanımında etkinliğin sağlanmasını zorunlu kılmaktadır. Kaynak kullanımında etkinliğin sağlanması için kamu yöneticilerinin hesap verebilir kılınması ve uygulamalarının mali saydamlık ilkesine aykırılık taşımaması gerekmektedir. Mali sistemde hesap verebilirlik ve mali saydamlık gibi yeni unsurların tesis edilebilmesi açısından bu unsurları bünyesinde barındıran performans esaslı bütçeleme sistemi ön plana çıkmaktadır.

2. Teknolojik Gelişmeler

Bilgisayar ve haberleşme teknolojisinde yaşanan gelişmeler, özel sektörde olduğu gibi kamu sektöründe de yeni yönetim tekniklerinin kullanılmasını gerekli kılmaktadır. Çünkü teknolojik hayatta yaşanan süreç, kamusal hizmet sunumunda kalite artışını gerektirmektedir. Böylece toplumun kamu sektöründen beklentilerinin geçmişe nazaran daha fazla ve çeşitli olduğunu belirtmek mümkündür. Toplumsal beklentilerde yaşanan değişim ise paralelinde yeni bütçeleme sistemlerine yönelik çalışmaları zorunlu kılmaktadır. Teknolojik gelişmelere bağlı olarak bütçe sistemlerinde gelinen son aşama ise performans esaslı bütçeleme sistemidir.

3. Kaynakların Stratejik Önceliklere Göre Etkin Kullanımının Gerekliliği

Kamu sektöründe toplumun kamu mal ve hizmetlerine beklentilerinin artması ve sınırlı kamu kaynaklarının öncelikli toplumsal ihtiyaçlara yönelik kullanımının gerekliliği,

¹ Coşkun Can AKTAN; “Siyasal Yönetim Biçimleri ve Demokrasi”, **Yeni Bir Siyasal Sistem Arayışı Demokrasi Poliarşi ve Demarşi**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Çizgi Kitabevi, Şubat 2005, ss.10-11.

kamusal kaynakların etkin kullanımını gerekli kılmaktadır. Bu tür bir zorunluluk ise bütçeleme sistemlerinde yeni tekniklerin kullanılması ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır. Kamu sektöründe stratejik önceliklere göre etkin kaynak kullanımını sağlamak açısından en uygun sistem olarak performans esaslı bütçeleme sistemi görülmektedir. Çünkü bu sistem diğer modern bütçe sistemlerinin çeşitli unsurlarını barındıran, dolayısıyla stratejik önceliklere göre kaynak tahsisine ve etkin kaynak kullanımına imkan veren yapıdadır. Böylece kamu bütçeleme anlayışında stratejik önceliklerin belirlenmesi ve kaynakların etkin kullanımı zorunluluğu, performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte önemli bir neden teşkil etmektedir.

4. Performans Yönetimi Anlayışı

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi zorunlu kılan bir diğer neden, yeni kamu yönetimi anlayışıdır. Özel sektör yönetim tekniklerini esas alan bu yaklaşım, kamuda performans odaklı bir yönetimi gerekli kılmaktadır. Kamuda sektörde performans yönetimine yönelik dönüşümün önemli bir aracı ise performans esaslı bütçeleme sistemidir. Böylece performans yönetiminin performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi zorunlu kıldığı belirtilebilir.

Genel olarak performans yönetiminde performans izlemesi¹ ile değerlendirilmesi yapılmakta ve bu sayede performans bilgisi elde edilerek raporlanmaktadır. Ayrıca performans yönetiminde amaç ve hedefler tanımlanmakta, yöneticilere kamu kaynaklarının kullanımında esneklik sağlanmakta ve kurumsal performans ölçülmektedir. Performans esaslı bütçeleme ise bu süreç içinde kurumların sahip oldukları kaynaklarla neyi yaptıkları ya da yapmayı hedefledikleri konusunda bilgi sunan bütçe olarak ifade edilmektedir². Böylece performans esaslı bütçeleme, performans yönetimi için önemli bir unsur olarak nitelendirilebilir.

5. Mali Saydamlık

Mali saydamlık, yeni kamu yönetimi anlayışı kapsamında ön plana çıkan ve performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi gerekli kılan bir kavramdır. Genel bir tanım verilecek olursa mali saydamlık; devletin hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için uyguladığı politikaları ve sonuçlarını izlemek için gerekli olan bilginin düzenli,

¹ Performans izlemenin temel amacı, denetlenen kurumun parlamentonun tavsiyeleri doğrultusunda uygulamadabulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve parlamentoya kurumca gerçekleştirilenler hakkında bilgi sağlanmasıdır. İzlemenin diğer bir amacı da denetimlerin pozitif sonuçlar üretilip üretilmediğini belirlemektir (Arife COŞKUN; "Kamu Sektöründe Performans Denetimi: Sayıştay Uygulaması", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000, s.285.)

² Teresa CURRISTINE; "Government Performance: Lessons and Challenges", **OECD Journal on Budgeting**, Vol:5, No:1, 2005, s.131.

anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir biçimde sunulmasıdır. Dolayısıyla mali sistemi oluşturan birimlerin sadece ne yaptıklarının değil ne yapacaklarının da kamuoyunca bilinmesi gereklidir. Ayrıca bu bilginin vatandaşlar tarafından etkin şekilde kullanılmasını sağlayıcı şekilde düzenli ve tutarlı olması gerekmektedir. Öte yandan mali saydamlık; bir ülkede mali disiplinin sağlanması, mali kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin olarak kullanılması gibi temel bütçe hedeflerinin gerçekleştirilmesinde son derece önem taşımaktadır¹.

Bu kavram, performans esaslı bütçeleme sisteminin zorunlu kıldığı hesap verebilirliğin sağlanması açısından önemlidir. Yeni bütçeleme sistemi, kamu yöneticilerinin yürüttükleri faaliyetlerden dolayı hesap verebilir kılınmalarını esas almakta, bu husus ise tüm mali işlemlerin düzenli olarak kayıt altına alınmasını gerektirmektedir. Böylece performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş açısından mali saydamlık önemli bir konudur.

6. Hesap Verebilirlik

Yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde kamu yönetiminde özel sektör yönetim tekniklerinin uygulanmaya başlaması, kamu sektöründe geleneksel idareci kavramı yerine yönetici kavramını zorunlu kılmıştır (Bkz şekil 4). Genel olarak yönetici, sorumluluk alanındaki tüm işlemlerden dolayı hesap verebilir kılınmaktadır. Yönetici için temel hesap verebilirlik göstergesi ise kamusal kaynak kullanımı sonucunda elde ettiği performanstır.

Sistemde performans için hesap verilebilirliğin yerleştirilmesi ile devlet, vatandaşlar ile bir tür sözleşme imzalamaktadır. Böylece vatandaşlar hükümete kamu kaynaklarını kullanma hakkını ve yönetim sorumluluğunu vermekte, karşılığında ise yasal olarak performansı için hesap verebilir olmasını beklemektedir². Buna yönelik ideal bütçeleme sistemi ise performans esaslı bütçelemedir. Dolayısıyla kamu yöneticilerini hesap verebilir kılmayı esas alan bir yönetim anlayışı, ancak performans esaslı bütçeleme sistemi çerçevesinde uygulanabilir.

¹ Halûk EGELİ - Ahmet ÖZEN; "Türk Bütçe Sürecinin Mali Saydamlık ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi", **Vergi Sorunları**, Sayı:195, Şubat 2005, s.161.

² Bishnu SHARMA - John WANNA; "Performance Management and Reporting (PMR) in Public Sector Organizations - Issues and Challenges", http://www.griffith.edu.au/school/gbs/afe/symposium/proceedings/sharma_wanna.pdf, (Erişim:22.09.2006).

7. Mali Sistemde Bütçe, Performans ve Güven Açığının Bulunması

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi gerekli kılan nedenler arasında üç açık olarak ifade edilen bütçe açığı, performans açığı ve güven açığı yer almaktadır. Bütçe açığı, bütçe gelir ve giderleri arasında gelirler lehine dengesizliğin olmasını ifade etmekte ve kamusal kaynakların artan toplumsal ihtiyaçlara yönelik etkin kullanılmasını gerekli kılmaktadır. Performans açığı ise kamu kesiminin genellikle pahalı ve etkin olmayan bir hizmet sunduğunu ifade eden bir kavram olup, kaynakların etkin kullanımına yönelik düzenlemeleri gerekli kılmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi gerekli kılan bir diğer unsur olan güven açığı ise toplumda kamu kesimi faaliyetlerinin performansının düşük olduğunu ve kamu sektöründe rüşvet gibi illegal uygulamaların da yaygın olarak kullanıldığını ifade etmektedir. Mali sistemde yaşanan bu tür sorunlar kamu sektöründe kaynakların performans göstergeleri çerçevesinde kullanılmasını dolayısıyla performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmesini zorunlu kılmaktadır.

C. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GELİŞİMİ

Performans esaslı bütçeleme sisteminin gelişim süreci, Yeni Kamu Yönetimi¹ (New Public Management - NPM) anlayışı ile başlamıştır. Yeni yönetim anlayışı, kamu yönetiminin küçültülmesini ve özel sektör yönetim tekniklerine göre yönetilmesini savunmaktadır. Bu anlayış temel olarak hizmetlerde etkinlik ile kaliteyi arttırmayı hedeflemekte, vatandaş yerine tüketici merkezli bir bakış açısını benimsemekte ve topluma daha fazla tercih sunmayı amaçlamaktadır².

Bu anlayışa uygun olarak devletin kurumsal yapısını ve emredici karar verme süreçlerini ortaya koyan yönetim kavramı da yönetişime dönüşmüştür. Yönetişim; sivil topluma vurgu yapılmakta ve toplumsal grupların (sivil toplum örgütleri, özel kesim vs) karar alma sürecine katılımını esas almaktadır. Bu anlayış değişikliği neticesindeki reformlar ile kamusal kaynakların etkin biçimde kullanılarak kaliteli hizmet sunumu ve ekonomik kalkınmanın sağlanması hedeflenmektedir³.

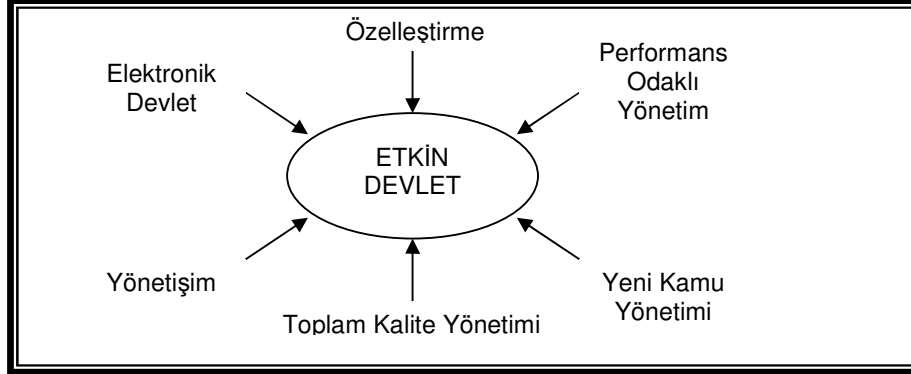
¹ 1980'li yıllarda Avustralya, Yeni Zelanda, ABD ve İngiltere gibi gelişmiş ülkelerde görülen kamu sektörünü modernleştirme çalışmaları, Yeni Kamu Yönetimi olarak ifade edilmiştir. Yeni Kamu Yönetimi anlayışı, özel sektörde uygulanan prensiplerin kamuya aktarılmasını amaçlamaktadır (Ladipo ADAMOLEKUN; "Re-Orienting Public Management in Africa: Selected Issues and Some Country Experiences", African Development Bank, **Economic Research Working Paper**, No:81, 2005, s.5).

² Demokan DEMİREL; "Kamusal Retorikte Moda Trend: Yeni Kamu Yönetimi", **Sayıştay Dergisi**, Sayı:58, Temmuz-Eylül 2005, s. 107.

³ Hakan KARA; "Yeni Kamu Mali Yönetimi Sisteminde Muhasebat Genel Müdürlüğünün Rolü", www.demud.org.tr/uzmanbakis/4_hakan_kara.pdf, (Erişim:10.09.2006).

Yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde yönetim ve performans esaslı bütçeleme sistemi kavramlarının ortaya atılmasının temel nedeni, kamuda etkinliğin sağlanmasıdır. Bu yöndeki devlet olgusu ise etkin devlet olarak belirtilmektedir. Şekil 8'de etkin devletin unsurları gösterilmektedir.

Şekil 8: Etkin Devletin Unsurları



Kaynak: Demokaan DEMİREL; "Küresel Ekseninde Devletin Yeni Kimliği: Etkin Devlet", **Sayıştay Dergisi**, Sayı:60, Ocak-Mart 2006, ss.114-120 arasındaki bilgilerden yararlanılarak tarafımızdan düzenlenmiştir.

Şekil 8'de görülebileceği üzere etkin devlete yönelik birçok düzenleme yapılmaktadır. Bu düzenlemelerden biri performans yönetim kültürünün sağlanabilmesi açısından performansa dayalı bütçe anlayışının yerleştirilmesinin zorunluluğudur. Kamu yönetimine olan güven açığının azaltılması ve performans esaslı bütçeleme sisteminin doğru şekilde uygulanabilmesi amacıyla hesap verebilirlik kavramı da gerekli bir unsurdur. Kamu yönetiminde hesap verilebilirliğin artırılması ve toplam kalite yönetiminin kamuya aktarılması gibi temel dönüşüm dinamiklerinin altyapısını performans esaslı bütçeleme sağlamaktadır. Dolayısıyla etkin devlete yönelik önemli unsurlardan biri olan performans odaklı yönetim mekanizmasına işlerlik kazandırılması için performans esaslı bütçeleme sistemi gereklidir.

Kamu hizmetlerinin sunumunda etkinliğin sağlanması ve kamu kaynaklarının performans göstergelerine göre tahsisi artık günümüz bütçe sistemlerinin en öncelikli amacı haline gelmiştir. Dolayısıyla geleneksel bütçe sistemleri yoluyla kaynakların tahsisinde, sadece sunulacak kamu hizmetinin bedelinin dikkate alındığı bütçeleme anlayışı artık çok gerilerde kalmıştır. Bu değişim, merkezden yönetimi esas alan yönetim anlayışından çok yetki ve sorumlulukların devredildiği yerinden yönetimi esas alan bir anlayışı da beraberinde getirmektedir¹. Böylece bürokratik örgütlenme modelinden; özel sektördeki benzeyen esnek, katılımcı, çalışanları yetkilendiren,

¹ MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e., s.142.

etkinliği ön planda tutan, kullanıcı odaklı, kaliteden ödün vermeyen ve yüksek performans ile sonuçlara ulaşmayı amaçlayan yeni bir kamu yönetimi modeli ön plana çıkmaktadır¹. Yerinden yönetimi esas alan anlayış; harcama öncesi yerine, harcama sonrası merkezi kontrollerin yapılmasını ve hesap verebilirliğin yerleştirilmesini gerekli kılmaktadır².

Performansa dayalı sistem anlayışında ön plana çıkan ölkelerde maliyet ve hizmet etkinliği gibi kavramlar üzerinde durulmakta ve vatandaşlar hizmet alan müşteriler şeklinde görülerek piyasa ekonomisi kuralları ön plana çıkarılmaktadır³. Böylece performansa yönelik birçok yeni kavram özel sektör çıkışlı olup, bunlar kısmen kamu sektörüne aktarılmaktadır.

Özel sektör çıkışlı kavramlar arasında performans esaslı bütçeleme sistemini destekleyici unsur olarak toplam kalite yönetimi üzerinde de durmak gerekir. Her kamu kuruluşunun performansının geliştirilmesinde en önemli ve belirleyici faktör elbette insandır. Bir kurum için iyi eğitilmiş, kurumla özdeşleşmiş, katılımcı, yaratıcı ve sürekli işgücü önemli bir girdidir. Çünkü kurumsal işgücü vatandaş memnuniyetini belirleyici etkindir. İnsan yetenekleri ile müşteri beklentilerinin buluşma noktasının başında kalite gelmekte ve bu noktada toplam kalite anlayışı karşımıza çıkmaktadır⁴. Toplam kalite anlayışına dayanan yeni kamu mali yönetimin getirmiş olduğu önemli yenilikler kamu kaynaklarının kullanılmasında mali saydamlık, hesap verebilirlik, performans esaslı bütçeleme ile çok yıllık bütçelemenin ön plana çıkarılması ve kurum yöneticilerine esneklik tanınmakla birlikte harcama sonrası denetim etkinliğinin güçlendirilmesi şeklinde belirtilebilir⁵.

Performans artışlarına dayalı bütçeleme yaklaşımı yeni fikir değildir. Sistemin temelleri ilk modern bütçe uygulaması olan performans bütçe ile atılmıştır. Birçok akademik çalışmada performans esaslı bütçeleme yerine performans bütçe ya da yeni performans bütçe ifadeleri de kullanılmaktadır. Sistemin temel işleyiş alanı, performansın ölçülmesidir. Bu konuda ilk çalışmalardan birini Verne Lewis yapmıştır. Kaynak tahsis kararlarına marjinal analizi dahil etmeyi araştıran Lewis, bu konuyu 1952 yılındaki makalesinde açıklamıştır. Ancak bu konuda daha geniş çaplı çalışmaların söz

¹ Asım BALCI; "Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar ve Kamu Hizmet Sunumunda Etkileri", **Kamu Yönetiminde ve Kamu Hizmetlerinde Kalite**, (Editörler: Coşkun Can AKTAN - Ulvi SARAN), Hizmet-İş Sendikası Yayınları, No:36, Ankara, Mayıs 2005, s.21.

² AKTEL; a.g.e., ss.137-138.

³ HOEK; a.g.m., s.33.

⁴ Ömer PEKER; "Yönetimde Değişme ve Gelişmeler", **Sayıştay Dergisi**, Sayı:36, Ocak-Mart 2000, s.14.

⁵ Maliye Bakanlığı BUMKO; **Mali Reformlar Kapsamında Yeni Bütçe Anlayışı - Merkezi Yönetim Bütçesi ve Çok Yıllı Bütçeleme**, Ankara, 29-30 Haziran 2005, s.41.

konusu olmamasından dolayı performans bilgisi yeni bir fikir¹ olarak belirtilebilir. Dolayısıyla kavram 1950'lerden beri var olup çeşitli adlar altında kullanılmıştır. Kavram üzerine çalışmalar Hedeflere Göre Yönetim, Sıfır Esaslı Bütçeleme, Toplam Kalite Yönetimi (Total Quality Management- TQM) gibi sistem denemelerinde yapılmış² ve kavramın işleyişi yönünden bu uygulamalar performans esaslı bütçelemeye zemin hazırlamıştır.

Performans esaslı bütçelemenin ilk uygulama örnekleri 1949 yılındaki Hoover Komisyonu'na kadar uzanmaktadır. Komisyon, performans esaslı bütçeleme ile ilgili tavsiye niteliğinde ilk fikirleri ortaya koymuştur. 1949 yılında Ulusal Güvenlik Kanununda (National Security Act) yapılan düzenleme ile PEB, ABD ordusunda kullanılmaya başlanmıştır. 1950 yılındaki Bütçe ve Muhasebe Prosedürleri Kanunu ile sistem, sivil hükümet dairelerinde de uygulamaya konulmuştur. Ancak federal hükümette kullanımı 1960'lı yıllarda gerilemiş ve diğer modern bütçe sistemlerine geçilmiştir. Genel olarak ABD'de performans bütçe ile ilgili çabaların federal düzeyde İkinci Dünya Savaşı'ndan beri söz konusu olduğunu söylemek mümkündür. Bu çabalar; I. Hoover Komisyonu'nun İkinci Dünya Savaşı sonrası devleti küçültmeyi amaçlaması, 1965 yılında Başkan Johnson döneminde uygulamaya konulan PPBS, 1973 yılında Başkan Nixon döneminde geçilen hedeflere göre yönetim sistemi ve 1977 yılında Başkan Carter döneminde kabul edilen sıfır esaslı bütçeleme sistemi şeklinde belirtilebilir³. Bu çabalar kapsamında kamu kaynaklarını bütçe sonuçları ile ilişkilendirmek için çeşitli düzenlemeler yapılmıştır.

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik 1950'li yıllardaki çalışmalardan sonraki gelişmeler 1980'lerin sonlarına kadar gitmekte ve bu konuda Anglo-Sakson ülkeleri ön plana çıkmaktadır. Avustralya ve Yeni Zelanda⁴, reform çalışmalarına başlayan ilk ülkeler olarak belirtilebilir. Bu ülkeleri 1990'ların başlarında Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İsveç, İngiltere ve ABD izlemiştir⁵. 2000'li yılların başından itibaren ülkemizde de bu yönde temel değişiklikler yapılarak, sisteme geçiş çalışmaları başlatılmıştır.

¹ Allen SCHICK; "Getting Performance Measures To Measure Up", s.59.

<http://www.rockinst.org/publications/federalism/QuickerBetterCheaperChapter3.pdf>, (Erişim: 26.05.2006).

² Thor NILSEN ve diğerleri; **Performance Based Budgeting**, 19 October 1999, s.3.,

http://www.le.state.ut.us/lfa/reports/dhs_pbb.pdf., (Erişim:10.06.2007).

³ United States General Accounting Office (GAO); a.g.r., s.4.

⁴ Örneğin, performans esaslı bütçeleme ile ilgili olarak 1980'lerde birçok ülke Yeni Zelanda reformunu incelemek için delegasyonlar yollamıştır. Dünya Bankası ve diğer uluslararası organizasyonlar Yeni Zelanda reformunu çeşitli konferanslarda tartışmıştır (Allen SCHICK; "Why Most Developing Countries Should Not Try New Zealand's Reforms", **The World Bank Research Observer**, Vol:13, No:1, February 1998, s.123).

⁵ OECD; "Public Sector Modernisation: Governing for Performance", **Policy Brief**, October 2004, s.4.

PEB'in gelişim sürecinde ara dönem olarak kabul edilen PPBS ve SEB gibi bütçe reformları bütçe literatürüne kamu kaynaklarının devletin çeşitli amaçları doğrultusunda rasyonel kullanılması şeklinde tanımlanan "amaç" (goal) gibi önemli bir kavram kazandırmıştır¹. Buna rağmen ABD'de bu bütçe sistemlerinden beklenen sonuçlar elde edilememiştir. Sistemlerin ülkede başarılı olamamasının önemli sebeplerinden biri bunların kanun yapma sürecine dahil edilememesidir. Dolayısıyla kaynak tahsisi kararlarında sistemlerin etkisi hiçbir zaman olmamış ve bunlar yasama organı tarafından kabul edilmeden uygulanmıştır. Ayrıca 1960'lı ve 70'li yıllarda performans bütçe, PPBS ve SEB gibi idari bütçe reformlarının en bilinen eleştirilmesi olarak ifade edilen Aaron Wildavsky de bütçeleme sürecini istenilen şekilde kavramayı temel almadıkları için bu reform hareketlerinin başarısız olduğunu ifade etmiştir². PEB'e yönelik çabaların bu dönemde başarısız olmasında reformun gerektirdiklerinin uygulayıcılar tarafından yanlış anlaşılması ve bütçe ile muhasebe gibi sistemlerin de birbiriyle uyumlu şekilde kullanılamaması önemli faktörlerden bazılarıdır³. Sistemin işleyişi açısından etkin bilgi ağının ve buna uygun muhasebe sisteminin etkili şekilde kullanılamaması önemli sorun teşkil etmiştir. Bu nedenle PEB'e yönelik çabalar kısa dönemli olarak uygulanmış ancak performans yönetimi ile ilgili çalışmalar devam etmiştir⁴.

III. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ALT MODELLERİ VE SİSTEMİN UNSURLARI

Performans esaslı bütçeleme ile kamu mali yönetiminde; kamu yöneticilerin çıktı ve sonuçlara göre hesap verebilirliğini sağlamak, kamusal hizmet sunumunu güçlendirmek, kaynak dağılımını stratejik önceliklere göre yapmak ve saydamlığı sağlamak gibi değişimler hedeflenmiştir. Belirtilen bu amaçları gerçekleştirmek üzere performans esaslı bütçeleme sistemi ve bu sistem içinde de stratejik plana dayalı, performans sözleşmesine dayalı ve bütçe formatına dönüştürülmüş modeller şeklinde alt modeller geliştirilmiştir.

¹ Evan BERMAN - XiaoHu WANG; "Performance Measurement in US Counties: Capacity For Reform", **Public Administration Review**, Vol:60, No:5, September-October 2000, s.410.

² Christopher G. REDDICK; "Testing Rival Theories of Budgetary Decision-Making in the US States", **Financial Accountability and Management**, No:19 (4), November 2003, ss.323-324.

³ Julia E. MELKERS - Katherine G. WILLOUGHBY; "Budgeters' Views Of State Performance - Budgeting Systems: Distinctions Across Branches", **Public Administration Review**, Vol:61, No:1, January-February 2001, s.56.

⁴ Dongsung KONG; "Performance-based Budgeting: The US Experience", **Public Organization Review: A Global Journal**, No:5, 2005, ss.92-93.

A. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ALT MODELLERİ

Performans esaslı bütçeleme, sistemde kullanılan belgelere göre çeşitli modellere ayrılmaktadır. Bunlar; stratejik planlamaya dayalı, performans sözleşmesine dayalı ve bütçe formatına dönüştürülmüş modeller olup, aşağıda bunlar hakkında bilgi verilmektedir.

Stratejik Plana Dayalı Model: Bu modelde orta ve uzun vadeli stratejik planlama süreciyle bütçeleme çalışmaları başlamaktadır. Stratejik plana uygun olarak yıllık performans programları hazırlanmakta ve bu programlar performans bilgisini eklemek suretiyle bütçenin esasını oluşturmaktadır. Bütçe uygulama dönemi sonunda kurumlar tarafından faaliyet raporu¹ hazırlanmakta ve bu sayede performans dayalı hesap verme mekanizması elde edilmektedir. Bu modele en iyi örnek olarak ABD uygulaması gösterilmektedir².

Performans Sözleşmesine Dayalı Model: Bu modelde performans bilgileri değişik aşamalarda hazırlanan performans sözleşmeleri³ ile bütçe uygulamasında yer almaktadır. Kamu kurumlarının amaç ve hedefleri stratejik planların yerine bu tür performans sözleşmeleri kapsamında belirlenmektedir⁴. Kurumlarda stratejik planlama yapılabilen ancak bu planlar kurumları bağlayıcı nitelik taşımamaktadır.

Bu modelde bakan ile üst yönetici arasında kamu hizmet sözleşmesi ve üst yönetici ile birim yetkilileri arasında ise hizmet sunum sözleşmeleri yapılmaktadır. Bütçe dönemi sonunda gerçekleşen performans ile hedeflenen arasındaki ilişkiye göre personel başarısı değerlendirilmektedir. Bu modeli en iyi şekilde uygulayan ülkeler arasında İngiltere ve Yeni Zelanda gelmektedir⁵.

Uygulamada yedi tür performans sözleşmesi bulunmakta olup, bunlar⁶: çerçeve sözleşmeleri (framework agreements), bütçe ve kaynak sözleşmeleri (budget contracts

¹ 5018 sayılı Kanunda faaliyet raporu olarak belirtilen bu belge, terminolojide sıklıkla performans raporu ya da yıllık performans raporu olarak ifade edilmektedir.

² ERÜZ; a.g.t., ss.62-63.

³ Performans sözleşmesi; iki grup arasında karşılıklı anlaşılmış sonuçlar üzerine sorumluluğu ve beklentileri tanımlayan bir yönetim aracı olarak tanımlanabilir (OECD; **Performance Contracting**, PUMA/PAC (99) 2, 1999, s.7).

Kamu kesimi performans sözleşmeleri klasik sözleşme modeli yerine, ilişkisel sözleşme modeline göre düzenlenmektedir. İlişkisel sözleşmelerin temel özelliği, ortamdaki politik ve mali belirsizliklerden ve hedefleri belirleme ile sonuçları ölçmedeki güçlüklerden ötürü güvene, esnekliğe ve genelliğe karşılıklı olarak duyulan ihtiyacın sözleşme koşullarına yansımadır (İhsan GÖREN; "Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Bağlamında Performans Yönetimi", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000, s.257.).

⁴ ORAL, a.g.r., s.27.

⁵ ERÜZ; a.g.t., s.63.

⁶ OECD; a.g.e., ss.10-11.

and resource agreements), kurumsal performans sözleşmeleri (organizational performance agreements), idari amir performans sözleşmeleri (chief executive performance agreements), müşteri - tedarikçi sözleşmeleri (purchaser-provider agreements), kurumlararası performans sözleşmeleri ile ortaklık sözleşmeleri (inter-governmental performance contracts and partnership agreements) ve müşteri hizmetleri sözleşmeleri (customer service agreements) şeklinde belirtilebilir.

Çerçeve Sözleşmeleri: Bakan ve üst düzey amir arasında yapılan bu sözleşmeler kurumun en üst stratejilerini ve önceliklerini gösteren belgelerdir. Bu tür belgelere örnek olarak İngiltere’de “Yeni Adımlar” kurumlarının yapı belgeleri ve Norveç’teki ödenek belgeleri gösterilebilir.

Bütçe ve Kaynak Sözleşmeleri: Bu sözleşmeler merkezi bütçe kurumu veya maliye bakanlığı ile kamu kurumlarının idari amirleri arasında yapılmaktadır. Örneğin Danimarka’da çok yıllık sözleşme dönemleri için bütçe güvencesi Sözleşme Kurumları tarafından sunulmaktadır.

Kurumsal Performans Sözleşmeleri: Bakan ile idari amir arasında ya da idari amir ile kıdemli memurlar arasında yapılan bu sözleşmeler neticesinde stratejik amaçlar, çıktıları baz alan program unsurlarına indirgenmektedir. Örneğin Danimarka Sözleşme Kurumları, Fransa Vergi İdaresi, ABD Performans Esaslı Kurumları bu tür sözleşmeleri yapmaktadır.

İdari Amir Performans Sözleşmeleri: Bu sözleşmeler bakanlar ile idari amirler arasında veya üst yönetim ile personel arasında yapılmakta ve Avustralya, Danimarka, Yeni Zelanda, Norveç ve İngiltere gibi birçok OECD ülkesinde uygulanmaktadır.

Müşteri -Tedarikçi Sözleşmeleri: Bu sözleşmeler hizmeti talep eden ve sağlayanların sorumluluklarını belirlemeye odaklanmaktadır. Örneğin Yeni Zelanda’da bakanlar ve idari amirler arasında çıktıların arzı ve satın alınmasıyla ilgili sözleşme yapılmaktadır.

Kurumlararası Performans Sözleşmeleri ile Ortaklık Sözleşmeleri: Bu sözleşmeler üst kurumlardan alta doğru programlar veya kaynaklar üzerine yetki devri ile alakalıdır. Bunlar daha çok eğitim, sağlık gibi hâlâ devletin resmi sorumluluğunun ve hesap verebilirliğinin olduğu alanlarda yaygın şekilde uygulanmaktadır. Bu sözleşme daha çok Kanada, Fransa ve Almanya’da yapılmaktadır.

Müşteri Hizmetleri Sözleşmeleri: Bu sözleşmeler bir program ya da hizmetin müşterilerinin kalite ve hizmet düzeyi hakkındaki beklentilerini belirten hizmet standartlarıdır. Bunlar ulusal ve yerel düzeyde olmak üzere Avustralya, Danimarka, Fransa, İngiltere ve ABD gibi ülkelerde uygulanmaktadır.

Bütçe Formatına Dönüştürülmüş Model: Bu modelde bütçeden ayrı performans belgeleri yer almamakta ve bütçe performans bilgileri ile birlikte ödenek bilgilerinin de biraraya getirildiği belge niteliği taşımaktadır. Modelde kesin hesap raporu da performans bilgilerine yer verecek şekilde hazırlanmakta dolayısıyla bütçeden ayrı bir performans raporlaması söz konusu olmamaktadır. Bu modele en iyi örnek olarak Hollanda uygulaması gösterilebilir¹.

Uygulamada performans esaslı bütçeleme sistemi, hazırlanan belgeler dahilinde stratejik plana dayalı model, performans sözleşmesine dayalı model ve bütçe formatına dönüştürülmüş model şeklinde gruplandırıldığı gibi, performans bilgisinin bütçe sürecinde kullanılma şekline göre de üçe ayrılmaktadır. Bunlar; sunuma yönelik performans bütçeleme, dolaylı performans bütçeleme (performans bilgili bütçeleme) ve doğrudan performans bütçelemedir.

Sunuma yönelik performans bütçelemeyi tercih eden ülkelerde performans bilgisi bütçe sürecinde yer almamaktadır. Bu ülkeler genellikle performans esaslı bütçelemenin başlangıcında yer alan ülkelerdir. Yaklaşımında performans bilgisi bütçe hazırlık süreciyle ilişkilendirilmemekte sadece hesap verilebilirlik ve bilgilendirmeye yönelik olarak kullanılmaktadır².

Dolaylı performans bütçelemeyi tercih eden ülkelerde ise performans bilgisi bütçe hazırlık sürecinde kullanılmakta ancak ödeneklerle performans arasında doğrudan ilişki kurulmamaktadır. Maliye Bakanlığı performans bilgisini bütçe ödeneklerini açıklamak için kullanmakta ve bu bilgi politika öncelikleri, politik faktörler ve diğer bilgiler ile birlikte değerlendirme sürecine dahil edilmektedir.

Üçüncü bir yaklaşım olarak doğrudan performans bütçelemede performans bilgisi bütçe ödeneklerinin belirlenmesinde doğrudan kullanılmaktadır. Ödenekler gerçekleşen performans veya hedeflenen performans göre tahsis edilmektedir. Çıktı veya sonuçlara göre kaynak tahsisi olarak ifade edilebilecek bu yaklaşım, çok az sayıda

¹ ERÜZ; a.g.t., s.63.

² Ertan ERÜZ; "5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, ss.219-220.

ülkede ve belirli sektörlerde (eğitim ve sağlık gibi) kullanılabilir. Bunun nedeni açık ve ölçülebilir çıktı verilerine ihtiyaç duyulmasıdır. Bu yüzden birçok ülke dolaylı performans bütçelemeyi tercih etmektedir. Ancak bu yaklaşımda da bütçeye eklenen performans bilgilerinin yeterince önemsenmemesi gibi bir durum ortaya çıkabilmekte ve performans bilgisinin elde edilmesi için yeterli kurumsal yapı oluşturulamamaktadır.

Farklı modellerin bulunmasından dolayı performans esaslı bütçeleme sisteminin sürecini açıklarken belirli bir sistematığın oluşturulmasında sıkıntı ortaya çıkabilmektedir. Çünkü sistemin işleyişi ülkeler ve modeller arasında farklılık gösterebilmektedir. Bu sorunun giderilmesi amacıyla bu çalışmada Türkiye'nin benimsediği stratejik planlamaya dayalı bütçeleme süreci esas alınacaktır. Türkiye'deki modelin temel alınması, yapılacak değerlendirmelerin tutarlılığı bakımından gereklidir.

Stratejik planlamaya dayalı modelde hükümet tarafından öncelikle ulusal makro-ekonomik amaç ve hedefler ortaya konulmaktadır. Böylece hükümetin çeşitli sektörler itibarıyla politikaları ve öncelikleri belirlenmiş olmaktadır. Daha sonra kamusal kaynakların hangi harcama alanlarına ne büyüklükte dağıtılacağı tespit edilmektedir¹. Hükümet tarafından belirlenmiş politik öncelikler kamu kurumları tarafından hazırlanacak stratejik planlara esas teşkil etmektedir. Stratejik planlarda kurumun orta ve uzun vadeli amaç ile hedefleri ortaya konulmaktadır. Stratejik planlardaki hedeflerin yıllık hedeflere ve faaliyetlere dönüştürülmesi performans programları çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. Performans programında² belirlenen faaliyetlerle ilgili girdiler ve maliyetler ise bütçeleme aşamasında belirlenmektedir. Bu aşamada performansın ölçülebilmesi için bütçedeki harcamalarla ilgili mümkün olan her hususun birim maliyetinin tespit edilebilmesi gerekmektedir³.

B. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN UNSURLARI

Performans esaslı bütçeleme sisteminin ana unsurları olarak stratejik planlama, performans programı ile faaliyet raporuna ve ayrıca sistemin etkin şekilde işlemesi için gerekli olan performans denetimine değinilmesi gerekmektedir. Ancak çalışmanın mahiyeti itibarıyla stratejik planlamaya dayalı modelin temel alınmasından dolayı, bu

¹ Ahmet KESİK; "Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği", **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Yayın No:1, Denizli, 23-27 Mayıs 2005, s.54.

² Performans programı kavramı, yıllık performans planı ya da performans planı şeklinde de ifade edilebilmektedir.

³ Ronald Mc GILL; "Performans Budgeting in Least Developed Countries: Concepts, Instruments and Governance", **Achieving Results (Performance Budgeting in The Least Developed Countries)**, (Editör: Ronald Mc GILL), UNCDF, USA, 2006, s.23.

kısımda stratejik planlama diğer aşamalara göre nispeten daha kapsamlı incelenecektir.

1. Stratejik Planlama

Stratejik planlama kökleri eski dönemlere dayanan ve Yunanca “stratego” olarak ifade edilen planlama kelimesinden türetilmiştir¹. “Stratejik insan kaynakları yönetimi”nin ilk basamağı olarak ifade edilebilen stratejik planlama; kuruluşun temel yönetim işlevleri arasında denge kuran, performansı geliştiren ve gerekiyorsa yapısal değişiklikleri öngören uzun dönemli kararlar almak ve plan yapmak şeklinde tanımlanabilir. Stratejik planlama daha alt düzey ve sistemlerdeki ikincil planlara temel oluşturmaktadır².

Stratejik planlamadan bahsederken karşımıza sıkça stratejik yönetim kavramı çıkmaktadır. Stratejik planlama ve stratejik yönetim temelde birbirlerine benzer iki kavramdır. Ancak stratejik yönetim, stratejik planlamanın devamı ve onu ileriye götüren yönetim biçimidir. Stratejik yönetim; stratejilerin planlanmasını, planlanan bu stratejilerin uygulanabilmesi için kurum içi tedbirlerin alınarak yürürlüğe konulmasını, stratejilerin amaçlara uygunluğu açısından kontrol edilmesini ve gerekli düzenlemelerin yapılmasını kapsayan süreçler toplamıdır³. Stratejik yönetimde öncelikle organizasyonun gelecekte ulaşmak istediği amacın (vizyon) ve organizasyonun varlık nedeninin (misyonunun) ortaya konulması ile tespit edilen hedeflere ulaşılabilmesi için strateji ve aksiyon planlarının oluşturulması gereklidir. Stratejik yönetimde ayrıca rekabet ve portföy analizleri yapılarak alternatif stratejiler arasından en uygun olanının seçilmesi de önemlidir. Diğer yandan kıyaslama⁴ (benchmarking) uygulaması stratejik yönetim açısından gerekli olan bir tekniktir⁵.

Stratejik planlama için sonuç yönelimli ölçülebilir amaç ve hedeflerin belirlenmesi ile kaynak tahsisinin bunlara göre yapılması gerekir⁶. Bu tür planlama, gelecekte elde edilmesi hedeflenen sonuçlar ile bu sonuçlara nasıl ulaşılabileceği ve başarı derecesinin nasıl ölçülüp değerlendirileceği hakkında kararların alınması için başvuru

¹ Richard M. MEINHART; Strategic Planning through an Organizational Lens, (Doktora Tezi), **The Graduate School Of Education and Human Development Of The George Washington University**, 2004, s.43.

² Kamil Ufuk BİLGİN; **Kamu Performans Yönetimi - Memur Hak ve Yükümlülüklerinin Performansa Etkisi**, TODAİE, Ankara, Ekim 2004, s.28.

³ Mustafa KOÇ; “Yönetimde Moda Terim (Stratejik Yönetim)”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:17, Kış 2004, ss.4-5.

⁴ Kıyaslamanın amaçlarını şu şekilde ifade edebiliriz: Kurumsal performansı arttırmak, rekabet edebilme gücünü arttırmak, sürekli gelişmeyi sağlamak, kurumun amaç ile hedeflerini saptamasına yardımcı olmak, kurumun stratejik olarak yönetilmesini sağlamak ve çalışanlarda motivasyon sağlamak (Osman SARAÇ; “Benchmarking ve Stratejik Yönetim”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 56, 2005, s.61.).

⁵ Coşkun Can AKTAN; “Stratejik Yönetim ve Stratejik Planlama”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s.190.

⁶ Birol AYDEMİR; “Performansa Dayalı Bütçelemede Kritik Başarı Etkenleri”, **5. Kamu Kalite Sempozyumu – Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi: Stratejik Planlama ve İzleme**, 9-10 Haziran 2004, s.26.

sürekli ve sistemli bir süreçtir¹. Stratejik planlama; program bütçe ve PPBS'nin aksine bütçe sürecine politika planlamasını dahil etmemekte ve hazırlık sürecinde bütçe ödenekleri temel alınmamaktadır². Ancak kamu kurumları yıllık bütçelerini stratejik planlardaki amaç ve hedeflere uygun şekilde hazırlamakla yükümlüdür.

Esasen özel sektörde kullanılan stratejik planlamanın kamuda uygulanmasına yönelik ilk çalışmalardan birini yapan J.M. Bryson 1995 yılında Kamu ve Sivil Toplum Kuruluşlarında Stratejik Planlama (Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations) adlı kitabında bu tür planlamaya geçişle ilgili on madde üzerinde durmuştur³:

1. Stratejik planlama sürecine karar verme ve başlama,
2. Kurum yetkililerini tanımlama,
3. Kurumun misyon ve değerlerini açıklama,
4. Kurumun güçlü ve zayıf yönleri ile fırsat ve tehditlerini tanımlamak için dış ve iç çevrelerini değerlendirme,
5. Kurumu çevreleyen stratejik sorunları tanımlama,
6. Bu sorunları gidermek için stratejiler geliştirme,
7. Stratejik plan ya da planları inceleme ve uygulama,
8. Etkili kurumsal vizyon hazırlama,
9. Etkili uygulama süreci geliştirme,
10. Stratejiler ile stratejik planlama sürecini yeniden değerlendirme.

Bu maddeler stratejik planlama sürecini detaylandırması açısından oldukça önemlidir. Her maddede ifade edilen unsurlar, stratejik planlama sürecinin bir basamağını oluşturmakta ve bu sayede geleneksel planlamadan farklılığı ortaya çıkmaktadır.

Stratejik planlama, geleneksel planlamaya göre şu yönlerden farklılıklar göstermektedir⁴: Geleneksel planlama öncelikle bir dönem sonundaki performans için amaç ve hedefleri düzenlemekte ancak bunlara ulaşmak için atılması gereken adımlara daha az önem vermektedir. Stratejik planlama ise bir dizi faaliyet aşamasının planlama sürecinin bir parçası olarak gelişeceğini ve böylece bu çabaların kurumun faaliyetlerini yakın geleceğe taşımada rehberlik edeceğini belirtmektedir. Stratejik planlama

¹ Maliye Bakanlığı; Ulusal ve Uluslararası Çalışmalar Işığında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, MB BUMKO GM, Sayı:2004-1, Ankara, 2005, s.125.

² Allen SCHICK; "Does Budgeting Have A Future?", **OECD 22.nd Annual Meeting Of Senior Budget Officials**, Paris, 21-22 May 2001, s.15.

³ J.M. Bryson 1995 yılında "Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations"den aktaran MEINHART; a.g.t., 2004, ss.52-53.

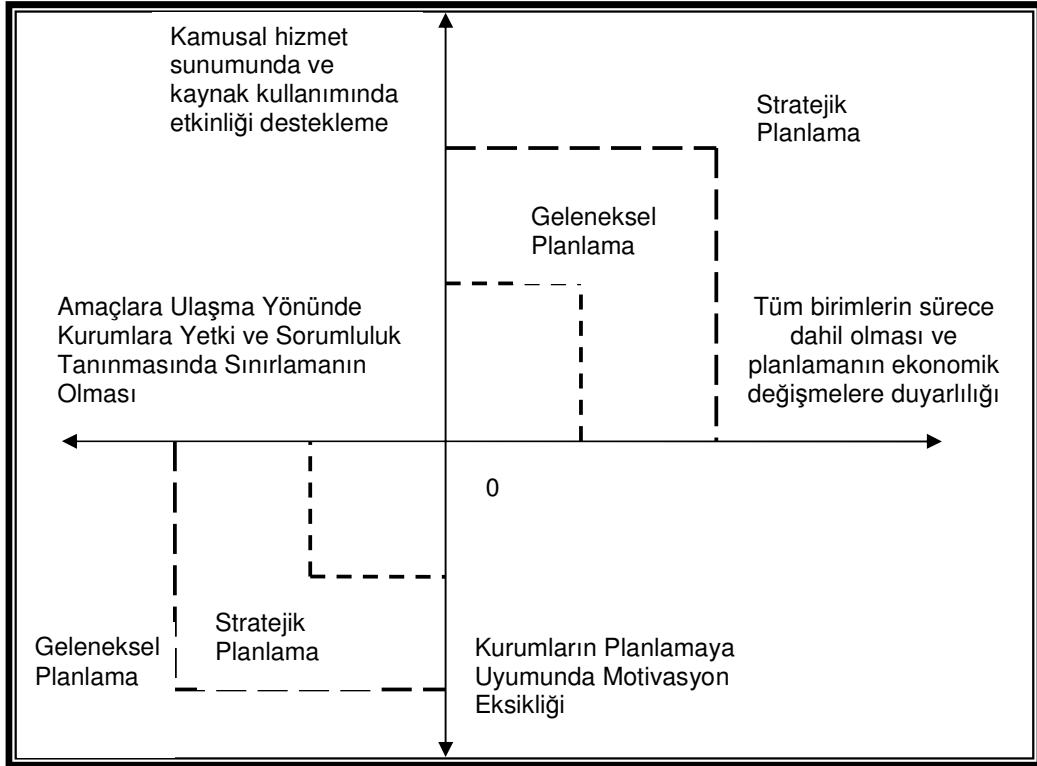
⁴ Robert B. DENHARDT; "Strategic Planning in State and Local Government", **Performance-Based Budgeting**, (Editörler: Gerald J MILLER, W Bartley HILDREH, Jack RABIN), Wsetview Press, USA, 2001, s.235.

günümüzdeki kararların geliştirilmesi yoluyla geleceği tahminlemekte ve geleneksel planlamadan farklı olarak çevresel faktörleri de göz önüne almaktadır.

Geleneksel planlama ve stratejik planlama arasındaki bu tür farklılıklar, neden performans esaslı bütçelemeye geleneksel planlamanın doğru tercih olarak kullanılmayacağını ortaya koymaktadır. Ayrıca stratejik planların konjonktürel değişimlere uygun olarak belirli bir dönem sonunda revize edilebilmesi ve hazırlık sürecine katılımın geniş kapsamlı olması, performans esaslı bütçeleme için önemli bir altyapı oluşturmaktadır. Dolayısıyla stratejik planlama, planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme için olmazsa olmaz koşul olarak görülebilir.

Şekil 9'da ise geleneksel planlama ve stratejik planlama arasında kıyaslama yapılmaktadır.

Şekil 9: Stratejik Planlama ve Geleneksel Planlamanın Karşılaştırılması



Şekil 9'daki karşılaştırmada kullanılan sorgulamalar çerçevesinde stratejik planlamanın geleneksel planlamaya göre daha etkili olduğu ortaya konulmaktadır. Şekilde bütçenin kamu hizmet sunumu açısından desteklenmesi ve tüm birimlerin sisteme katılımı stratejik planlamanın geleneksel planlamaya göre olumlu yönleridir. Bununla birlikte yetki devrinin kısıtlanması ve planlama konusunda kurumların motive

edilememesi gibi hususlarda ise geleneksel planlama ön plana çıkmaktadır. Bütün bu değerlendirmeler stratejik planlamanın geleneksel planlamaya göre daha önemli olduğunu göstermektedir.

Stratejik planlamada temel nokta geleceğin belirsiz olmasıdır. Gelecekte her an beklenmedik bir gelişmenin olabileceği varsayımından hareketle kamu yönetiminin bu tür durumlara hazır bir tutum içinde ve sürekli olarak gelişmeleri izlemesi gerekmektedir¹. Bu yönde bir stratejik plan; kurumun temel amaçlarını tanımlayan misyonunu, bir veya daha fazla stratejik amacını, bu amaçları başarmak için kullanılacak stratejilerin tanımlanmasını, stratejik amaçların başarısını etkileyebilecek ana faktörleri ve stratejik planı hazırlamada kullanılan program değerlendirmelerini içermektedir².

Stratejik planlama hükümet politikalarına uzun vadeli yönelik sağlamakta ve bunun hükümet tarafından uygulanması ise bütçeyle gerçekleşmektedir. Şekil 10'da performans esaslı bütçeleme sistemi ile ilgili çeşitli unsurların zaman periyodu hakkında bilgi verilmektedir.

Şekil 10: Mali Yönetim ve Performans Yönetim Araçlarının Karşılaştırılması

| | 1. Yıl | 2. Yıl | 3. Yıl | 4. Yıl | 5. Yıl | 10. Yıl | 25.Yıl |
|-------------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|--------|
| Uzun Vadeli Ulusal Politikalar | → | | | | | | |
| Stratejik Amaçlar | → | | | | | | |
| Stratejik Hedefler | → | | | | | | |
| Orta Vadeli Harcama Projeksiyonları | → | | | | | | |
| Yıllık Bütçe | → | | | | | | |
| Performans Hedefleri | → | → | → | | | | |

Kaynak: Hüseyin IŞIK; "Amaç, Sistematiği, İşleyişi ve Sınırlılıklarıyla Performansa Dayalı Bütçeleme", **Bütçe Dünyası**, Sayı:17, Kış 2004, s.22.

Şekilde görüleceği üzere, sistemde 25 yılı kapsayabilen uzun vadeli politikalar stratejik amaçlar, hedefler ve yıllık bütçeler şeklinde gittikçe kısalan bir süreye indirgenmektedir. Stratejik plarlarda ortaya konulan amaç ve hedefler performans

¹ Şevki EMİNKAHYAGİL; "Kamuda Kuruluş Düzeyinde Stratejik Planlama Uygulamasına Geçiş", **3. Kamu Kalite Sempozyumu - Kamuda Stratejik Bir Tercih: Toplam Kalite Yönetimi**, 6 Haziran 2002, s.28.

² OMB; "Section-220 Preparing and Submitting Performance Budgets", **OMB Circular**, No:A-11, 2005, ss.1-2.

hedefleri ile yıllık olarak uygulanabilir düzeye getirilmektedir. Stratejik amaçlar beş ile on yıllık bir dönem aralığını ifade etmekteyken, stratejik hedefler ise beş yıla kadar gerçekleştirilmesi muhtemel tahminleri ortaya koymaktadır. Performans hedefleri ise performans bilgisinin elde edilebilmesi ile değerlendirilebilmesi ve bu hedeflere yönelik kaynak ihtiyaçlarının bütçelerde tespit edilebilmesi amacıyla yıllık olarak belirlenmektedir¹.

Tablo 1’de bu sorgulamalar ışığı altında kullanılan analiz yöntemleri ve çeşitli teknikler belirtilmektedir.

Tablo 1: Stratejik Planlama Süreci

| | | |
|---|------------------------------------|---|
| Plan ve Programlar | DURUM ANALİZİ | NEREDEYİZ? |
| GZFT (Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar ve Tehditler) Analizi | | |
| Piyasa Analizi | | |
| Hedef Kitle/İlgili Tarafların Belirlenmesi | | |
| Kuruluşun Varoluş Gerekçesi | MİSYON VE İLKELER | NEREYE İSTİYORUZ? ULAŞMAK |
| Temel İlkeler | | |
| Arzu Edilen Gelecek | VİZYON | |
| Orta Vadede Ulaşılabilecek Amaçlar | STRATEJİK AMAÇLAR VE HEDEFLER | |
| Spesifik, Somut ve Ölçülebilir Hedefler | | |
| Amaç ve Hedeflere Ulaşma Yöntemleri | FAALİYETLER VE PROJELER | GİTMEK İSTEDİĞİMİZ YERE NASIL ULAŞABİLİRİZ? |
| Detaylı İş Planları | | |
| Maliyetlendirme | | |
| Raporlama | İZLEME | BAŞARIMIZI NASIL TAKİP EDER VE DEĞERLENDİRİRİZ? |
| Karşılaştırma | | |
| Geri Bildirim (Feedback) | DEĞERLENDİRME VE PERFORMANS ÖLÇÜMÜ | |
| Ölçme Yöntemlerinin Belirlenmesi | | |
| Performans Göstergeleri | | |
| Performans Yönetimi | | |

Kaynak: DPT; **Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu**, Ankara, Mayıs 2003, s.4.

Uzun dönemli amaçları yıllık hedeflere dönüştüren stratejik planlamanın bütçeleme sistemi ile bağlantılı şekilde işleyişinin ortaya konulması gerekmektedir. Dolayısıyla, stratejik planlama sürecinin nasıl işlediğinin ortaya konulması ve bu süreç ile bütçe ilişkisinin tespiti önem arz etmektedir. Stratejik planlama süreci dört soru

¹ IŞIK; a.g.m., s.23.

temelinde işlemektedir. Bunlar bir kamu kurumunun ne düzeyde olduğunu tespit etmeyi amaçlayan “neredeyiz”, kurumun amaç ile hedeflerini tanımlayan ve gelecekle ilgili tahminleyen “nereye ulaşmak istiyoruz”, bu amaç ve hedeflerin hangi aşamalarla gerçekleştirilebileceğini bulmaya çalışan “nasıl ulaşabiliriz” ve elde edilen amaç ile hedeflerin başarılmasını ve geri bildirimini sağlayan “başarımızı nasıl değerlendirebiliriz” sorgulamalarıdır.

Tablo 1’de ortaya konulan stratejik planlama süreci her aşamada yapılması gerekenler şeklinde detaylandırılmaktadır. Stratejik planlama süreci, kurumun “neredeyiz” sorgulaması ile başlamaktadır. Durum olarak “neredeyiz” sorusunun cevabının verilebilmesi için kurumun mevcut artı ve eksi yönlerinin tespiti gerekmektedir. Bunların belirlenebilmesine yönelik olarak “Güçlü Yönler-Zayıf Yönler-Fırsatlar-Tehditler (GZFT) Analizi”nin yapılması gerekmektedir. Durum analizi olarak da ifade edilen bu analiz ile kuruluşun faaliyetlerini yürüttüğü ve içinde bulunduğu ortamın ayrıntılı şekilde incelenmesi ile değerlendirilmesi yapılmaktadır.

Stratejik planlama sürecinin ikinci aşamasında ise “nereye ulaşmak istiyoruz?” sorusunun cevabı aranmakta ve kuruluşun varlık sebebi olan misyonunun, amaçlarını belirleyen vizyonunun, ilkelerinin ve amaç ile hedeflerinin tespiti yapılmaktadır. Üçüncü aşamada ise kurumun “nasıl ulaşabiliriz” sorusunun cevabı aranmaktadır. Bu aşamada ise çeşitli maliyet teknikleri ve raporlar kullanılarak amaç ile hedeflerin hangi zaman ve maliyet ile gerçekleştirileceği tespit edilmeye çalışılmaktadır. Son aşamada ise yürütülen çalışmaların sonucunda kurum amaç ve hedeflerinin başarıma derecesi ile misyon ve vizyonu ile uyumu sorgulanmaktadır.

Tablo 1’de belirtilen dört aşama aşağıda detaylı şekilde incelenecektir.

a. “Neredeyiz?” Sorgulaması

Stratejik planlama sürecinin başlangıcında ilgili kurumun hangi noktada olduğunu tespit etmeyi amaçlayan “neredeyiz” sorusu çerçevesinde durum analizi yapılmaktadır. Durum analizinin¹ temel yöntemi ise Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar ve Tehditler (GZFT) olarak ifade edilen analiz tekniğidir. Bu analizinin iki yönü bulunmakta ve bunlar kurum içi ile dışı (çevresel) analiz şeklinde belirtilmektedir. Kurum içi analizde kurumun güçlü ve zayıf yönleri tespit edilmektedir. Kurum içi belirlenecek

¹ Durum analizi içinde paydaş analizi de yapılmaktadır. Analiz kapsamında paydaş görüşleri alınırken mülakat, anket, toplantı gibi yöntemlere başvurulmakta ve şu sorulara cevap aranmaktadır: Hangi kuruluşlar ya da kişiler temel paydaştır, neden? Bunların görüşleri alınmış ve plana yansıtılmış mıdır? Planın geliştirilmesine hangi kuruluş çalışanları dahil edilmiştir? (Hülya DOĞAN; “Kamu İdarelerince Hazırlanan Stratejik Planların Değerlendirilmesi”, **Strateji Bülteni**, Sayı:3, Mayıs-Haziran 2007, s.17).

güçlü yönler kurumsal hedeflere ışık tutarken, zayıf yönler ise alınacak tedbirlere yön vermektedir. Kurum dışı analizde ise öncelikle dış çevre incelenmektedir. Kurumun misyonunu etkileyen dış faktörler arasında politik yapı, ekonomik durum, beşeri kaynaklar ile teknoloji yer almakta ve öncelikle bu faktörlerin analizinin yapılması gerekmektedir. Ardından ise mevcut çevrede gelecekte olabilecek değişimler analize tabi tutulmaktadır.

Kurum içi ve dışı durum analizini kapsayan GZFT analizi, stratejik planlama sürecinin diğer sorgulamalarına temel oluşturması bakımından oldukça önemlidir. Bu analiz kapsamında kurumsal stratejiler geliştirilirken şu dört temel soruya cevap aranmaktadır: Güçlü yanlar kullanılarak fırsatlardan nasıl faydalanılabilir, güçlü yanlar kullanılarak tehditler nasıl bertaraf edilebilir, fırsatlardan yararlanmak için zayıflıklar nasıl giderilebilir ve tehditleri savuşturabilmek için zayıflıklar nasıl giderilebilir?¹. Bu sorulara cevap bulabilmek için yapılan analiz neticesinde sadece mevcut durum tespit edilmemekte aynı zamanda gelecekle ilgili tahminlere de yer verilmektedir. Bu doğrultuda gelecekte oluşacak çevresel koşulların kurumu hangi yönde etkileyeceği üzerinde durulmaktadır. Bu çerçevede ise çeşitli alternatif planların hazırlanması önemlidir.

b. “Nereye Ulaşmak İstiyoruz?” Sorgulaması

Performans esaslı bütçeleme sisteminin işleyişinin etkinliği açısından kurumun misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi oldukça önemlidir. Sistemde belirlenmiş olan amaç ile hedeflere uygun performans esaslı bütçeleme sisteminin oluşturulması gerekmekte ve böylece stratejik planlama süreci ile performans esaslı bütçeleme sistemi birbirine entegre olmaktadır.

Bu kısımda kavramsal olarak misyon, vizyon, ilkeler, stratejik amaç ile hedef kavramları tanımlanacak ve bu doğrultuda kurumun gelecekte varmak istediği durum ortaya konulmaya çalışılacaktır.

(1) Misyon Bildirimi

Misyon kavramı, örgüt üyelerine bir istikamet kazandırılması amacıyla belirlenmiş ve örgütü benzer örgütlerden ayırt etmeye yarayan uzun dönemli görev ve amaç şeklinde tanımlanabilmektedir. Bu tanım ışığında misyonun özelliklerini kısaca şu

¹ DPT; **Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) Özel İhtisas Komisyonları El Kitabı**, Ankara, Eylül 2005, ss.21-22., <http://plan9.dpt.gov.tr/plan9.htm>, (Erişim:18.05.2006).

şekilde belirtmek mümkündür¹: Misyon uzun dönemli bir amaç olup hiçbir zaman ortadan kalkmaz ve ulaşılamaz, organizasyonun dışına yöneliktir, kuruma özgüdür ve alternatif faaliyetler arasından tercih edilmesinden dolayı da özeldir.

(2) Vizyon Bildirimi

Vizyon kavramı, bir kurumun geleceğini sembolize etmekte ve kurumun uzun vadede neleri yapmak ve başarmak istediğinin anlatımı şeklinde ifade edilebilmektedir. Kavramın kuruluşun tüm birimlerini birbirlerine bağlayan özelliği bulunmaktadır. Yani kurumdaki tüm birimler vizyona uygun olarak farklı şekillerde ama ortak amaçlara yönelik faaliyet yürütmekte ve birbirleri ile sürekli etkileşim içinde olmaktadır.

Özelliği itibarıyla kurumun vizyonu, kuruluşun kendisi için istediği geleceğin iddialı ve aynı zamanda ulaşılabilir ifadesidir. Bu kavram bir yandan çalışanları ve karar alıcıları ilerlemeye teşvik edici olmalı ve kişilerde heyecan uyandırmalı diğer yandan ise gerçekçi olmalıdır. Bu yönleri itibarıyla vizyon, misyon ile birlikte kuruluşun planlama sürecinin üst çatısını oluşturmaktadır².

(3) Kurumun İlkeleri

Kurumun sahip olduğu ilkeler ise temel değerler şeklinde ifade edilebilmektedir. “Kurum hangi değerlere sahiptir” sorgulaması ile elde edilen bu değerler, kurumun yönetim biçim ve usullerini ortaya koymaktadır. İlkelerinin tespiti stratejik planlama süreci açısından önemli bir basamak olup bunlar kurumun misyon ve vizyonunu belirleyen değerleri ifade etmektedir. Bu değerler neticesinde kurum misyon ile vizyona sahip olmakta ve bu yönde amaç ile hedeflerini ortaya koymaktadır.

İlkeler; kuruluşun kararlarına, seçimlerine ve stratejilerinin tespitine önderlik etmektedir. Bu sayede kamu kurumu ortak amaç ve hedefler için tüm çalışanlarıyla aynı yönde sinerji yaratarak faaliyette bulunmakta ve misyon ile vizyonuna yönelik doğru adımlar atabilmektedir.

(4) Stratejik Amaç ve Hedefler

Stratejik planlama sürecinde misyon ile vizyona yönelik oluşturulan amaç ve hedefler, gelecekte ulaşılmak istenilen seviyenin basamaklarıdır. Kamu kurumu stratejik planında gelecekte ulaşmak istediği durumla ilgili amaçlarını ortaya koymaktadır. Bu

¹ Ömer DİNÇER; **Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası**, (4.Baskı), Beta Basım Yayın Dağıtım AŞ, İstanbul, 1997, ss.96-98.

² Hüseyin Cesurhan TAŞ; “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında Stratejik Planlama”, http://www.icisleri.gov.tr/_icisleri/TurklidareDergisi/UploadedFiles/449_101_112.doc., (Erişim:30.05.2006).

amaçlar için birden fazla hedefler tespit edilebilmektedir. Böylece hedefler, amaçların gerçekleştirilebilmesi için alt amaçlar şeklinde de ifade edilebilmektedir. Örneğin bir kurumun amacı fakir çocukların yaşam koşullarını arttırmak olabilir. Bunun hedefleri ise belirli bir zamanda ve ölçülebilir fakirlik yaşam koşullarını veya bazı salgın hastalık oranlarını azaltmak şeklinde tespit edilebilir¹.

c. “Gitmek İstedığımız Yere Nasıl Ulaşabiliriz?” Sorgulaması

Stratejik planlamanın üçüncü aşamasında belirlenen stratejik amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik çeşitli projeler ortaya konulmaktadır. Bu projelerin hangilerinin öncelikle gerçekleştirileceği ve bu faaliyetlerin yürütülmesine yönelik hangi birimlerin sorumlu tutulacağı da bu aşamada tespiti gerekli diğer bir husustur. İlgili projeler ile sorumluları belirlendikten sonra bütçe imkanları çerçevesinde projelerin maliyet ile kaynak tespitleri söz konusu olmakta ve bu yönüyle bütçe ile kurum misyonundan başlayarak amaç ve hedeflere kadar geçen süreç arasında bağlantı kurulmaktadır.

d. “Başarımızı Nasıl Takip Eder ve Değerlendiririz?” Sorgulaması

Stratejik planlama sürecinin son aşamasında uygulamaya konulan proje ve faaliyetler çerçevesinde kurum amaç ile hedeflerinin başarıma derecesi belirlenmekte ve bu sayede elde edilen performans bilgilerinin geri bildirim söz konusu olmaktadır. Bu geribildirim neticesinde gelecekte ulaşılmak istenilen seviyeye ne kadar yaklaşıldığı ve stratejik planda belirtilen hedeflerden sapılıp sapılmadığı ortaya konulmaktadır. Eğer hedeflerden sapma söz konusu olursa stratejik planlama sürecinin bu geribildirim çerçevesinde tekrar ele alınması ve düzenlenmesi gerekliliği önem arz etmektedir.

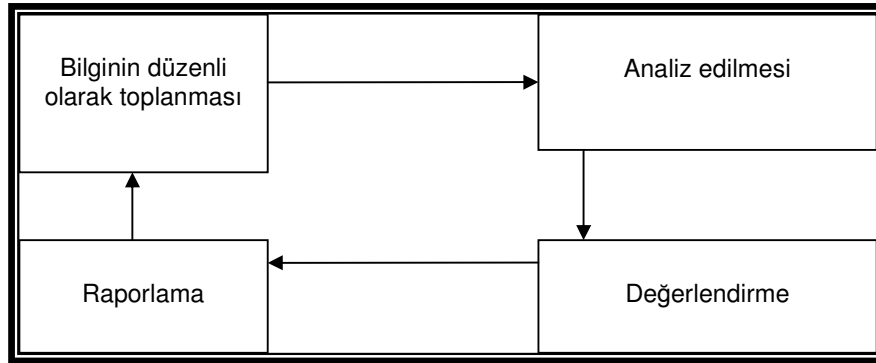
Dördüncü aşamanın en önemli unsuru geri bildirim sağlayan performans bilgilerinin elde edilmesidir. Genel anlamda performans bilgisi, stratejik planda ortaya konulan hedeflere ilişkin gerçekleştirmelerin sistematik olarak takip edilmesi ve raporlanmasıdır. Performans bilgisi, performansa dayalı karar alma süreçlerinde kullanılmak üzere toplanan nitel ve nicel her türlü bilgidir. Performans bilgisinin kamu hesap verilebilirliğini arttırmak, daha iyi performans sağlamak ve kaynak tahsisini geliştirmek şeklinde üç temel kullanım sebebi bulunmaktadır.

¹ Greg HAGER - Alice HOBSON - Ginny WILSON; Performance-Based Budgeting: Concepts and Examples, Program Review and Investigations Committee, Research Report No:302, USA, 2002, s.1., <http://www.lrc.ky.gov/lrcpubs/RR302.pdf>, (Erişim: 02.02.2006).

Performans esaslı bütçelemeyi hazırlayacak olan kamu kurumlarının, performans bilgisini sağlayacak performans bilgi sistemi oluşturmaları gerekir. Bu sistem, kurumların performansını ölçmek üzere bilginin düzenli olarak toplanması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ile raporlanması amacıyla kurulmalı ve kurum faaliyetlerinin tüm yönlerini kapsamalıdır. Dolayısıyla sistem, hem kullanılan kaynaklardan üretilen ürün ile hizmetlere hem de kullanıcıların bunlardan sağladığı kısa ve uzun dönemli faydalara kadar idari faaliyetlerinin tüm yönlerini izleyecek şekilde oluşturulmaktadır¹.

Şekil 11'de performans bilgi sisteminin işleyişi ortaya konulmaktadır.

Şekil 11: Performans Bilgi Sistemi



Kaynak:http://www.sp.gov.tr/documents/3_2_Maliye_Bakanligi_Ertan_ERUZ_Performans_Esasli_Butceleme_Yapi-Rehber-Pilot_Uygulama.ppt#332,1, (Erişim: 10.08.2006).

Şekilde belirtildiği üzere, performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliği açısından son derece önemli olan performans bilgi sisteminde bilginin düzenli şekilde toplanması, değerlendirmeye tabi tutulması ve raporlanması gereklidir. Bilgi akışının düzenli olması önemli olmakla birlikte, elde edilen verilerin performans açısından analizi ve değerlendirilmesi de önemlidir. Dolayısıyla performans bilgi sistemi sadece bilginin toplanmasından ibaret olmamakta, aynı zamanda bu verilerin performansı yansıtılabilmeleri açısından analize tabi tutulması da önem arz etmektedir. Elde edilen performans bilgisinin raporlanması hesap verilebilirlik ve mali saydamlık açısından önemlidir. Böylece performans bilgisinin performans esaslı bütçeleme sistemi açısından son derece önemli olduğunu belirtmek gerekir. Performans bilgisi politikacıların programlar üzerine parasal değerlendirme yapmasına yardımcı olmakta ve politikacılar, nihai sonucun toplam maliyet ile aynı değerde olup olmadığını sorgulayabilmektedir².

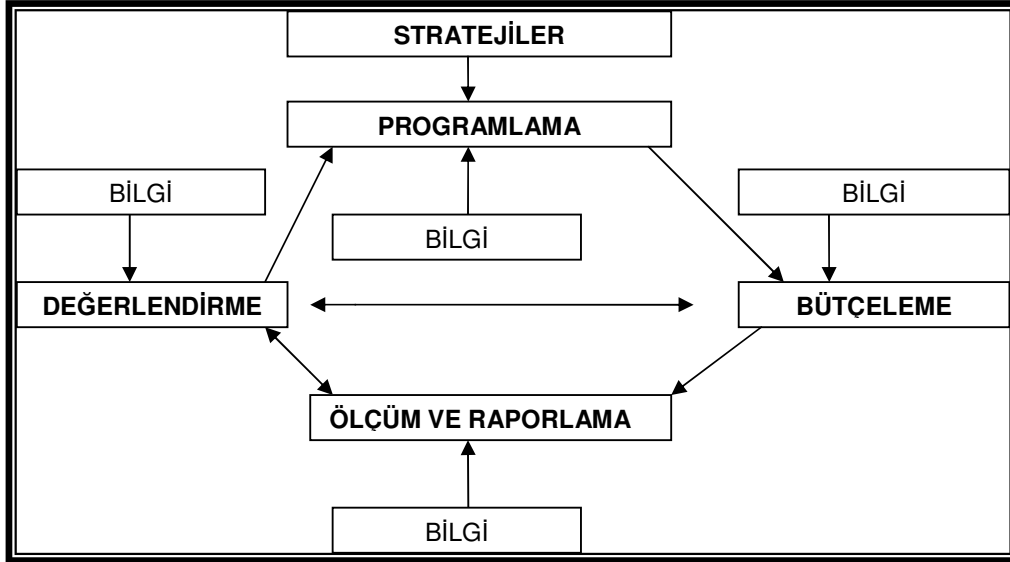
¹ Maliye Bakanlığı BUMKO; Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar İçin Taslak), Ankara, Aralık 2004, s.54.

² "Report On Performance-Based Budgeting Pilot Program for the Division of Wildlife Resources", <http://le.utah.gov/lfa/reports/pbbwillife.pdf>, (Erişim:18.09.2006).

Performans bilgisinin diğerk bir önemli yönü ise sürekli olmasıdır. Bilginin zaman içinde gerekliliğini koruması halinde, ne tür eğilimlerin varolduğunun (örneğin performansın zaman içinde artıp artmadığının) saptanmasında faydalı olabilir¹. Bu bilgi kamu kurumlarının hesap verebilirliğinin sağlanması açısından da gerekli olup, parlamentonun ve kamuoyunun kurum üzerinde baskı oluşturmasına da olanak sağlamaktadır².

Şekil 12'de performans bilgisinin hangi açıdan gerekli olduğu gösterilmektedir. Şekilde görülebileceği üzere, performans verilerine sahip bilgi sistemi; strateji oluşturma ile başlayan ve raporlamayla sona eren döngüde sanki bir arabanın yakıtı gibi önemli rol üstlenmektedir. Nasıl yakıtı olmayan bir araba hareket edemezse performans bilgisini toplayamayan ve depolayamayan performans esaslı bütçeleme sistemi de başarılı olamaz. Böylece strateji oluşturmaktan, bütçelemeye, raporlamaya ve değerlendirmeye kadar geçen tüm süreçte performans bilgisinin elde edilmesi ve kullanılması sistemin etkin şekilde işleyebilmesi için gereklidir.

Şekil 12: Bütçe Sürecinde Performans Bilgisinin Önemi



Kaynak: Simbarashe I. MANDIZVIDZA; An Examination and Analysis of The Application of Performance-Based Budgeting Systems in California Urban Transit Agencies, (Doktora Tezi), **University Of La Verne**, USA, 2005, s.56.

Kamu kurumunda elde edilen performans bilgisi, stratejik planlama sürecinin dördüncü aşamasında değerlendirilmektedir. Bu noktada izleme ve değerlendirme

¹ Safiye KAYA - Cem Suat ARAL; "Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri", (Çeviri), **Sayıştay Araştırma - İnceleme - Çeviri Dizisi**, Ekim 2000, s.29.

² Hakan ÖZBARAN; "Doğru Dokunun Seçimi", (Çeviri), **Sayıştay Araştırma - İnceleme - Çeviri Dizisi**, Ankara, Ekim 2002, s.5.

kavramları üzerinde durulması gerekmektedir. İzleme esasen stratejik planda ortaya konulan hedeflere ilişkin gerçekleştirmelerin sistematik olarak takip edilmesi ve raporlanmasıdır. Değerlendirme¹ ise, uygulama sonuçlarının stratejik amaç ve hedeflere kıyasla ölçülmesi ve bunların tutarlılık ve uygunluğunun analizidir. Gerek izleme gerekse değerlendirme süreci kurumsal öğrenmeyi ve buna bağlı olarak faaliyetlerin sürekli olarak iyileştirilmesini sağlamaktadır. Değerlendirme sürecinde temelde esasen performans ölçümü ve değerlendirmesi gerçekleştirilmektedir. Performans ölçümü ise performans göstergelerinin kullanılmasıyla uygulama sonuçlarının ölçülmesidir².

Performans değerlendirme³, devletin ne yaptığı ve ne kadar iyi yaptığı konusunda elde edilebilir doğru bilgiyi sağlayacak çok az kaynaktan biri⁴ olup, performans sonuçlarından hareketle yöneticilerin geleceğe ilişkin doğru karar vermesine yönelik yapılmaktadır. Değerlendirmenin personelin iş performansı hakkında bilgi edinmek ve personele geri bildirim sağlamak şeklinde iki amacı bulunmaktadır. Personelin iş performansı hakkında elde edilen bilgi; stratejik planlama, ücret-maaş artışı, eğitim, kariyer planlaması, eleman seçme ve terfi ile işten çıkarma gibi yönetsel kararların alınmasında etkili olacaktır. Diğer amaç ise değerlendirme sonuçları ile personele eksikliklerinin ve ne yapması gerektiğinin bildirilmesine yöneliktir. Bu ana amaçlar dışında, performans değerlendirme süreci sonunda ulaşılmaması beklenen birtakım alt amaçlar da bulunmaktadır. Bu amaçlar her çalışana kendi değerleri ile başarıları hakkında bilgi sağlamak, çalışanları iyi olmayan yönleri hakkında uyararak ve bunların nasıl düzelebileceği hakkında bilgi sağlamak şeklinde belirtilebilir⁵.

¹ Değerlendirme; devam eden ya da tamamlanmış bir projenin, programın ya da politikanın sistematik ve objektif şekilde yorumlanmasıdır. Bundan amaç ise hedeflerin gerçekleştirilme düzeyini tespit ederek maliyet ve hizmet etkinliğini belirlemektir. Değerlendirme ile kullanışlı ve güvenilir bir bilginin elde edilmesine çalışılmaktadır (Jody Zall KUSEK - Ray C. RIST - Elizabeth M. WHITE; "How Will We Know The Millenium Development Goal Results When We See Them?",
<http://www.managingfordevelopmentresults.org/documents/KusekRistWhitepaper.pdf>, (Erişim:10.09.2006).

² TÜĞEN; a.g.e., s.166.

³ Performans değerlendirme ile performans denetimi arasında da fark bulunmaktadır. Aslında her ikisinde de amaç ve hedeflerin hangi oranda gerçekleştirildiğini ve kamu kaynaklarının etkin kullanılıp kullanılmadığını incelemektedir. Ancak aralarındaki en önemli farkın denetimin mutlaka bağımsız denetçiler tarafından yerine getirilmesi ve hesap verebilirliğe daha fazla önem vermesidir. Performans değerlendirmesinde ise değerlendirme yapan kişilerin bağımsız olma zorunluluğu yoktur ve sorumlulukları tespit etmekten çok problemlerin nasıl üstesinden gelineceğine ilişkin öneriler yapmak daha ön plandadır (A. Tayfur KÜÇÜKTIĞLI; "Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi", **Strateji Bülteni**, Temmuz-Ağustos 2007, s.20.).

⁴ Harry S. HAVENS; "Integrating Evaluation and Budgeting", **Performance-Based Budgeting**, (Editörler: Gerald J MILLER, W Bartley HILDREH, Jack RABIN), Wsetview Pres, USA, 2001, s.341.

⁵ İsmail BAKAN - Hakan KELLEROĞLU; "Performans Değerlendirme: Çalışanların Performans Değerlendirme Uygulamalarından Beklentileri Konusunda Bir Alan Çalışması", **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:8, Sayı:1, 2003, ss.106-107.

Performans değerlendirmesinde kullanılabilecek tekniklerden en yaygın olanları; performans göstergeleri¹ temelinde performans ölçümü, regresyon analizi ve etkin sınır yaklaşımıyla etkinlik ölçümüdür². Bu aşamada yapılan değerlendirme uygulama sonuçlarının stratejik amaç ile hedeflere kıyasla ölçülmesi ve bunların tutarlılık ile uygunluğunun analiz edilmesidir³.

Performans değerlendirme kavramını performansın ölçülmesi ile karıştırmamak gerekmektedir. Performansın ölçülmesi esasen performans göstergelerinin elde edilmesi üzerine yoğunlaşmakta ve kurumun mevcut durumunun hedeflere ulaşım ulaşımadığı hakkında bilgi vermektedir. Ancak performansın ölçülmesi çerçevesinde kurumun başarılı olup olmadığını ifade etmek mümkün değildir. Bu noktada performans değerlendirilmesi yapılarak kurumun başarısı tespit edilmeye çalışılmaktadır. Ortada bir başarısızlık söz konusu ise bunun nedenleri ve yapılması gerekenler de performans değerlendirmenin kapsamında yapılmaktadır. Böylece performans ölçümü performans göstergelerini sağlamak ve performans değerlendirmesi ise kurumun yürüttüğü faaliyetlerin amaç ile hedeflere ne kadar hizmet ettiğini belirlemek ve kaynakları etkin şekilde kullanmak için yapılmaktadır⁴.

Performans ölçümünde performans göstergeleri kullanılarak uygulama sonuçları ölçülmekte ve gerçekleşen sonuçların önceden belirlenmiş stratejik amaç ile hedeflerle ne ölçüde örtüşüğünü ortaya koymaktadır. Bu ölçüm, performans göstergelerinin oluşturulması ve gerekli verilerin toplanması ile mümkün olup bunun bazı faydaları söz konusudur. Bu faydalar kamu yöneticilerinin hesap verilebilirliğini artırması, karar verme kalitesini artırması, kaynakların daha iyi kullanımına ve kıyaslamaya imkan vermesi, bütçe sürecinde gerekli girdileri belirlemesi, hizmet kalitesini artırması, maliyetleri azaltması, kurum personelini motive etmesi ve stratejik planlamayı desteklemesi şeklinde sıralanabilir⁵.

Şekil 13'de performans ölçümünün aşamaları belirtilmektedir. Performansı ölçmek, performans bilgisini sağlayarak bunları değerlendirmek için son derece önemlidir. Dolayısıyla stratejik planlamadan başlayarak, göstergelerin oluşturulması ve ölçümlerinin tespiti ile devam eden döngüde performans ölçümünün nasıl yapılacağı

¹ Performans göstergeleri; performans kriterleri, ölçütleri veya standartları şeklinde de ifade edilebilmektedir.

² GÜRAN; a.g.e., s.120.

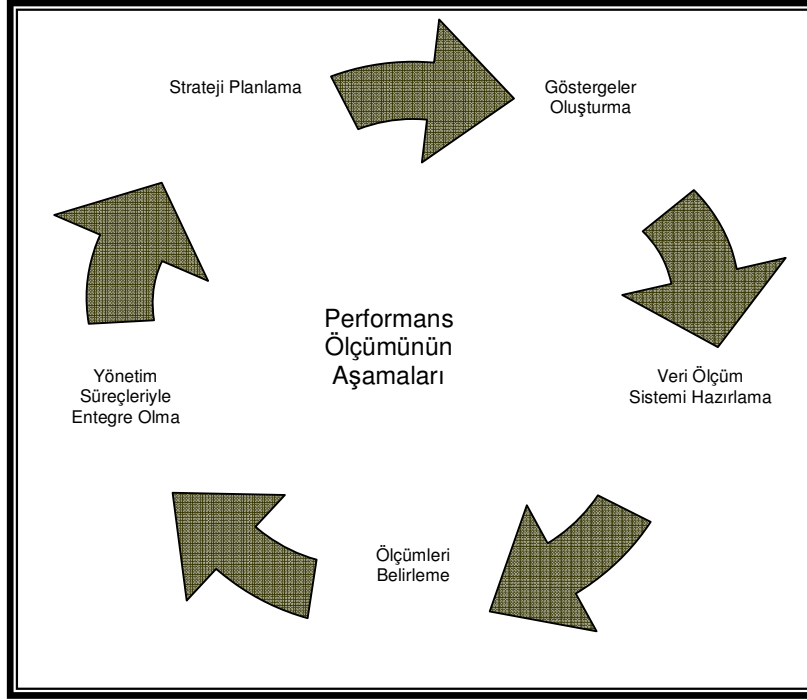
³ Senate Committee on Government Affairs GPRA Report, <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gprptm.html>, (Erişim:03.04.2006).

⁴ Ebru YENİCE; "Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi", **Maliye Dergisi**, Sayı:150, Ocak-Haziran 2006, s.124.

⁵ SHARMA – WANNA; a.g.t., http://www.griffith.edu.au/school/gbs/afe/symposium/proceedings/sharma_wanna.pdf, (Erişim:22.09.2006).

ortaya konulmakta ve bütçeleme sistemi ile benzer bir süreçte işlediği gösterilmektedir. Şekilde belirtildiği üzere, performans değerlendirmesi yapabilmek ve performans sonuçları hakkında geri bildirim sağlayacak performans bilgisini analiz edebilmek için çeşitli göstergelerin hazırlanması önem arz etmektedir. Sistemde bu göstergeler performans göstergeleri¹ olarak adlandırılmakta ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesini sağlamaktadır.

Şekil 13: Performans Ölçümünün Aşamaları



Kaynak: Hülya DEMİRKAYA; **ABD Hazine Bakanlığı Mali Yönetim Dairesi; Performans Ölçüm Rehberi**, (Çeviri), Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Ankara, 2000, s.3.

Performans göstergeleri, stratejik planın başarısının ve özellikle uygulama sonuçlarının ölçülmesini sağlayan araçlardır. Bu göstergeler girdi, çıktı, sonuç, etkinlik ve kalite göstergeleri olarak sınıflandırılmaktadır. Performans ölçümünde kullanılan göstergeler aşağıda ana hatlarıyla açıklanacaktır.

¹ Sistemde performans göstergelerinin etkin şekilde kullanılabilmesi açısından göstergeler şu özelliklere sahip olmalıdır: Açık olma (belirli ve kesin olma), konu ile alakalı olma, ekonomik olma (uygun maliyetle elde edilme), yeterli olma (performans değerlendirilmesi için yeterli altyapıyı sağlama) ve izlenebilir olma (Asian Development Bank Institute; "Public Expenditure Management", **Executive Summary Series**, No: S17/00, s.8).

(1) Girdi Göstergesi

Girdi, bir ürün veya hizmetin üretilmesi için gereken beşeri, mali ve fiziksel kaynaklardır. Girdi göstergeleri, performans ölçümüne yönelik başlangıç durumunu yansıtmaktadır. Bakım ve onarım için kullanılacak asfalt miktarı, ihtiyaç duyulan öğretmen sayısı, aşılama programında kullanılacak enjeksiyon sayısı¹ birer girdi olarak belirtilebilir.

(2) Çıktı Göstergesi

Çıktı ölçümleri, ürün ya da hizmet miktarını göstermekte ve ne kadar işin başarıldığını ortaya koymaktadır. Çıktı, ölçülebilir nihai ürün olduğu için devletin halka görünen yüzü olarak da belirtilebilir². Örneğin kullanılan izin sayısı, onarılan su sızıntısı sayısı³ çıktı olarak ifade edilebilir. Çıktıların özellikleri şu şekilde belirtilebilir⁴: Kurum dışındaki birey ya da organizasyonlara sağlanan mal veya hizmet olmalı, açık şekilde tanımlanabilmeli, nihai kullanım için olmalı (ara bir çıktı olmamalı), planlanan sonuçları başarmaya katkısı olmalı, doğrudan ya da dolaylı olarak kurum kontrolünde olmalı, performans nitelikleri üzerine bilgi oluşturabilmeli (fiyat, miktar ve kalite) ve belli bir dönem için ya da benzeri hizmet sağlayıcılar ile karşılaştırma yapabilmek için temel oluşturacak bilgiyi sağlamalıdır.

(3) Sonuç Göstergesi

Sonuç, bir programın hedefe hangi seviyede ulaştığını göstermektedir⁵. Sonucun (outcome) iki farklı anlamı olup bunlardan biri tüm sosyal durumlarla ilişkilidir. Örneğin, düşük kiloda doğan bebeklerin oranı, tahliye edilmiş ve başkalarına bağlı kalmadan rahatça hareket edebilen hasta sayısı buna örnek verilebilir. Sonucun diğer anlamı ise devlet faaliyetlerinin belirli kamu hedefleri üzerindeki etkilerine ilişkindir. Bu iki farklı sonuç tanımından birincisi hükümet politikaları dışındaki sosyal eğilimleri ölçerken diğeri ise sosyal değişim ve kamu harcamaları arasında bağlantıyı araştırmaktadır.

Sonuç kavramı ile benzer anlamda kullanılan bir başka performans göstergesi de bulunmaktadır. Bu gösterge etki (impact) olarak ifade edilmektedir. Sonuç, çocuk

¹ DPT; **Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu**, Mayıs 2003, s.41.

² Allen SCHICK; "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", **OECD Journal on Budgeting**, Vol:3, No:2, 2003, s.74.

³ Guide to Virginia's Performance Budgeting Process, Section 3, s.135., http://www.kimpraswil.go.id/itjen/mmp/File/Files/Managing%20Strategy/14_073.pdf, (Erişim:02.05.2006).

⁴ Jack DIAMOND; "Establishing A Performance Management Framework For Government", **IMF Working Paper**, WP/05/50, s.10.

⁵ HAGER – HOBSON - WILSON; a.g.e., ss.viii-xi., <http://www.lrc.ky.gov/lrcpubs/RR302.pdf>, (Erişim:02.02.2006).

ölüm oranının azaltılması gibi bir hizmet sunumu sonucunda elde edilmiş başarılar olarak ifade edilebilir. Etki ise ilgili faaliyet sonucunda elde edilen katma değeri belirtmektedir. Bunun için brüt sonuçlardan diğer kurum veya faaliyetlerinin katkısının çıkarılması gerekmektedir. Bu bağlamda etki, o faaliyetin elde edilen sonuca katkısını yansıtmaktadır¹. Ancak etki ve sonuç kavramlarının genel olarak aynı anlamlarda kullanılabildiğini belirtmek mümkündür.

Sonuçta bir program faaliyetinin istenilen amaçlar ile karşılaştırılmış mevcut sonuçlarını ve etkilerini değerlendirilmektedir. Bu ölçüm, bir program ya da proje geliştirmeden yapılamamakta ve genellikle en az birkaç yıllık zamana ihtiyaç duyulmaktadır². Sonuç ölçümlerinin çıktıdan farkı, program ile hizmetlerin etkinliğini ve kalitesini yansıtır. Çıktı ise daha çok ölçülebilir ve maliyet-etkinlik oranını göstermektedir³.

Sonuç göstergesi hedeflere ulaşmaya doğru ilerlemeyi ölçmekteyken hedeflerin sık sık kurumun kontrolü dışında olması sorun teşkil etmektedir. Örneğin polis teşkilatı emniyet kemeri kullanımını arttırarak kazada ölüm oranını azaltmayı hedefleyebilir. Ancak emniyet kemeri kullanımı artarken kazada ölüm oranı azalmayabilmektedir. Çünkü kazada ölümle ilgili emniyet kemeri kullanımı dışında yolların durumu, alkollü araç kullanım oranı ya da kişilerin kullandığı araç türleri gibi faktörler de söz konusudur. Bunun aksine bu program başarılı olmasa bile diğer faktörlerin elverişli olmasından dolayı program sonuçları başarılı da olabilir⁴.

Sonuç ölçümleri; başlangıç sonuçları, ara ve uzun dönemli sonuçlar şeklinde gruplara ayrılmaktadır⁵.

Başlangıç Sonuçları: Bu sonuçlar nihai sonuç olmayıp arzulanan neticeler için gerekli adımları oluşturmaktadır. Örneğin, devletin askeri amaçlı malzeme alımı için temas kurduğu şirket sayısı başlangıç sonucudur.

¹ Asian Development Bank Institute; a.g.e., s.2.

² Senate Committee On Government Affairs GPRA Report, <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gprptm.html>, (Erişim:03.04.2006).

³ Alejandro RODRIGUEZ - Francois BIJOTAT; "Performance Measurement, Strategic Planning, and Performance-Based Budgeting in Illinois Local and Regional Public Airports", **Public Works Management & Policy**, Vol:8, No:2, October 2003, s.135., <http://pwm.sagepub.com/cgi/reprint/8/2/132>, (Erişim:05.05.2006).

⁴ HAGER- HOBSON - WILSON; a.g.e.,s.14., <http://www.lrc.ky.gov/lrcpubs/RR302.pdf>,(Erişim:02.02.2006).

⁵ Guide to Virginia's Performance Budgeting Process, Section 3, s.139., http://www.kimpraswil.go.id/itjen/mmp/File/Files/Managing%20Strategy/14_073.pdf, (Erişim:02.05.2006).

Ara Sonuçlar: Başlangıç sonuçları ile uzun dönemli sonuçlar arasında bağlantı kuran sonuçlar, ara sonuç olarak ifade edilebilmektedir. Örneğin, savunma mali için anlaşma imzalanan firma sayısı ara sonuçtur.

Uzun Dönemli Sonuçlar: Programın başarmayı planladığı, doğrudan etkileyebildiği, değiştirebildiği ya da farklılaştırabildiği en yüksek dereceleri ve faydaları ortaya koyan sonuçlar olarak ifade edilebilir. Dış piyasalara mal veya hizmet sunan firma sayısı uzun dönemli sonuçlara örnek olarak gösterilebilir. Ancak bununla beraber hiçbir sonuç başlangıç, ara ya da uzun dönemli sonuç değildir. Bir program için ara sonuç, bir diğer program için ise uzun dönemli olabilmektedir.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin başarısı için sonuç ve çıktıların doğru şekilde belirlenmesi gereklidir. Sonuç hesapları devletin önceliklerini ve hedeflerini açıklamanın yanı sıra kurumların amaçlarını da tanımlamaktadır. Çıktılar ise kurumların devletin sonuçlarına katkıda bulunmayı planladıkları hareket tarzını belirleyerek mal ile hizmet alımında devlet ve kurumlar arasında fiyatlandırma sözleşmelerinin temelini oluşturmaktadır. Dolayısıyla çıktılar, dışarıdaki örgüt ya da bireyler için devletin kontrolü altındaki kurumlar tarafından üretilen mal ile hizmetleri belirtmekte ve kurum dışındaki diğer devlet kurumları için üretilen mal ile hizmetleri de içermektedir¹.

Tablo 2’de çıktı ve sonuçların güçlü ve zayıf yönleri gösterilmektedir.

Tablo 2: Çıktı ve Sonuçların Güçlü ve Zayıf Yönleri

| | ÇIKTI (OUTPUT) | SONUÇ (OUTCOME) |
|----------------------|--|---|
| Güçlü Yönleri | Ölçülebilir ve kesin neticelerdir. Bunlar kolaylıkla kurumun ve yöneticinin başarısı sonucu elde edilebilir. Ayrıca neticeler üzerine hesap verilebilirliği sağlamasından dolayı, sistemde mazeret kabul edilmemektedir. | Neticelerin amaca yönelik tarifi olup, geniş çaplı ve uzun dönemli bakış açısı kazandırmaktadır. Potansiyel olarak sonuçlar, farklı kurumların katkılarını birleştirmeye açık ve motive edicidir. |
| Zayıf Yönleri | Ölçümün odak notası kolaylıkla ölçülebilen ve denetlenebilen alanlara doğru kayabilir. Böylece daha önemli ve anlamlı başarılar pahasına çıktının kendisi amaç olabilir. | Sonuçlar o kadar genel olabilir ki herkes için her şeyi ifade edebilir. Tıpkı pencerenin önüne örtülmüş bir perde gibi dışarıdan bakanların kurumun nasıl çalıştığını anlamasını önleyebilir. |

Kaynak: Richard NORMAN; “Managing for Outcomes While Accounting for Outputs. Defining Public Value in New Zealand’s Performance Management System”, http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Richard%20Norman.pdf#search=%22richard%20norman%20managing%20for%20outcomes%22. (Erişim:27.09.2006).

Performans esaslı bütçeleme sistemini uygulamayı amaçlayan ülkeler tablo 2’de belirtilen bu yönleri dikkate alarak, bütçe sistemlerini çıktı ya da sonuçlara göre yeniden

¹ Matthew CHAN ve diğerleri; “Australia”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:4, 2002, s.39.

yapılandırılmalıdır. Örneğin çıktılarının güçlü yönü; ölçülebilir ve kesin neticeleri ifade etmesidir. Bu sayede performans esaslı bütçeleme sistemine geçmekte olan ülkeler öncelikle çıktıları esas alarak değerlendirmede bulunabilirler. Ancak, çıktıların kolayca ölçülebilir olmasından dolayı sistem, ölçülebilen alanlar üzerine odaklanabilmektedir. Bundan dolayı ise çıktının kendisi bir amaç olarak ortaya konulabilmektedir. Çıktıların aksine sonuçlar ise kolaylıkla ölçülemezler. Bundan dolayı sonuçlar, nispeten daha uzun dönemli uygulamayı gerekli kılmaktadır. Bu durum stratejik amaç ve hedefler ile sonuçların bağlantısını daha net ortaya koymaktadır.

(4) Etkinlik Göstergesi

Etkinlik, bir kurumun tanımlanmış amaçlarına ve stratejik hedeflerine ulaşmak amacıyla gerçekleştirdiği faaliyetlerin sonucunda, bunlara ulaşma derecesini belirleyen performans boyutudur. Bu kavram, hedeflerin ne ölçüde başarılı olduğunu ve faaliyetin planlanan etkisi ile gerçekleşen etkisi arasındaki ilişkiyi göstermektedir. Kamu kesiminde mal ve hizmetlerin üretimine ilişkin verimliliğin ölçülmesinde ortaya çıkan zorluklar nedeniyle verimlilikten daha kapsamlı olan etkinlik kavramı kullanılmaya başlanmıştır¹.

Etkinlik ölçümleri kendi içinde farklı türlere ayrılmaktadır. Bunları maliyet etkinliği, hizmet etkinliği ve maliyet-hizmet etkinliği ölçümleri şeklinde gruplandırmak mümkündür.

Maliyet etkinliği (Efficiency): "Efficiency" kavramı literatürde verimlilik olarak da ifade edilebilmektedir. Ancak, İngilizcede kullanılan "efficiency" kelimesi, esasen maliyet etkinliğini ifade etmektedir². Maliyet etkinliği kavramında veri bir çıktının mümkün olan en düşük maliyetle üretilmesi esas iken, verimlilikte ise girdi başına çıktı düzeyi ortaya konulmaktadır³.

Maliyet etkinliği kavramı, kullanılan kaynak miktarı ile ilgili ne kadar işin başarılı olduğunu göstermekte ve birim maliyet oranına göre belirtilmektedir. Birim ölçümleri, "uygulama sürecinin birim maliyeti", "asfalt döşenen sokak birim maliyeti" veya "eğitilen insan birim maliyeti", "her Bin YTL için üretilen birimler", "her işgücü saatine göre üretilen birim" şeklinde ifade edilebilmektedir. Örneğin; hapisane başına günlük ortalama

¹ Ahmet ARSLAN; "Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim", **Maliye Dergisi**, Sayı:140, Mayıs - Ağustos 2002, s.79.

² Coşkun Can AKTAN - Özlem ÖZKIVRAK; **Devlet mi, Piyasa mı? - Kamu ve Özel Sektör Arasında Performans Karşılaştırmaları**, Tosyöv, Ekonomik, Sosyal ve Siyasal Araştırmalar Serisi No:2, Ankara, 1999, s.13.

³ Hülya KIRMANOĞLU - Murat ÇAK; "Kamu Kesiminde Performans Ölçümü", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000, s.323.

maliyet, bir sorunu düzeltmek için geçen zaman miktarı¹ birer maliyet etkinliği ölçüm türüdür. Bu ölçüm türü daha çok çıktılarla alakalıdır.

Hizmet Etkinliği (Effectiveness): “Effectiveness” kavramı, etkinlik olarak da ifade edilebilen bir kavramdır. Ancak etkinlik kavramı bünyesinde teknolojik etkinlik, ölçek etkinliği, x-etkinlik gibi bazı unsurları barındırdığı için “effectiveness” kavramının hizmet etkinliği şeklinde ifade edilmesi daha yerindedir².

Hizmet etkinliği, bir program ile ilgili hedefe ne kadar ulaşıldığının tanımlanması ile mümkün olabilmektedir³. Ayrıca kavram, kamusal hizmet sonucu elde edilen çıktının toplumun beklentilerini karşılama düzeyi olarak da ifade edilebilmektedir. Bu ölçüm türü maliyet etkinliğinin aksine sonuç ölçümleriyle alakalıdır.

Maliyet - Hizmet Etkinliği (Value For Money⁴): Bu etkinlik türü bünyesinde tutumluluk kavramını, maliyet etkinliğini ve hizmet etkinliğini barındırmaktadır. Bir hizmetle ilgili ödenek tahsisinden başlayarak sonuçların elde edilmesine kadar tüm sürecin analizinde kullanılan bu kavram diğer etkinlik kavramlarını kapsamaktadır⁵. Bu kavram çerçevesinde kullanılan girdilerin toplam maliyetleri ile arzulanan sonuçların ne kadarına ulaştığı ortaya konulmaktadır.

Performansın ölçülmesi ile ilgili önemli kavramlardan bir diğeri ise üretkenlik. Üretkenlik ölçümü ile maliyet – hizmet etkinliği kavramlarının aynı anlama geldiğini söylemek mümkündür. Örneğin “tüm onarımların birim maliyeti” bir maliyet etkinliği ölçümü olup “memnuniyet verici onarımların birim maliyeti” ise üretkenlik ölçümüdür. Benzer şekilde maliyet-hizmet etkinliği kavramı da kullanılan kaynak ile elde edilen sonuç arasında ilişki kurmaya çalışıldığına göre üretkenlik kavramı ile aynı anlama gelmektedir. “Başarılı bir şekilde yerleştirilmiş istihdam başına maliyet” (yeni işçi deneme sürecinin başarılı şekilde tamamlanması), “rehabilite edilip tahliye edilen zihinsel hasta başına maliyet”, “başarılı stajyer başına harcama” (toplam eğitim harcamaları / eğitimlerle ilgili üç ay içinde işe giren stajyer sayısı)⁶ birer üretkenlik

¹ Guide to Virginia's Performance Budgeting Process, Section 3, s.136., http://www.kimpraswil.go.id/itjen/mmp/File/Files/Managing%20Strategy/14_073.pdf, (Erişim:02.05.2006).

² AKTAN - ÖZKIVRAK; a.g.e., s.13.

³ HAGER – HOBSON - WILSON; a.g.e., ss.viii-xi., <http://www.lrc.ky.gov/lrcpubs/RR302.pdf>, (Erişim:02.02.2006).

⁴ Bu kavram harcanan paranın karşılığını alma ve paranın değeri şeklinde de Türkçeye çevrilmiştir (Bkz. KIRMANOĞLU - ÇAK; a.g.e., s.320).

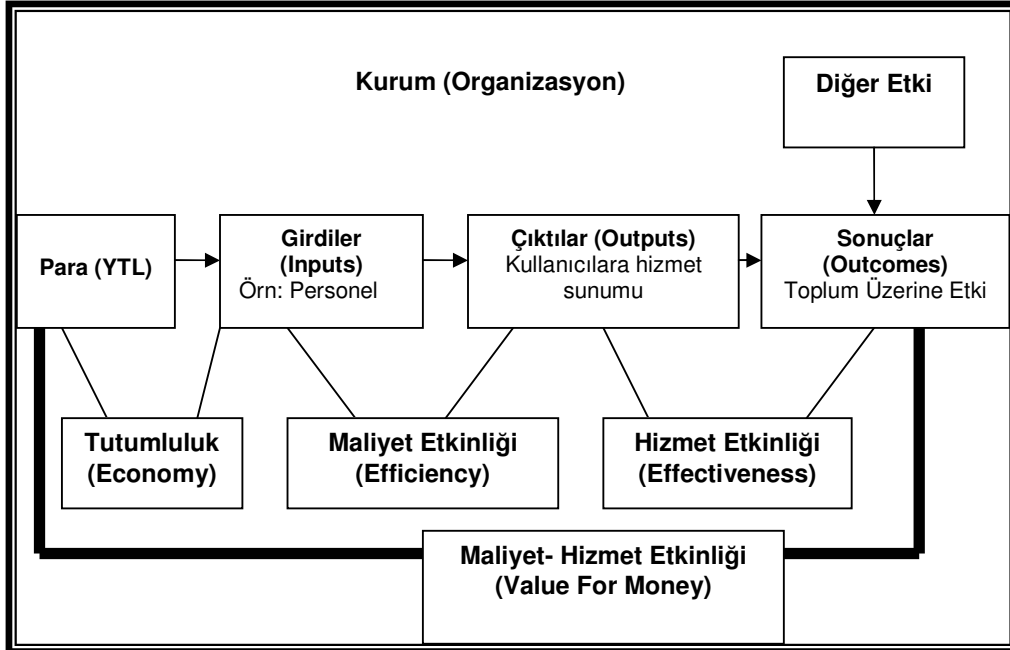
⁵ HM Treasury; “Outcome Focused Management in The United Kingdom”, s.15., www.hm-treasury.gov.uk/media/2/9/GEP_outcome_focused_management.pdf, (Erişim:31.1.2008).

⁶ Guide To Virginia's Performance Budgeting Process, Section 3, s.137., http://www.kimpraswil.go.id/itjen/mmp/File/Files/Managing%20Strategy/14_073.pdf, (Erişim:02.05.2006).

ölçümü olarak maliyet ve hizmet etkinliğini ölçmek için de kullanılmaktadır. Bununla birlikte, üretkenlik ölçümlerini formüle etmek çok zordur. Bundan dolayı performans ölçümü çalışmalarına ilk defa başlayacak bir kurumun daha çok maliyet etkinliği ölçümü üzerine odaklanması gereklidir. Kurumun ölçüm ile ilgili uzmanlaşmaya başladıktan sonra üretkenlik ölçümlerini yapabileme şansı daha da artabilmektedir.

Performans göstergelerinin daha net ortaya konulabilmesi açısından şekil 14'de performans ölçümünde kullanılan göstergelerle ilgili şematik bilgi verilmektedir. Bir kurum açısından performans göstergeleri, elde edilen ödeneğin girdi alımı için kullanılmasıyla başlamakta ve elde edilen sonuçların değerlendirilmesi ile son bulmaktadır. Bu göstergeler içinde analizi nispeten en zor olanı ödenek ile elde edilen sonuçları karşılaştıran maliyet - hizmet etkinliği olup, bu gösterge tüm süreci değerlendirmesi açısından oldukça önemlidir. Ancak sonuçların elde edilebilmesi son derece zor ve zahmetli olduğu için maliyet - hizmet etkinliği analizi, bu konuda uzun tecrübeye sahip ülkelerde uygulanması muhtemel bir göstergedir. Bundan dolayı, performans göstergeleriyle ilgili birçok ülke daha çok çıktı göstergeleri üzerinde yoğunlaşmakta ve sadece birkaç ülkede sonuç ölçümlerine yönelik çalışmalar söz konusu olmaktadır.

Şekil 14: Kaynaklar, Girdiler, Çıktılar ve Sonuçlar



Kaynak: Kevin ELLIS - Stephen MITCHELL; "Outcome - Focused Management in The United Kingdom", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:4, 2002, s.128.

(5) Kalite Göstergesi

Kalite, performansın ölçümü ile ilgili bütçeleme sisteminde doğrudan kullanılmayan ancak performans göstergesi olarak belirtilen bir kavramdır. Kalite; kamu kurumunun sunduğu ürün ile hizmetlerin, kullanıcı istekleri ve gereksinimlerini karşılama düzeyini, standartlara uygunluğunu ve hatasız olma derecesini ifade etmektedir. Bilgisayara girilen verilerin doğruluk yüzdesi, karayollarında hatalı işaretleme sayısı, öğretmenlerinden memnun olan kursiyerlerin yüzdesi, yemek hizmetine ilişkin şikâyet oranı ve üniversite akademik personelinin yayınlarına uluslararası atıf endekslerindeki ortalama atıf sayısı¹ birer kalite örneğidir. Kalite göstergeleri ise kamu kurumları tarafından üretilen ürün ve hizmetlerin kalitesinin ölçülmesinde kullanılan araçlardır. Anket düzenlenmesi ve hata oranının ölçülmesi gibi yollarla elde edilen kalite göstergelerinin oluşturulmasında ihtiyaç ile istekleri karşılama, doğruluk, tam zamanlılık ve güvenilirlik gibi hususlar dikkate alınmaktadır.

Kalite ölçümleri; mal ya da hizmetin güvenilirlik, doğruluk, saygı, yeterlilik, yanıt verme ve bütünlüğünü içermektedir. Örneğin, bir veri tabanına dahil edilen güvenilir bilgi oranı, iptali gerektiren ruhsatlarla ilişkili maliyetler², seçmen ya da müşteri beklentilerini karşılamada hizmet etkinliğini ölçme ve hizmet sağlanan müşteri tatmininin incelenmesi birer kalite ölçümüdür. Performans göstergeleri açısından kalite kavramı daha çok hizmet etkinliği kavramına ve elde edilen sonuçlara yakın nitelik taşımaktadır.

Performans göstergelerine yönelik genel bir örnek verilmesi amacıyla şekil 15 düzenlenmiştir. Şekilde performans bilgisine yönelik göstergeler ve bunların özellikleri ile ilgili süreç ortaya konulmaktadır. Daha öncede benzer şekillerde ifade edildiği gibi performans bilgisini elde etmek amacıyla atılan ilk adım toplumun ihtiyaçları ve bu yöndeki hükümet politikalarının tespitidir. Belirlenen ihtiyaçlara yönelik şekillendirilen politikalar için kullanılan kaynaklar girdiler şeklinde tanımlanmakta ve bunlar belirli bir disiplin çerçevesinde kullanılmaktadır. Girdilerin kullanılması sonucu elde edilen somut ürünler ise çıktılar olarak ifade edilmektedir. Somut ürün olması sıfatıyla toplum üzerindeki etkileri doğrudan yansıtamayan çıktılar, performans analizine yönelik sınırlı veriyi sağlayabilmektedir.

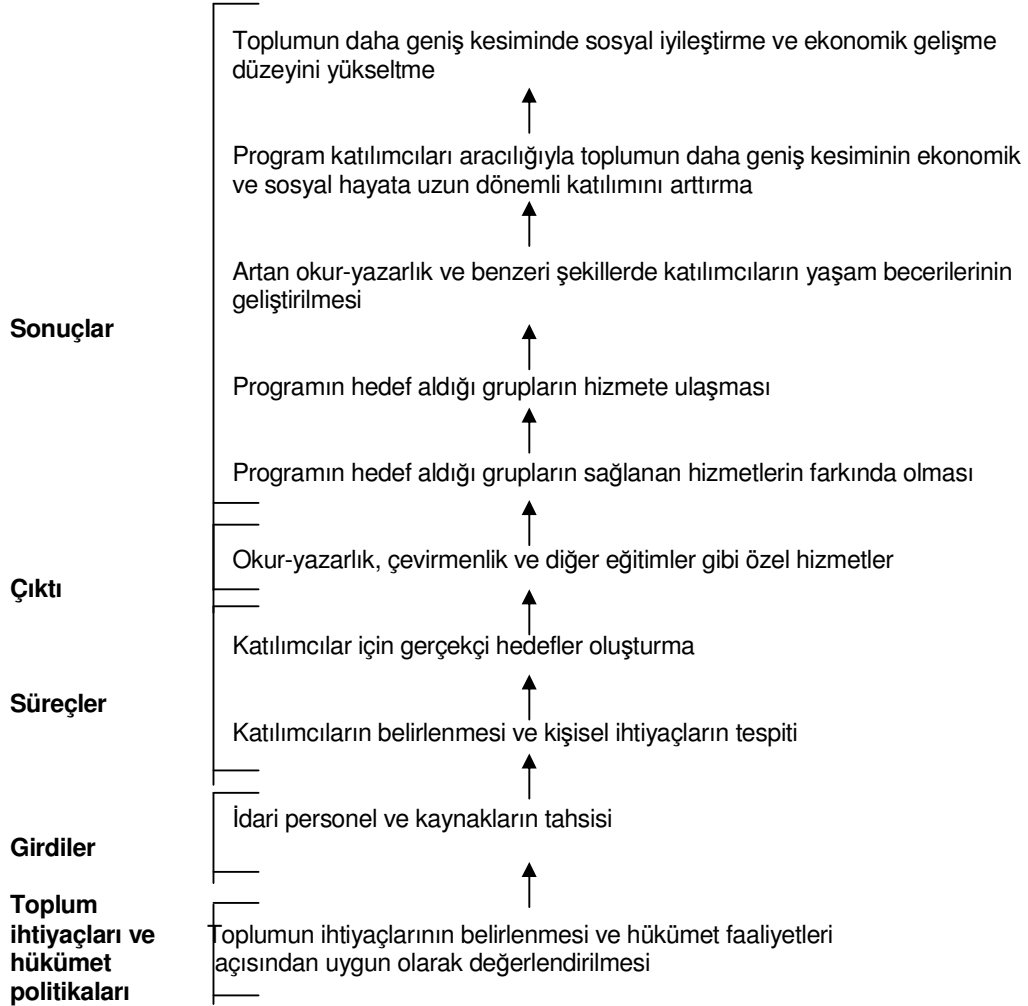
Dolayısıyla performans bilgisinin doğru şekilde sağlanabilmesi için çıktıların topluma yansımalarının tespiti gerekmektedir. Bu tespitler sonuç göstergesi olarak ifade

¹ Maliye Bakanlığı BUMKO; a.g.e., ss.49-50.

² Guide to Virginia's Performance Budgeting Process, Section 3, s.136., http://www.kimpraswil.go.id/itjen/mmp/File/Files/Managing%20Strategy/14_073.pdf, (Erişim:02.05.2006).

edilmekte ve şekildeki örnekte de görülebileceği gibi toplumsal gelişime olan doğrudan etkiyi yansıtmaktadır. Dolayısıyla devlet için önemli olan çıktıları elde etmek değil, bu çıktıların toplumsal ihtiyaçları doğru şekilde karşılayıp karşılamadığını değerlendirmektir. Örneğin bin birimlik girdi ile bir okul yaptırmak çıktı, bu okuldan kalifiye eleman olarak yetişerek kendi alanında başarılı bir şekilde istihdam edilmek bir sonuçtur. Asıl önemli olan ise sonuca ulaşmaktır.

Şekil 15: Performans Göstergeleriyle İlgili Örneklendirme



Kaynak: Safiye KAYA - Cem Suat ARAL; "Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri", (Çeviri), **Sayıştay Araştırma- İnceleme-Çeviri Dizisi**, Ekim 2000, s.37.

2. Performans Programı

Performans programı, performans esaslı bütçeleme sürecinin ikinci aşamasıdır. Program, sürecin etkin şekilde işleyebilmesi açısından önemli bir adım olarak

belirtilebilir. Genel anlamda performans programı, bir mali yılda kamu kurumunun stratejik planı doğrultusunda yürütmesi gereken faaliyetleri, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ile göstergelerini içeren, idare bütçesinin ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına dayanak oluşturan belgedir.

Programın hazırlık sürecinde stratejik amaçlar tespit edilmekte, bu amaçlar çerçevesinde performans hedefleri belirlenmekte ve bu hedeflere yönelik faaliyet ile projeler belirlenerek gerekli kaynak ihtiyacı tespit edilmektedir. Faaliyet ile projelerin analizi için gerekli olan performans göstergeleri de düzenlenmekte ve nihai performans programı şekillendirilmektedir. Performans programı hazırlık çalışmalarına stratejik amaç ve hedeflerin oluşturulması ile başlanması program ile stratejik planlamanın birbiriyle bağlantısını ortaya koymaktadır.

Performans programının hazırlanması bakımından kamu kurumlarının üzerinde dikkatle durmaları gereken aşama, performans hedef ve göstergelerinin doğru şekilde oluşturulmasıdır. Kamu kurumu mali yılın sonunda faaliyet raporu hazırlamakta ve ilgili raporda performans programında ortaya koyduğu hedef ve göstergelere ne düzeyde ulaştığını açıklamaktadır. Böylece hedef ve göstergelerin doğru ve tam olarak oluşturulması, yıl sonunda hazırlanacak faaliyet raporuna da temel oluşturduğundan önemli bir aşamadır. Bu aşamada gösterilecek çaba, performans esaslı bütçeleme sisteminin işleyişini ve kamu kaynaklarının etkin kullanımını olumlu yönde destekleyecektir.

Temel olarak performans programı aşamasında kamu kurumları tarafından stratejik planlarında yer alan amaç ve hedeflerden ilgili mali yıl için öncelikli olanlar belirlenmektedir. Bu amaç ile hedefleri gerçekleştirmek üzere yürütülmesi gereken faaliyet ve proje alternatifleri ortaya konulmaktadır. Kurumdaki her birimin o yıl için tespit edilmiş performans hedeflerine yönelik faaliyet ve projelerini belirleyerek, kurumun nihai performans programına katkıda bulunması sağlanmalıdır. Böylece performans programının hazırlanmasında temel belirleyici stratejik plan iken temel hazırlayıcı ise kurumdaki tüm birimlerdir.

Performans programında ortaya konulan faaliyet ile projelerin maliyetlendirilmesi ve ödenek tahsisi bütçe belgesinde yapılmaktadır. Ancak performans esaslı bütçeleme sürecinde bütçeleme aşaması şeklinde ayrı bir aşama bulunmamaktadır. Çünkü sistem, performans programı aşamasında yapılan maliyetlendirmenin bütçede gösterilmesini esas almaktadır. Dolayısıyla bütçe, performans programına yönelik ödenek tahsisinden

başka bir aşama olarak görülmemekte ve PPBS sisteminde olduğu gibi ayrı bir adım olarak belirtilmemektedir.

3. Faaliyet Raporu

Performans esaslı bütçeleme sürecinin nihai aşaması kamu kurumları tarafından hazırlanmakta olan faaliyet raporudur. Bu rapor mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunu gerçekleştirmenin en önemli araçlarından biridir.

Stratejik plana sahip bir kamu kurumu her yıl uygulamasının değerlendirilmesine yönelik faaliyet raporu hazırlamak zorundadır. Bu raporların hazırlanmasında temel sorumluluk kurumun üst yöneticisine ve kendilerine bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkililerine aittir. Bununla birlikte her kamu kurumunda faaliyet raporunun hazırlanması çalışmalarını birimler bazında yürütülmekte, ilgili birimlerden gelen performans bilgileri neticesinde kamu kurumunun dönem sonu faaliyet raporu hazırlanmış olmaktadır. Bu raporlar, içerdikleri performans bilgileri sayesinde geribildirim mekanizması görevi görmekte ve uygulayıcılara performans amaç ile hedeflerinin ne düzeyde başarıldığı konusunda bilgi vermektedir.

Faaliyet raporları performans amaçları planında ifade edilen performans amaçları ile elde edilmiş performansların karşılaştırıldığı ve başarısız amaçları gerçekleştirmek için atılması gerekli olan adımları içeren iki kısımdan oluşmaktadır¹. Performans raporu olarak da ifade edilebilecek faaliyet raporları mevcut performansı, bir performans amacının başarılmama nedenini ve tahmini başarıma sürecini kapsamaktadır². Böylece faaliyet raporları tıpkı çok yıllık bütçelemede olduğu gibi hem geçmiş yıl uygulama sonuçlarını hem de gelecek dönem dahilinde performans hedeflerinin gerçekleştirilme düzeylerini ortaya koymaktadır. Bu yönüyle faaliyet raporları, taahhüt sözleşmesine benzer nitelik taşımakta ve başarısız hedeflere ne zaman ulaşılacağı hususunda topluma hesap vermektedir. Böylece faaliyet raporlarının benzer türdeki raporlardan farkı ortaya çıkmaktadır. Çünkü sadece faaliyet raporunda uygulama sonuçları ile birlikte ulaşılmayan hedeflere ulaşmaya yönelik taahhütler resmileştirilmektedir. Ayrıca hazırlanan her faaliyet raporu kurumun mevcut stratejik planına yönelik geribildirim sağlayarak bu planların doğru şekilde revize edilmesine olanak sağlamaktadır.

¹ Senate Committee On Government Affairs GPRA Report, <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gprptm.html>, (Erişim:03.04.2006).

² OMB; "Section - 230 Preparing and Submitting The Annual Program Performance Report, The Performance Portion Of A Performance and Accountability Report", **OMB Circular**, No:A-11, 2005, ss.2-6.

4. Performans Denetimi

Performans esaslı bütçeleme sürecinin doğrudan bir aşaması olmamakla birlikte, sistemin işlerliği açısından önemli unsurlardan biri de performans denetimidir. Aslında performans esaslı bütçelemenin uygulanabilirliği açısından performansa dayalı denetim, stratejik planlama gibi temel bir araç değildir. Ancak, performansın doğru şekilde ortaya konulabilmesi, saydamlığın sağlanması ve hesap verilebilirliğin tesisi gibi nedenler performans denetimini gerekli kılmaktadır.

Genel olarak denetim; gerçekleşmiş sonuçları belirlenen amaç ile standartlara göre tarafsız olarak analiz etmek, değerlendirmek, gelecekte doğabilecek hataların önlenmesine yardımcı olmak ve etkinliğin sağlanmasına rehberlik etmek gibi hedeflere yönelik uygulanan planlı bir süreçtir¹. Performans denetimi ise performans programı ve faaliyet raporları bağlamında performansın düzenli olarak denetlenmesi aşamasıdır. Bu tür denetimle ilgili olarak kullanılan birçok terim söz konusu olup; Paranın Karşılığı Denetimi, Etkinlik Denetimi, Program Denetimi, Yönetim Denetimi, Faaliyet Denetimi, Program Değerlendirmesi bu terimlerden bazılarıdır. Paranın karşılığı denetimi terimi özellikle İngiltere ile Kanada'da ve program denetimi terimi ise ABD'de kullanılmaktadır².

Performans denetiminin yürütülmesinde çeşitli amaçlar gözetilmektedir. Bu amaçları kamu sektöründe mali yönetimin geliştirilmesine yönelik yöntemleri belirlemek, düzenli ve doğru bilgi akışıyla kamuda karar almayı geliştirmek ve kaynak kullanımında etkinliğin sağlanmasına yönelik raporlama prosedürlerini oluşturma çabalarını teşvik etmek şeklinde belirtmek mümkündür³.

Performans esaslı bütçeleme sürecinde performans denetimi iç ve dış denetçiler tarafından gerçekleştirilmektedir. İç denetim birimleri kurum içinde teşkilatlanarak görev yapmakta, dış denetim ise denetlenen kurumun dışındaki birimler tarafından gerçekleştirilmektedir. Kamu yönetiminde dış denetim hizmetlerini genellikle

¹ Necip POLAT; "Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetim", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s.49.

² Mehmet KARAKAŞ; "Performans Denetimi: Tanımı, Unsurları, Performans Denetimi İle Düzenlilik Denetiminin Karşılaştırılması ve Performans Denetimine Duyulan İhtiyaç", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:184, Ocak 2004, s.122.

³ Ahmet TEKİN; "Kamu Kesiminde Performans Denetiminin Bazı Ülkelerdeki Gelişimi", **Maliye Dergisi**, Sayı:129, Eylül-Aralık 1998, ss.41-42.

o ülkedeki üst denetim kurumu olan Sayıştay yürütmektedir¹.

İç denetçiler kurumun tüm faaliyetlerini kapsayan ve kurumdaki tüm çalışanlar tarafından yürütülen iç kontrol sistemini denetlemektedir. Yönetim kontrolü olarak ifade edilen ve kurumun amaç ile hedeflerinin gerçekleştirilmesi konusunda güvence sağlayan yönetim araçlarının toplamı olarak tanımlanan iç kontrol, iç denetçiler tarafından denetime tabi tutulmaktadır.

Kamu iç mali kontrol sistemi, yürütme ve yürütmenin yetkili kuruluşları tarafından uygulanan bir mali kontrol sistemidir. Harcamacı kuruluşlarda mevcut mevzuata, bütçe tanımlarına, şeffaflık ve etkinlik ilkelerine uyumlu bir şekilde mali yönetim ve kontrolün sağlanmasını amaçlayan bir sistemdir. Sistem, idarenin tüm gelirlerinin, harcamalarının, varlık ve kaynaklarının kontrolünü kapsamaktadır. Kamu iç mali kontrol sisteminin kamu idarelerinde mali yönetimi güçlendirmeyi sağlamak, kurumların amaçlarını gerçekleştirmelerini teşvik etmek, bütçenin daha iyi yönetilmesini sağlamak ve parlamentonun kamu sektörünü daha iyi şekilde kontrol etmesine imkan vermek şeklinde faydaları bulunmaktadır². İç denetçiler ise³:

- Mali bilgilerin raporlanmasında doğruluk ve güvenilirliğin incelenmesi,
 - Faaliyetlerin mevzuata, plana ve kontrol prosedürlerine uygunluğunun denetlenmesi,
 - Kamusal varlıkların korunmasına ilişkin işlemlerin incelenmesi,
 - Kaynakların etkin kullanılıp kullanılmadığının değerlendirilmesi,
 - Faaliyetlerin plan ve programlara uygun şekilde yürütülüp yürütülmediğinin değerlendirilmesi,
 - Uygulama sonuçlarının amaç ve hedeflerle uyumlu olup olmadığının araştırılması ve faaliyetlerin gözden geçirilmesi,
- şeklinde iç kontrol sürecini denetlemektedir.

Performansı kamu sektörüne yerleştirmeyi amaçlayan bir ülkede denetim açısından sadece kanunilik ilkesine göre yapılanmanın yeterli olmayacağı açıktır. Oluşturulan performans göstergelerinin kullanılması çerçevesinde elde edilen performans bilgisinin doğruluğunu sadece kanunlara uygunluk açısından denetleyerek

¹ Ebru YENİCE; "Performans Denetimi ve Türkiye Uygulaması", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s.149.

² Vildan UZUNAY; "Avrupa Birliğinde Kamu İç Mali Kontrol Sistemi", **Strateji Bülteni**, Eylül-Ekim 2007, ss.22-24.

³ Mehmet Sait ARCAĞÖK; "İç Kontrol", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, ss.136-137.

ispatlamak mümkün değildir. Dolayısıyla, yeni bütçeleme sisteminin işleyişi bakımından aynı kavrama odaklanmış olan denetim mekanizması gereklilik arz etmektedir.

IV. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GENEL DEĞERLENDİRİLMESİ

Performans esaslı bütçeleme sistemi, teorisi itibarıyla karmaşık bir sistem olarak belirtilebilir. Bu sistemin etkinliği açısından birçok unsurun uyumlu şekilde mevcut olması gereklidir. Bu unsurları şu şekilde ortaya koymak mümkündür:

- Öncelikle sistemde performansın ölçülmesine yönelik göstergeler net olarak ortaya konulmalıdır. Bu göstergeler doğru şekilde tespit edilmeden performansın tam olarak ölçülebilmesi söz konusu olamamaktadır.

- Sadece performans göstergelerinin mevcut olması yeterli değildir. Performans kriterlerini sağlamak için kamu yöneticilerine yetki ve sorumluluk da verilmelidir.

- Ödenek kullanımı açısından kurum yöneticilerinin esnekliğinin olması yanında, yöneticiler uygulamalar çerçevesinde hesap verebilir hale de getirilmelidir. Bunun için performansa dayalı ücret uygulaması mutlaka sisteme dahil edilmelidir. Kurumun performans sonuçlarına göre başta üst yöneticiler olmak üzere tüm personel ödüllendirme veya cezalandırma gibi uygulamalara tabi tutulmalıdır.

- Performansa dayalı ücret mekanizmasının söz konusu olduğu bir sistemde performansın doğru ölçülebilmesi için kamu kurumunun tüm mali yapısının izlenebilir olması gerekmektedir. Kurumun tüm mali kaynaklarının doğru şekilde analiz edilmesi için anlamlı bir kayıt sistemine ihtiyaç vardır. Bu yöndeki kayıt sistemi ise tahakkuk esaslı muhasebedir. Böylece performans esaslı bütçeleme sistemi için bir diğer vazgeçilmez unsur tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiş olmasıdır.

- Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin etkinliği açısından hızlı ve kaliteli interaktif veri tabanına ihtiyaç bulunmaktadır. Bu amaçla tüm kamu kurumları ve sistemi kullanan kamu personeli bilgisayar ağıyla birbirine bağlanarak, mali işlemler anında izlenebilir olmalıdır. Bu yönde bir otomasyon sistemine geçilmeden uygulanan muhasebe sistemi performansın ölçümü yönünden aksayabilmektedir.

- Performans esaslı bütçeleme sistemi açısından son derece önemli bir diğer unsur ise performansa gerçekten inanan ve performans kültürüne sahip kamu personelinin varlığıdır. Sistemde hangi tür teknik ve hukuki altyapı düzenlenirse düzenlensin sisteme inanmayan kamu personeli ile başarıya ulaşmada sıkıntılar söz konusu olabilir. Bunun üstesinden gelebilmek için kamu personelinin bireysel performans değerlendirmesinde hakkaniyet olduğuna ve herkesin hak ettiği ücret ile

ödülü aldığına inanması gerekmektedir. Aksi takdirde sistemin işlerliği geçmiş sistemlerde olduğu gibi şekilden öteye geçemeyecektir.

- Diğer bir husus performans bilgisinin nasıl kullanılacağına ilişkindir. Sistemde diğer tüm unsurlar istenilen düzeyde olsa bile performans bilgisinin analizinde sıkıntılar olabilir. Örneğin, eğer bir program istenilen performansı gösteremiyorsa bu durumda kaynakları israf ettiği için durdurulmalı mıdır yoksa daha iyi performans gösterebilmesi için kaynakları mı artırılmalıdır? Başarısız bir kamu hizmetini sona erdirmek çözüm müdür, yoksa başarısızlığını ödüllendirilmiş gibi kaynaklarını arttırarak performans artışı mı beklenmelidir? Bu iki tercih performans esaslı bütçeleme sisteminin önemli açmazı olarak ifade edilebilir.

- Performans esaslı bütçeleme açısından diğer bir unsur performans ölçümlerinde liyakatin olması gerekliliğidir. Bir faaliyet içinde görev alan personelin kabiliyeti ve çalışmaları ölçüsünde değerlendirilmesi gerekmektedir. Ancak diğer sistemlerde olduğu gibi bu sistemin uygulanmasında da liyakat yanında adam kayırmacılığı da söz konusu olabilir. Sistemde kurum içi kontrol ve denetim mekanizmaları esasen kurumun insiyatifine bırakıldığından adam kayırmacılığı gibi sorunların aşılmasında bazı sıkıntılar yaşanabilir.

Performans esaslı bütçeleme, belirtilen bu unsurlar çerçevesinde gerekli altyapısı tam olarak sağlandığı takdirde başarılı sonuçlar elde edilebilecek bir sistemdir. Ancak tüm altyapısı sağlansa da sistemin kamusal mali sorunlara her yönüyle cevap verebileceğini belirtmek yapısı itibariyle pek mümkün değildir. Çünkü bu sistem temel olarak kaynak kullanımında etkinliğin sağlanması amacıyla oluşturulmuştur. Örneğin adam kayırmacılığı toplumsal bir sorundur ve buna yönelik tüm çözümleri performans esaslı bütçeleme sisteminin sunması mümkün değildir.

Bir bütçeleme sistemi açısından önemli olan sistemden ne amaçlandığı ve bunun nasıl başarılacağıdır. Böylece kamu kaynak kullanımında israfa yol açan her türlü uygulamanın tek başına performans esaslı bütçeleme sistemi ile çözülmesini öngörmek doğru bir yaklaşım değildir. Yine de rasyonel kaynak kullanımı açısından diğer bütçeleme sistemlerinden daha modern unsurları barındırdığı da unutulmamalıdır. Dolayısıyla performans esaslı bütçeleme sisteminin diğer bütçeleme sistemlerinin olumlu yönlerini içinde barındıran ve onlardan daha gelişmiş olduğu da göz ardı edilmemelidir.

Bu değerlendirmelerin ışığında ikinci bölümde gelişmiş ve gelişmekte olan ülke grupları performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş nedenleri ve uygulamaları çerçevesinde incelenecektir.

İKİNCİ BÖLÜM

GELİŞMİŞ VE GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI

Küreselleşme sürecinde hesap verebilirlik, mali saydamlık ve mali disiplin gibi kavramların önem kazanması bütçe sistemlerinde değişimi ortaya çıkarmıştır. Bu yaklaşımları en iyi şekilde ifade edecek sistem olarak ortaya konulan performans esaslı bütçeleme sisteminin dünyadaki ve ülkemizdeki gelişimi farklılıklar gösterebilmektedir.

Çalışmamızın bu bölümünde farklı ülke grupları açısından performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulaması gelişmiş ve gelişmekte olan bazı ülkeler şeklinde iki kısımda incelenerek, sistemin her iki grup açısından karşılaştırmalı değerlendirilmesi yapılacaktır.

I. GELİŞMİŞ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI

Performans esaslı bütçeleme sisteminin altyapısı, öncelikle gelişmiş ülkelerde geçilen yeni kamu yönetimi anlayışı kapsamında oluşturulmuştur. Bu gruptaki ülkelerde yeni kamu yönetimi anlayışının benimsenilmesinin çeşitli sebepleri bulunmaktadır. Bunlardan biri, ülkelerdeki kamu harcamalarının ve kamu hizmet sunum maliyetlerinin boyutlarıdır. Örneğin 1970'li yıllarda IMF yaşanan stagflasyonist olgular ekonomik krizleri daha da derinleştirmiş ve birçok gelişmiş Batı devletinin kamu harcamalarını kontrol etmek amacıyla çeşitli performans ölçütleri kullanmalarını gerekli kılmıştır. Bu hususta Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Yeni Zelanda ve Avustralya gibi Anglo-Sakson grubu ülkelerde mali krizi aşabilmek ve etkinlik konusundaki problemleri çözebilmek için kamu bürokrasisini, dolayısıyla kamu sektörünü modernleştirmeye yönelik reformlar başlatılmıştır¹.

Yeni anlayış kapsamında 1970'li yıllarda öncelikle ABD ve İngiltere'de mali yönetimde reform çalışmaları başlamıştır. Bu ülkelerdeki reform hareketlerinde IMF ve Dünya Bankası ile birlikte hareket edilmiş ve piyasa odaklı yapıya yönelik düzenlemeler

¹ George A. LARBI; **The New Public Management Approach and Crisis States**, United Nations Research Institute For Social Development, Discussion Paper No:112, 1999, ss.2-3.

yapılmıştır¹. Bu ülkelerin ardından Yeni Zelanda ve Avustralya'da da bu yönde reformlara gidilmiş ve dünyada yeni kamu yönetimi yaklaşımı gittikçe yaygınlaşmıştır. İletişim teknolojisindeki gelişmeler ve internetin yaygınlaşmasının da bilgi akışını hızlandırması yönünden önemli katkıları olmuştur².

Dünyada yeni bütçeleme sistemine yönelik reformlar kamu sektörünün performansının artırılmasını ve ekonomi içindeki rolünün yeniden tanımlanmasını amaçlamaktadır. Bu yöndeki temel eğilimler ise performansa önem verilmesi, kaynakların daha iyi kullanılması, esnekliğin sağlanması, kontrol ile sorumluluğun artırılması ve strateji ile politika geliştirme kapasitesinin güçlendirilmesi şeklindedir³.

Genel olarak, bir devletin performans esaslı bütçeleme reformlarına başlarken çeşitli teknik ve personel ile ilgili altyapısını sağlaması, reform sürecinde ortaya çıkabilecek yetki sorunlarını belirlemesi ve sistemin uygulayabilmesi için yasal ve idari düzenlemeleri gerçekleştirmesi gerekmektedir⁴. Bu hususlar dikkate alınarak sisteme geçilmesi yönünde reform çalışmaları başlatılmalıdır.

Bu yöndeki reformlar; bütçe sorumluluklarının merkezi yönetimden yerel harcama birimlerine devredilmesi, performansı ölçmeye yönelik sonuç odaklı bütçeleme⁵ tekniklerinin kullanılması ve yıllık bütçeleme süreçlerinin stratejik olarak çok yıllık bütçeleme biçiminde düzenlenmesi şeklindedir⁶.

A. ANGLO-SAKSON ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk çalışmalar Anglo-Sakson grubunda yer alan ülkelerde başlatılmıştır.

¹ LARBI; a.g.e., s.6.

² L. R. JONES - Donald F. KETTL; "Assessing Public Management Reform in An International Context", **International Public Management Review**, Vol:4, Issue:1, 2003, s.9.

³ DEMİR; a.g.m., s.41.

⁴ Matthew ANDREWS; "Authority, Acceptance, Ability and Performance-Based Budgeting Reforms", **The International Journal Of Public Sector Management**, Vol:17, No:4, 2004, s.342.

⁵ Sonuç odaklı performans bütçe; bir programın arzulanan sonuçlarının tanımlanması ile geliştirilmiş bir sistemdir. Sistemde sonuçları elde etmek için gerekli olan hizmetlerin birim maliyetleri tanımlanmakta ve talep edilen kaynak düzeyi ile bu sonuçların ne kadarının başarılabileceği ortaya konulmaktadır. Daha sonra ise beklenen performans düzeyine göre kaynaklar tahsis edilmektedir. Kurum amirleri ise performans için hesap verilebilir kılınmaktadır (Kaynak: Iowa Legislative Fiscal Bureau; Outcome-Based Performance Budgeting, Issue Review, January 1996, s.2).

⁶ LF Jameson BOEX - Jorge Martinez VAZQUEZ - Robert M MCNAB; "Çok Yıllı Bütçeleme: Uluslararası Uygulamaların İncelenmesi ve Gelişmekte Olan Ülkeler İle Geçiş Aşamasındaki Ülkeler İçin Çıkarılacak Dersler", (Çeviren: Ayşe GÜNAY - Ersan ÖZ), **Maliye Dergisi**, Sayı:138, Eylül-Aralık 2001, s.125.

1. Amerika Birleşik Devletleri

Federal sisteme sahip olan Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) eyaletlerin bütçe sistemlerini belirleme serbestisi bulunmaktadır. Bu nedenle ABD'de PEB uygulaması federal düzeyde ve eyaletler düzeyinde ayrı ayrı ele alınacaktır.

a. Federal Düzeyde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

ABD'de performansın ölçümüyle ilgili olarak performans göstergelerinin tespitine yönelik performans bütçe, program bütçe ve sıfır esaslı bütçeleme gibi sistemler geliştirilmiştir. Ancak bu sistemlerin hiçbirinden kaynak kullanımında etkinliğin sağlanmasına yönelik istenilen sonuçlar elde edilememiştir. Bu dönemde birçok kamu kurumunun DRIP sendromu¹ içine girdiğini ve bu sistemlerde harcanan çaba ile zaman karşılığında istenilen sonuçların elde edilemediğini ifade etmek mümkündür². Daha öncede belirtildiği üzere PPBS ve SEB gibi sistemlerin başarısız olmasının nedeni yasama gücünün sistemlerin oluşumunda yer almaması, dolayısıyla sistemlerin yasal çerçevesinin ve dayanağının yeterince sağlanamamasıdır. Bu tür başarısız girişimlerin ardından daha önce bazı eyaletlerde kısmi olarak uygulanmaya başlanan performans esaslı bütçelemeye geçişle ilgili olarak federal düzeyde çeşitli çalışmalar başlatılmıştır.

ABD'de PEB'e yönelik yeni bir dönem Yönetim ve Bütçe Ofisi'nin performans ölçüm sistemini test etmesiyle başlamıştır. Bu sistem esasen performans bütçe ile PPBS'nin özelliklerini taşımış ve yöneticinin kendi programı hakkında performans hedeflerini belirlemesini gerekli kılmıştır. Ayrıca sistemde raporlama kapsamında planlanan ile gerçekleşen arasındaki farklılıklar ortaya konulmuştur³.

Bu sistem hakkında bilgi verilmesinin nedeni günümüzde uygulanmaya başlanan performans esaslı bütçeleme ile temel olarak aynı yapıda olmasıdır. İlginç olan, sistemin test edildiği dönemin PPBS'nin uygulanmasından vazgeçilmeye başlandığı dönemle benzer olmasıdır. Ancak PPBS'nin ardından SEB sistemine geçilmesi muhtemelen Başkan Jimmy Carter'in valilik döneminde uyguladığı bu sistemin sonuçlarından memnun olmasıdır. Eğer böyle bir durum gerçekleşmiş olmasaydı belki de performans ölçüm sisteminin federal düzeyde uygulanmasına çok

¹ DRIP Sendromu; verilerin elde edilmesi için yapılan harcamalar sonucunda istenilen düzeyde bilgiye ulaşılamamasını belirtmekte ve "veri pahalı fakat bilgi yetersiz" (data rich but information poor) şeklinde ifade edilebilmektedir.

² Theodore H. POISTER - Gregory STREIB; "Performance Measurement in Municipal Government: Assessing The State Of The Practice", **Public Administration Review**, Vol:59, No:4, July-August 1999, s.326.

³ Allen SCHICK; "A Death in The Bureaucracy: The Demise Of Federal PPB", **Public Administration Review**, Vol:33, No:2, March-April 1973, ss.153-154.

daha önceleri geçilmiş olunacaktı.

Test edilen sistem, PPBS tipi uygulamalardan ziyade performans bütçelemeye yakın bir sistem olarak ifade edilmiştir. Ayrıca dönemin Yönetim ve Bütçe Ofisi sözcüsü de bu sistemi tanımlarken “gerçekten, tüm yapmak istediğimiz program yöneticilerinin ne başarmak istediğini açıkça ortaya koyduğu bir yapıyı oluşturmak ve kendi raporlarını hazırlamalarını sağlayarak, belirlenmiş sonuçlara ulaşma yönünde ne seviyede çalıştıklarını belirtmelerine imkan vermektir” ifadesini kullanmıştır. Dolayısıyla sistem üst düzey memurlardan ziyade program yöneticilerini hedef almış ve program amaçlarından ziyade çalışma (faaliyet) hedeflerine odaklanmıştır¹.

Federal düzeyde performans esaslı bütçeleme ile ilgili son dönemde yoğun bir çabanın başlamasında David Osborne ve Ted Gaebler’in 1992 yılında yazdığı Devleti Yeniden Keşfetme (Reinventing Government)² adlı çalışmanın önemli rolü bulunmaktadır³. Bu çalışmada kurumsal başarı için performansın ölçülmesi gerekliliğini vurgulanmıştır⁴. Devleti Yeniden Keşfetme yaklaşımı çerçevesinde devlet, bürokratik devletin yerini alacak girişimci devlet modeli olarak ifade edilmiştir. Modelin en temel önerisi, özel sektörde uygulanan toplam kalite yönetiminin kamu sektörüne uyarlanması ve bürokraside girişimcilik ruhunun geliştirilmesidir⁵.

Yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde kamu harcamalarının etkinliğinin artırılması amacıyla, 1993 yılında Clinton-Gore yönetimi tarafından kamu sektöründe üretilen hizmet kalitesinin, özel sektörde üretilen hizmet kalitesi ile eşit olacak şekilde yürütülmesini sağlama çalışmaları başlatılmıştır⁶. Dönemin ABD başkan yardımcısı Al Gore tarafından Ulusal Performans İncelemesi (National Performance Review - NPR)

¹ SCHICK; y.a.g.m., ss.153-154.

² Devletin yeniden inşası kavramı iyi bir idare için on ilkede özetlenir: Kamu, özel ile gönüllü sektörleri katalize etme, hizmet sunanlar arasında rekabet, vatandaşları güçlendirme, kurallar ile düzenlemelerle değil amaçlarla idare etme, parayı sadece harcamama aynı zamanda kazanma, sadece girdiler üzerine odaklanmama, bürokratik mekanizmalardan çok pazar mekanizmaları, müvekkillerin müşteriler gibi yeniden tanımlanması ve çözümden ziyade problemlerin önlenmesi, (DEMİREL; a.g.m., s. 120.).

³ HAGER - HOBSON - WILSON; a.g.e., s.10.

⁴ Osborne ve Gaebler 1992 yılındaki çalışmasında şunları ifade etmiştir: “Eğer sonuçları ölçemezseniz, başarıyı başarısızlıktan ayıramazsınız. Eğer başarıyı göremezseniz, onu ödüllendiremezsiniz. Eğer başarıyı ödüllendiremezseniz, muhtemelen başarısızlığı ödüllendiriyor olursunuz. Eğer başarıyı göremezseniz, ondan bir şeyler öğrenemezsiniz. Eğer başarısızlığı tanımazsanız, onu düzeltemezsiniz. Eğer sonuçları ispatlayabilirsiniz, halkın güvenini kazanabilirsiniz. Ne ölçülmüşse, o başarılı demektir”, (David OSBORNE - Ted GAEBLER; Reinventing Government, Addison-Wesley Publications, USA, 2002’den aktaran SHARMA - WANNA; a.g.t., http://www.griffith.edu.au/school/gbs/afe/symposium/proceedings/sharma_wanna.pdf, (Erişim:22.09.2006).

⁵ Selime GÜZELSARI; “Kamu Yönetimi Disiplininde Yeni Kamu İşletmeciliği ve Yönetişim Yaklaşımları”, **Kamu Yönetimi Gelişimi ve Güncel Sorunları** (Editörler: M. Kemal ÖKTEM - Uğur ÖMÜRGÖNÜLŞEN), İmaj Yayınevi, Ankara, Mayıs 2004, s.106.

⁶ Emine KIZILTAŞ; “Amerika Birleşik Devletleri’nde Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004, s.12.

çalışmaları başlatılmış, bu kapsamda 1993 ve 1994 yıllarında bütçede bazı değişikliklerin yapılması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Böylece girdilerin kontrolü üzerine olan dikkatler çıktılar ve sonuçlar üzerinde yoğunlaşmıştır. Diğer yandan NPR, yöneticilere elindeki kaynakları bir hesaptan diğer hesaba aktarabilme serbestisi getirmiştir¹. Programın amacı daha az maliyetle daha iyi çalışan devlet olarak tanımlanmış ve bu hedefler bir slogan şeklinde sürekli olarak kullanılmıştır². Al Gore tarafından hazırlanan bu belgede; vatandaşlara yetki vermek, misyona dayalı girişimci liderliği desteklemek, rekabeti arttırmak, devleti kırtasiyeciliği ortadan kaldıracak şekilde yeniden düzenlemek, toplam kalite yönetimi anlayışını uygulamaya koymak, devleti merkezîyetçilikten uzaklaştırmak, performans esaslı bütçeleme sistemini uygulamak ve özelleştirmeyi gerçekleştirmek şeklinde hedefler ortaya konulmuştur³. Raporda federal yöneticilerin her kuralı görev bilinciyle takip ettikleri ve kendilerine verilen her doları da aynı bilinçle harcadıkları ifade edilmiştir⁴.

Tablo 3'de ABD'de dönemler itibarıyla sistemler ve temel odak noktaları gösterilmektedir.

Tablo 3: ABD'de Dönemler İtibarıyla Bütçe Sistemleri ve Temel Odak Noktaları

| Dönem | Bütçe Fikri | Önem |
|----------------------|--|--|
| 1900'ler Öncesi | Harcama Kalemi Bütçesi Yürütme Bütçesi | Kontrol |
| 1950'ler | Performans Bütçe | Yönetim Tutumluluk Etkinlik |
| 1960'lar | PPBS | Planlama Değerlendirme Etkinlik |
| 1970'ler ve 1980'ler | Sıfır Esaslı Bütçeleme Hedef Esaslı Bütçe Denge Esaslı Bütçe | Planlama Önceliklendirme Bütçe Kesintisi |
| 1990'lar | Yeni Performans Bütçe (Performans Esaslı Bütçeleme) | Hesap Verme Sorumluluğu Etkinlik ve Ekonomiklik |

Kaynak: Emine KIZILTAŞ; "Amerika Birleşik Devletleri'nde Bütçeleme", **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004, s.11.

¹ RUBIN; a.g.e., ss.107-108.

² Birol KOVANCILAR; "Bütçe Sürecine Yönelik Reform Stratejileri (Türkiye İçin Bir Strateji Önerisi)", (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Manisa, 2003, s.36.

³ Mehmet Devrim AYDIN; "Kamu Sektöründe Toplam Kalite Yönetimi", **Kamu Yönetimi Gelişimi ve Güncel Sorunları** (Editörler: M. Kemal ÖKTEM, Uğur ÖMÜRGÖNÜLŞEN), İmaj Yayınevi, Ankara, Mayıs 2004, ss.207-208.

⁴ Allen SCHICK; **A.B.D Federal Bütçesi**, (Çeviren: Özcan SARI), T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama Ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No: 2002/360, Ankara, 2002, s.184.

Tablo incelendiğinde söz konusu sistemlerin uygulandıkları dönemler itibarıyla temel ilgi alanları biraraya getirildiğinde performans esaslı bütçeleme sistemine ulaşıldığı görülmektedir. Örneğin performans bütçeden etkinlik kavramı, PPBS'den planlama ve fonksiyonel sınıflandırma, SEB ile aynı dönem uygulamalarından önceliklere göre harcama kararlarının alınması ve hedeflere yönelik önceliklerin sıralanması gibi özellikler performans esaslı bütçelemeye aktarılan hususlardır. Ancak bu unsurlar temelinde işleyen performans esaslı bütçeleme sistemi hesap verilebilirliği ve performans kültürünü kamu sektörüne yerleştirebilir.

1990'larda yaşanan yeni performans bütçe çalışmaları, 1950'de performans bütçe ile yaşanmış ilk dalgaya göre daha etkili olmuştur. Bunun ikinci dalgaının ilkinde göre performans ölçümü ile ilgili olarak daha ayrıntılı şekilde oluşturulmuş olması ve bilgisayar teknolojisinin gelişimi ile verilere tam zamanında ve daha az maliyetle ulaşılma imkanlarının artması gibi sebepleri bulunmaktadır¹.

(1) Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları

ABD'de performans esaslı bütçeleme sistemine federal düzeyde geçiş çalışmaları 1993 yılında yürürlüğe giren Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu (Government Performance and Results Act of 1992) ile resmen başlatılmıştır. Bu kanuna yönelik ilk adımlar 1990 yılında ABD Senatörü William Roth tarafından atılmıştır. Senatör Roth tarafından 3 Ekim 1990 tarihinde Federal Program Performans Standartları ve Amaçları Kanunu (The Federal Program Performance Standards and Goals Act Of 1990) teklif edilmiş ve performans esaslı bütçelemeye yönelik ilk yasal düzenleme gerçekleştirmiştir.

Bu tasarinin amacı federal bütçedeki harcamalar için performans standartlarının oluşturulmasıdır. Ayrıca tasarıda Yönetim ve Bütçe Ofisine bütçedeki ana harcama kategorilerinin her biri için ölçülebilir performans göstergelerini oluşturma görevi verilmiş ve sadece federal uygulamalara yönelik değil aynı zamanda Kongreye yönelik düzenlemeler de getirilmiştir. Kongrenin yasama sürecinin parçası olarak sonuç ölçümleri geliştirmesi gerekli kılınmış ve Kongreye tüm yekti kanunlarına yönelik yıllık performans standartları ile amaçlarını belirleme görevi verilmiştir. Bu tasarı neticesinde federal kurumlar ile Yönetim ve Bütçe Ofisinin çıktıları, ürünleri, hizmetleri ve faaliyet sonuçlarını içeren daha kapsamlı performans göstergeleri hazırlaması zorunlu hale

¹ KONG; a.g.e., s.94.

getirilmiştir¹.

4 Ocak 1991 tarihinde Senatör Roth tarafından bu tasarı Federal Program Performans Standartları ve Amaçları Kanunu (The Federal Program Performance Standards and Goals Act Of 1993) ile yeniden düzenlenmiş ve tekrar önerilmiştir. Tasarı, Devlet İşleri Komisyonu tarafından görüşülmüş ve Senatonun üyeleri tarafından tasarının belirli kısımları alınarak yeni performans ölçüm tasarısı hazırlanmaya başlanmıştır. Yeni tasarı Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu olarak ifade edilmiş ve Senatoda kabul edilerek ABD Başkanının onayı ile yürürlüğe girmiştir². Diğer modern bütçe sistemlerinin aksine performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik sürece kanun yapıcılar (politikacılar) da dahil edilmiştir. Bunun en önemli göstergesi ise 1993 yılında Kongrenin Kamu Performans ve Sonuçları Kanununu çıkarmasıdır³.

1993 yılında yürürlüğe giren bu kanun öncesinde de bazı düzenlemeler yapılmış ve sistemin altyapısı oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu noktadan hareketle 1978 tarihli Kamu Personel Rejimi Reformu Kanunundan başlayarak günümüze değin uygulamaya konulmuş olan bir dizi düzenlemeye yer verilmesi uygun olacaktır.

(i) Kamu Personel Rejimi Reformu Kanunu

1978 yılında çıkarılan Kamu Personel Rejimi Reformu Kanunu (Civil Service Reform Act) ile performansa dayalı ücret politikasına geçilmiştir. Bu kanunun temel amacı memurların statü güvencesinin gevşetilmesi ve maaş düzeninin performansa göre belirlenmesidir. Sistemde üst yöneticilere performansa dayalı prim sistemi, orta düzey yöneticilere ise performansa dayalı maaş ve ödül düzeni getirilmiştir⁴.

(ii) Üst Düzey Mali Yöneticiler Kanunu

1990 yılında hükümet tarafından performans bütçeyle ilgili Üst Düzey Mali Yöneticiler Kanunu (Chief Financial Officer Act - CFO) çıkarılmıştır. Bu kanun, federal kurumların raporlama ve planlama süreçlerine önemli değişiklikler getirmiştir. Bu bağlamda 24 temel kurumda üst düzey mali yöneticiler performansın sistematik ölçümünü yapmak, mali yönetimin geliştirilmesi için beş yıllık plan hazırlamak ve tüm mali işlemleri kurumun programlarına uygun olarak gerçekleştirmekten sorumlu

¹ Jonathan D. BRUEL; "How "The Government Performance and Results Act" Borrowed From The Experience Of OECD Countries", **International Public Management Review**, Vol:7, Issue:2, 2006, s.9.

² BRUEL; y.a.g.m., s.9.

³ Carolyn BOURDEAUX; "Do Legislatures Matter in Budgetary Reform?", **Association for Budgeting and Financial Management Annual Conference**, 7 November 2005, s.6-10.

⁴ Onur Ender ASLAN; Kamu Personel Rejimi "Statü Hukukundan Esnekliğe", **TODAİE**, Ankara, Mayıs 2005, ss.158-159.

tutulmuştur¹.

Yönetim ve Bütçe Ofisi bu kurumlarla ortaklaşa çalışarak, performans ölçümlerini geliştirmelerine yardımcı olmuştur². Bu kanun çerçevesinde mali yönetim sorumluluklarını yerine getirmek için Yönetim ve Bütçe Ofisi içinde Federal Mali Yönetim Ofisi (The Office of Federal Financial Management)'nin oluşturulmasına karar verilmiş ve Ofisin başına bir kontrolör getirilmiştir. Kanun aynı zamanda birimlerin mali yönetim sistemlerinin performansın sistematik ölçümünü sağlaması gerektiğini belirtmiştir. Bu nedenle kanun ile birim üst düzey yöneticilerine, mali yönetim sistemlerinin maliyetlerinin ve diğer performans göstergelerinin raporlanması doğrultusunda sorumluluk verilmiştir³.

(iii) Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu

5 Ağustos 1992'de ABD Senatosu Hükümet İşleri Komisyonu, Senatör Roth ve John Glenn tarafından desteklenen Kamu Performans ve Sonuçları Kanununu çıkarmıştır. Roth tarafından performans bütçe olarak ifade edilen bütçeleme sistemi, aslında performans esaslı bütçeleme sistemi olup burada sistemin neden gerekli olduğu açıklanmıştır⁴.

1993 yılında yürürlüğe giren Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu, ABD kamu mali yönetim sistemi açısından önemli bir kilometre taşıdır. Kanun, federal yönetim kültüründe değişimi planlamış ve hükümete bağlı kurumların daha girişimci olarak hizmet kalitelerini arttırmasını hedeflemiştir⁵. Bu kanunun amacı⁶; program performans reformunu başlatmak, hizmet kalitesi ile müşteri tatminine odaklanarak federal programın hizmet etkinliğini ve hesap verilebilirliğini arttırmak, yöneticilere hizmet kalitesini arttırmada yardımcı olmak ve kanuni hedefleri başarmada daha fazla

¹ Allen SCHICK; **The Federal Budget - Politics, Policy, Process**, Revised Edition, Brookings Institution Pres, USA, 2000, s.263.

² Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; a.g.e., s.18.

³ KOVANCILAR; a.g.t., s.38.

⁴ Bu kanun ile ilgili Senatör Roth şunları belirtmiştir: "Alınan bir sonuç için federal hükümet çok fazla para harcamakta ya da verilen para ile istenilen sonucu elde edememektedir. Bunun nedeni ise bütçede federal hükümetin ödediği para ile ne tür sonuç beklediğini belirlememesi ve elde edilen sonuçları nadiren yayınlamasıdır. Peki, bu durumda bir kişi kullanılan paranın israf edildiği konusunda objektif bir yargıya nasıl varabilir? Bundan dolayı Federal Program Performansı Standartları ve Amaçları Kanununu teklif ettim. Bu kanun ile her kurum detaylı bir performans programı hazırlamakla yükümlüdür. Performans amaçları ana harcama kategorileri için federal bütçeye doğrudan dahil edilmelidir. Bu ise performans bütçe olarak ifade edilmektedir", (William V. ROTH, Jr; "Performance-Based Budgeting to Enhance Implementation Of The CFO Act", **Public Budgeting and Finance**, Winter 1992, s.102.)

⁵ Paul R. VERKUIL; "Is Efficient Government An Oxymoron?", **Duke Law Journal**, Vol:43, No:6, April 1994, s.1234.

⁶ Senate Committee On Government Affairs GPRR Report, (<http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gprptm.html>) (Erişim:03.04.2006).

bilgi sağlayarak Kongrenin kanun yapma becerisi ile federal hükümetin içsel yönetimini arttırmaktır¹.

Kanun, performans esaslı bütçeleme sistemine geçişle ilgili altyapıyı oluşturmuştur. Kaynak kullanımında hesap verilebilirliğin ve hizmet kalitesinin temel alınması, sistemin etkin şekilde işleyebilmesi için temel göstergeler olarak belirlenmiştir. Diğer yandan kanun, sistemin işleyişiyle ilgili araçları da belirtmiş ve mali yönetime stratejik plan, performans programı ve raporlaması gibi yeni unsurları getirmiştir. Bu düzenlemelerle ilgili aşağıda genel bilgiler verilmektedir:

Beş Yıllık Stratejik Planlar: Kanunda 30 Eylül 1997'ye kadar federal kurumların Yönetim ve Bütçe Ofisine beş yıllık stratejik planlarını sunmaları zorunlu tutulmuştur. Planlarda sonuç odaklı amaç ile hedefler ortaya konularak, hedeflerin nasıl başarılacağı yönünde açıklamalara yer verilmesi gerekli kılınmakta ve amaç ile hedeflerin başarısını etkileyebilecek kurumun kontrolü dışındaki faktörler belirtilmektedir. Plan hazırlamakla yükümlü kurumlar, bu belgeleri hazırlarken Kongreye, diğer federal kurumlara, eyaletlere, yerel yönetimlere, çıkar gruplarına ve organizasyonlara danışmaktadır. Stratejik plan hazırlanırken danışma mercii olarak ifade edilen Kongrenin hazırlanan stratejik planları onaylama yetkisi bulunmamaktadır. Diğer kurumlara danışılırken ilgili kurumun belirlemiş olduğu amaçlara yönelik bu kurumlardan gelebilecek itirazlar nihai stratejik planda belirtilmektedir². Stratejik planda uzun dönemli amacı gerçekleştirmek üzere ne kadar kaynağa gereksinim duyulduğu belirtilmemekte, esasen uzun dönemli amaçlar ile yıllık performans amaçları arasında bağlantı kurulmaktadır³.

Kamu Performans ve Sonuçları Kanununa göre stratejik plan kapsamlı misyon ile vizyon yapısı, sonuçla ilişkili amaç ile hedefleri içeren genel amaç ve hedefler, amaç ile hedeflerin nasıl gerçekleştirilebileceğini belirten açıklama, planda belirtilen performans amaçlarının stratejik plandaki amaç ve hedefler ile nasıl bağlantılı olduğunu belirten açıklama, performans etkileyebilecek kurum dışı faktörleri tanımlama ve genel amaç ile hedefleri düzeltmek için kullanılan program değerlendirmelerinin açıklanması gibi hususları içermektedir⁴. Ayrıca kurumlar, bu planlarda uzun dönemli amaçların başarısını engelleyebilecek kurumun kontrolü dışındaki dış faktörlerden

¹ Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; a.g.e., s.19.

² Jens Kromann KRISTENSEN - Walter S GROSZYK - Bernd BUHLER; "Outcome-Focused Management and Budgeting", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:4, 2002, s.29.

³ Walter GROSZYK; "Outcome-focused Management in The United States", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002, s.135.

⁴ Arie HALACHMI; "Performance Measurement and Government Productivity", **Work Study**, Volume:51, Number: 2, 2002, ss.69-70.

kaynaklanabilen riskleri de açıklamaktadır. Kurumun hazırlamış olduğu nihai stratejik plan mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkeleri temel alınarak kamuya açık olup, internet ortamında kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır.

Performans Programı (Yıllık Performans Planı): ABD’de yıllık performans planı şeklinde belirtilen performans programına yönelik Yönetim ve Bütçe Ofisi, 1999 yılı başına kadar tüm ABD bütçesi için performans programını ve federal kurumlar ise kendi yıllık performans programlarını hazırlamakla görevlendirilmiştir. Programlarda stratejik plandaki amaçlar, yıllık performans hedeflerine dönüştürülmekte ve ilgili yılda başarılabilecek amaçlar bu şekilde tespit edilmektedir. Stratejik planlarda amaçları başarmak için ne kadarlık harcamanın gerektiği belirtilmemekteyken, performans programında ilgili yıldaki hedeflerle ilgili harcama tahminleri de yapılmaktadır.

Uygulamada kurumlar tarafından hazırlanan performans programları federal bütçenin gönderilmesinden sonraki aşamada Kongreye sunulmaktadır. Ancak Kongre, kaynakları performans amaçlarına göre değil kurum ve bütçe büyüklüğüne göre tahsis etmektedir¹. Bu planlar ilgili personel tarafından yıllık hedefler doğrultusunda kurum faaliyetlerinin yürütülmesinde ve programların sürdürülmesinde rehber olarak kullanılmaktadır.

Faaliyet Raporları (Yıllık Performans Raporları): Yıllık performans raporları şeklinde belirtilen faaliyet raporları kurum yöneticilerinin performans hedeflerini başarma düzeyini ve program sonuçları için hesap verilebilirliği sağlayan unsurları belirtmektedir². Rapor, stratejik plan ve performans esaslı bütçelemedeki hedeflerin başarıma süreci ve kurumun mevcut performansı hakkında bilgi vermektedir. Tüm kurumlar, faaliyet raporu için geçmiş yıl gereksinimlerini karşılayan yıllık Performans ve Hesap Verilebilirlik Raporu (Performance and Accountability Report - PAR) hazırlamaktadır. Kurumlar tarafından hazırlanan bu rapor, Mali Hesap Verilebilirlik Raporu ile birleştirilmektedir³.

Kamu Performans ve Sonuçları Kanununda kurumların 2000 yılı başına kadar yıllık performans raporlarını Başkan ve Kongreye sunmaları gerekli kılınmıştır. Bu raporların yıllık performans ile o yıl için önceden tespit edilmiş hedeflerin karşılaştırması ve ulaşılamamış hedefleri açıklayıcı bilgileri içermeleri esas alınmıştır. Raporlarda, performans programında belirlenmiş olan sonuç ve çıktılarının yıllık performansı karşılaştırılmakta ve elde edilememiş bazı hedeflerin nedenleri ile ne zaman

¹ KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.28.

² GROSZYK; a.g.m., s.138.

³ OMB; a.g.e., ss.1-2.

başarılacağı belirtilmektedir. Ayrıca ilgili yılda tamamlanmış program değerlendirmesi ile ilgili bulgu ve tavsiyeler de ortaya konulmaktadır¹. Raporlar ABD Başkanına, Kongreye ve Yönetim ve Bütçe Ofisi yöneticisine gönderilmektedir. Ayrıca bu belgeler kamuoyunun bilgisine sunulmakta ve internette de yayınlanmaktadır.

Pilot Çalışmalar: Yönetim ve Bütçe Ofisi, 1994–96 yılları için on kurumu performans ölçümü ve beş kurumu da 1998–1999 mali yıllarında performans esaslı bütçeleme hazırlaması için pilot olarak tespit etmiştir. Kanun, performans esaslı bütçeleme ile ilgili pilot projelerin 1999 mali yılı ABD bütçesinde alternatif bütçe olarak gösterilmesini zorunlu kılmıştır². Daha öncede belirtildiği üzere kanun, federal kurumlara 1999 yılında başlayacak şekilde performans programlarını ve 2000 yılına kadar da faaliyet raporlarını oluşturmalarını öngörmüştür³.

(iv) Kırtasiyeciliği Azaltma Kanunu

1995 yılında yürürlüğe giren Kırtasiyeciliği Azaltma Kanunu (Paperwork Reduction Act) çerçevesinde bilgi yönetimine yönelik yapılanma ve devletin bilgiyi toplama yükünün azaltılması yönünde çalışmalar başlatılmıştır. Kanun kapsamında temel kurumlarda ve geniş çaplı faaliyet yürüten birimlerde kıdemli bilgi kaynakları yöneticisinin bulunması gerekli kılınmıştır. Diğer yandan federal hükümet kapsamındaki bilgi yönetim faaliyetlerinin takibi açısından Yönetim ve Bütçe Ofisine bağlı Bilgi ve Düzenleme İşleri Ofisinin kurulması kararlaştırılmıştır.

(v) Clinger - Cohen Kanunu

1996 yılında yürürlüğe giren Clinger - Cohen Kanunu ile federal düzeyde Genel Hizmetler Yönetimine bilgisayar kaynaklarının elde edilmesinde yetki verilmiştir. Kanun, Yönetim ve Bütçe Ofisi yöneticisine bilgi teknolojisi yönetiminin oluşturulması ve idaresine yönelik yetki vermiştir. Ayrıca kanun kapsamında her kurumun yöneticisine kurumsal bilgi teknolojisinin oluşturulması hususunda yetki verilmiş ve ilgili kişiler bu yöndeki yatırımlarının etkinliği konusunda sorumluluk altına alınmıştır⁴.

¹ KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.29.

² Senate Committee On Government Affairs GPRA Report, <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gprptm.html>, (Erişim:03.04.2006).

³ Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; a.g.e., s.x.

⁴ "Legislation and Reform Initiatives", <http://www.dod.mil/comptroller/icenter/budget/budgetintro.htm>, (Erişim:20.09.2006).

(vi) Program Değerlendirme Oranı Aracı

Program Değerlendirme Oranı Aracı (Program Assessment Rating Tool-PART), Başkan Bush tarafından halkın yönetime olan güvenini arttırmak amacıyla oluşturulan ve 2001 yılında Yönetim ve Bütçe Ofisi tarafından ilan edilen Başkanın Yönetim Gündemi (President's Management Agenda) kapsamında uygulamaya konulmuştur. Bush Yönetimi, faaliyetlerdeki aşırı çeşitlilikten dolayı Kamu Performans ve Sonuçları Kanununda belirtildiği gibi tüm kurumların katı bir karar verme yapısına girmelerini zorlamamıştır. Ayrıca tüm programların ilk yıl sistematik değerlendirmeye girmesine çabalamamış ve bu değerlendirmeye Program Değerlendirme Oranı Aracının geliştirilmesi ile başlamıştır. Bu çerçevede 2004 Mali Yılı Bütçesine Yönetim ve Bütçe Ofisi, 234 federal programın performans ve yönetim değerlendirmelerini düzenlemiştir. Böylece Yönetim ve Bütçe Ofisi, bütçe kaynaklarının tahsisinde performans bilgisini kullanmayı amaçlamış ve girişim Program Değerlendirme Oranı Aracı olarak ifade edilmiştir¹. Bu tür uygulama ile programın yıllık hedeflerini başarıp başarmadığı ve uzun dönemli amaçlara yönelik ilerleme gösterip göstermediği gibi hususlar üzerinde durulmuştur².

2004 yılından itibaren Yönetim ve Bütçe Ofisi, Sistematik Değerlendirme Prosedürüne (The PART Process) başlamıştır. Değerlendirme ile ilgili olarak amacına göre dört kategori belirlenmiştir. Bu kategorilerden birincisi programın amacı ve dizaynidir. % 20'lik değeri olan bu kategoride programın oluşturulması ile amacının ortaya konulmasının açık ve savunulabilir olup olmadığı değerlendirilmektedir. İkinci kategoride stratejik planlama analize tabi tutulmaktadır. Toplam içinde % 10'luk değeri olan bu değerlendirmede kurumun programın uzun dönemli ve yıllık hedeflerini mantıklı şekilde düzenleyip düzenlemediği değerlendirilmektedir. Üçüncü kategori ise toplam içinde % 20'lik önemi olan program yönetim kategorisidir. Bu bölümde kurumun mali hatalarını ve programı geliştirme çabalarını içeren program yönetim süreci değerlendirilmektedir. Dördüncü kategoride program sonuçları değerlendirilmekte ve % 50'lik orana sahip olmaktadır. Her program değerlendirme oranı aracı, 25 temel soruyu ve farklı program türlerine uygun bazı ek soruları içermektedir. Bu sorulara verilecek cevaplar sıfır ile yüz arasında puanlanmaktadır. Böylece bu kategorilerin her birinde sıfır ile yüz arası puanlama yapılmakta ve programın performansı belirlenmeye

¹ GILMOUR - LEWIS; a.g.m., s.4.

² Barry WHITE; Performance-Informed Managing and Budgeting For Federal Agencies; An Update, **The Council For Excellence in Government**, June 2003, s.7.

çalışılmaktadır¹.

Yukarıda belirtilen bu dört kategoriye göre programlar hakkında değerlendirilme yapılması ile programların başarı ya da performans düzeyleri ortaya çıkmaktadır. Bu kapsamda programlar etkili, ortalama etkili, yeterli, etkisiz ve sonuçları açıklanmamış şeklinde 5 düzeyde ifade edilmektedir. 85 ile 100 arası puan programın etkili olduğunu, 70 ile 84 arası puan kısmen etkili olduğunu göstermektedir. 50 ile 69 arası puan yeterli, 0 ile 49 arası puan ise etkisiz olarak değerlendirilmektedir².

Hükümet, federal bütçenin % 40'ını gösteren yaklaşık 400 program içinden 234 tanesini 2003 yılında, 173 tanesini 2004 yılında değerlendirmiştir. Bu programların % 40'ı ya etkili ya da orta etkili olarak, % 25'i yeterli ya da etkisiz olarak ve % 40'ı da sonuç alınabilmesi mümkün olmayan programlar olarak nitelendirilmiştir. Bu bilgi yıllık olarak Başkanın bütçesinin parçası olarak hazırlanmak zorundadır³.

Yönetim ve Bütçe Ofisi, federal programların hizmet etkinliğini değerlendirmeyi PART'ı kullanarak yapmaktadır. Performans ve Hesap Verilebilirlik Raporunda ilgili mali yılın bütçe düzenlemesinin tamamlanmasına yönelik program değerlendirme bilgileri yer almaktadır⁴. Her kurum, stratejik amacı için PART'ı kullanmaktadır. Bir kurumun PART'ında belgelenen her performans ölçümünün kurumun performans esaslı bütçelemesine dahil edilmesi gerekli değildir. Bununla birlikte performans esaslı bütçelemeye dahil edilen tüm ölçümler PART Rehberindeki standartları içermelidir. PART, programın başarısının belirli tanımı olup olmadığı ile sonuç elde edip etmediğini sorgulamayı gerekli kılmakta ve performans bilgi kalitesinin geliştirilmesini gerektirerek kurumları programlarının performansları üzerine hesap verebilir kılmaktadır⁵. Elde edilen performans bilgileri OMB tarafından yayınlanmakta ve Ofise performans bilgisini geniş çaplı programlarda kullanma yönünden önemli katkı sağlamaktadır⁶.

2005 yılında PART düzenlemesi, Amerikan Hükümeti'nde Yenilikler Ödülü'nü kazanmıştır. Bu ödül Harvard Üniversitesi'ne bağlı Ash Enstitüsü tarafından verilmekte olup, kamu yönetiminin Oscar'ı olarak ifade edilmektedir. Bu düzenlemenin ödül kazanmasının temel nedeni ise ciddi problemlere yönelik yaratıcı yaklaşım getirmiş

¹ GILMOUR - LEWIS; a.g.m., ss.8-9.

² OMB; **Analytical Perspectives (Budget Of The United States Government - Fiscal Year 2007)**, Washington, 2006, s.10.

³ OECD; "United States", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, ss.459-460.

⁴ OMB; a.g.e., s.2.

⁵ Making Government More Effective, s.53.,

<http://www.gpoaccess.gov/usbudget/fy06/pdf/budget/effective.pdf>. (Erişim:10.08.2007).

⁶ Patrick R. MULLEN; "Performance-Based Budgeting: The Contribution Of The Program Assessment Rating Tool", **Public Budgeting and Finance**, Winter 2006, s.88.

olmasıdır. Ödülün verildiği Enstitünün Yöneticisi Stephen Goldsmith; “PART’dan önce kurumlar her yıl binlerce sayfalık performans programı hazırlarken zaman ve para harcamaktaydı. PART bu süreci basitleştirmekte ve bir araya getirmektedir. Ayrıca açık bir şekilde tanımlanmış amaçların belirlenmesi ve sonuçları doğrulamaya yönelik veri elde edilmesi açısından federal programlara yardımcı olmaktadır”¹ şeklinde açıklamada bulunmuş ve PART’ın önemini ortaya koymuştur.

(2) Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanması

Aşağıda öncelikle sistemde önemli rolleri olan kurumlara değinilecek, ardından sistemin uygulanması hakkında bilgi verilecektir.

(i) Sistemin İşleyişini Sağlayan Temel Kurumlar

Sistemin federal düzeyde uygulanmasında ve bütçenin hazırlanmasında temel sorumluluk, ABD Başkanı’na doğrudan bağlı olan Yönetim ve Bütçe Ofisine aittir. Ofisin temel görevi, federal bütçeyi hazırlamak ve hükümete bağlı kuruluşların yönetimini kontrol etmek amacıyla Başkana yardımcı olmaktır. Ayrıca Ofis kurumların ödenek taleplerini hesaplayarak, önceliklerine göre politika, program ve hizmetlerin etkinliğini de değerlendirmektedir².

Ofisin Bütçe Bölümü hükümet programlarını koordine etmekte, incelemekte, bütçeyi hazırlamakta, Kongre tarafından onaylanan harcamaları izlemekte, analiz yapmakta ve bütçe politikalarının belirlenmesine katılmaktadır³. Yönetim ve Bütçe Ofisi ise bütçeyi uygulama, bütçe kaynaklarını dağıtma, kamu kurumlarının performansını izleme ve kontrolleri sürdürme görevlerini yürütmektedir. Denetim ve değerlendirme fonksiyonları çerçevesinde Ofis; birim harcamalarını ve programlarını gözden geçirme ve performans ölçümlerini destekleme faaliyetlerinde bulunmaktadır. Ayrıca Ofis mali yönetim sistemlerinde iç kontrol, muhasebe kuralları ile diğer yönetim yönerge ve uygulamalarını yayınlama ile GPRA uygulamasını denetleme görevlerini de üstlenmektedir⁴.

Ofis, programların performansları hakkında uygulamayı yaygınlaştırmak için “expectmore.gov” adlı web sitesi⁵ kurmuştur. Sitede federal programların performansları

¹ Jonathan D. BREUL; “Three Bush Administration Management Reform Initiatives: The President’s Management Agenda, Freedom To Manage Legislative Proposals, and the Program Assessment Rating Tool”, **Public Administration Review**, January-February 2007, s.25.

² KIZILTAŞ; a.g.m., s.14.

³ Doğan CANSIZLAR; “ABD Kamu Yönetim Sistemi”, **Maliye Dergisi**, Sayı:122, Mayıs-Ağustos 1996, s.4.

⁴ SCHICK; 2002, a.g.e., s.179.

⁵ Ayrıntılı bilgi için bkz: <http://www.whitehouse.gov/omb/expectmore/>, (Erişim:25.09.2006).

hakkında güncel bilgilere yer verilmekte ve site incelendiğinde performans değerlendirmesi ile ilgili olarak kamu kurumlarının iki gruba ayrıldığı görülmektedir. % 72'lik ilk grup, performans elde edilen programlardan oluşmaktadır. Performans elde edilen bu programlar "etkili, kısmen etkili ve yeterli" şeklinde üç gruba ayrılmakta ve kamuoyu bu gruptaki tüm programlar hakkında bilgilendirilmektedir. Sitedeki ikinci grubu performans elde edemeyen ve % 28'lik grubu kapsayan programlar oluşturmakta ve bunlar "etkisiz ile sonuç elde edilememiş" şeklinde iki gruba ayrılmaktadır. Performansın elde edilemediği bu programların toplumun bilgisine sunulması, bir nevi dış denetim görevi görmekte ve programlardan istenilen sonuçların elde edilmesini teşvik etmektedir.

Sistemde OMB gibi önemli bir diğer kurum ise Genel Muhasebe Ofisi (General Accounting Office -GAO)'dir. 1921 yılında Bütçe Muhasebe Kanunu ile Kongreye bağlı olarak kurulan Ofis, mali denetim alanında temel denetim faaliyetlerini yürütmektedir. Reform sürecine uygun olarak Ofis, mali denetim fonksiyonunun yanı sıra hükümet programlarının sonuçlarının değerlendirilmesine ilişkin sorumluluk da almaya başlamıştır¹.

Sistemde önemli diğer bir rolü, İdari Muhasebe Standartları Kurulu (Governmental Accounting Standards Board - GASB) almaktadır. 1984 yılında oluşturulan Kurul; federal hükümet ve eyaletler düzeyinde muhasebe ilkelerini düzenlemektedir². Ayrıca Kurul tarafından performans esaslı bütçeleme sisteminin doğru şekilde uygulanabilmesi için performans ölçümleri ile raporlama standartları geliştirilmekte ve 1990 yılından itibaren düzenli olarak sistemin gelişimi hakkında rapor yayınlanmaktadır. Kurulun bazı temel amaçları bulunmaktadır. Bu amaçlar; performans ölçümleri geliştirerek kullanıcılar için uygun hale getirmek ve sorumluları performans ölçümlerini kurum faaliyetlerini değerlendirmede nasıl kullanacakları hakkında eğitmektir³.

ABD'de federal düzeyde performans esaslı bütçeleme ile ilgili bazı bağımsız kurumların da önemli çalışmaları bulunmaktadır. Bu kuruluşlar arasında Kamu Yönetimi Ulusal Akademisi (The National Academy of Public Administration) ve George Mason Üniversitesi'nin Mercatus Merkezi ön plana çıkmaktadır. Akademi, birçok kurumu

¹ Zuhail TEK; "ABD Kamu Bütçeleme Süreci", **Bütçe Dünyası**, Sayı:12, Ağustos 2002, s.6.

² Richard E BROWN - James B PYERS; "Putting Teeth Into The Efficiency and Effectiveness Of Public Services", **Public Administration Review**, Vol:48, No:3, May-June 1988, s.735.

³ Office Of The Legislative Fiscal Analyst; Performance-Based Budgeting, **A Report To The Appropriations Committee**, 1999, ss.5-6.

Performans Konsorsiyumu şeklinde organize ederek GPRA personelinin fikirlerini paylaşımlarına ve tecrübelerini diğer personellere aktarmalarına imkan sağlamaktadır. Merkez ise kurumların raporlama kalitelerini arttırmaları için Yıllık GPRA Performans Raporu çerçevesinde çeşitli oranlar yayınlamakta ve böylece kurumlar üzerinde baskı oluşturmaktadır¹.

(ii) Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi

ABD'de federal düzeyde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme modeli benimsenmiştir. Ülkede uygulanan performans esaslı bütçeleme sürecinin içeriği²; yürütme organları bütçesinin oluşturulma süreci, kurum performansı için stratejik planlama sürecinin oluşturulması ve valinin bütçe teklifini içeren belgede program performanslarını içeren bilgilerin olması şeklinde ifade edilebilir. ABD federal bütçesi, gelecek beş yıllık harcama tahminlerini kapsayan çok yıllık bütçeleme sistemini uygulamaktadır. Bu tahminlemenin amacı mevcut maliye politikası kararları için uzun dönemli çerçeve oluşturmaktır. Bu husus maliye politikası kararlarının ve bütçe açıkları kapsamının hükümetin orta vadeli mali stratejisi ile uyum içinde ele alınmasını sağlamaya yöneliktir³.

ABD'de mali yıl 1 Ekim tarihinde başlamakta ve 31 Eylül tarihinde sona ermektedir. Bütçe süreci OMB tarafından Nisan ayında Bütçe Rehberi'nin yayınlanması ile başlamaktadır. Kuruluşlar, bütçe rehberinde belirtilen ilke ile esaslar çerçevesinde bütçe tekliflerini Mayıs-Ağustos döneminde hazırlayarak, OMB'e göndermekte ve görüşmeler sonucu kurum bütçeleri karara bağlanmaktadır. Bu şekilde hazırlanan bütçe, Başkan tarafından her yıl Şubat ayının ilk pazartesi gününden geç olmamak kaydıyla Kongreye sunulmaktadır. Kongre Bütçe Ofisi ise hazırladığı raporu bütçe komitelerine sunmaktadır. Kongrede görüşmeler sonucunda kanunlaşan bütçenin uygulanması sırasında Hazine (Mali Yönetim İdaresi) ödeme emirlerini düzenleyerek kuruluşlara göndermekte ve kuruluşlar programlarını gerçekleştirdikçe ödemeler yapılmaktadır⁴.

Bütçe, mali yılın devamındaki dört yıllık tahminlemeleri de kapsamaktadır. Örneğin 2005 mali yılı bütçesi, 2006–2009 dönemi bilgilerini de içermektedir. Bütçe tahminlemeleri için makroekonomik tahminlerin formülasyonu ise Hazine, OMB ve

¹ WHITE; a.g.r., s.4.

² Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; a.g.e., s.23.

³ KIZILTAŞ; a.g.m., s.13.

⁴ CANSIZLAR; a.g.m., ss.9-10.

Ekonomik Danışma Konseyi (Council of Economic Advisors - EA) arasındaki sorumluluk paylaşımı çerçevesinde yapılmaktadır¹.

Bütçe hazırlık aşamasında federal kurumların bütçe talepleri iki ayrı belgede belirtilmektedir: Birinci belgede Başkanın yıllık bütçesi bulunmakta ve bu bütçede ek bölüm yer almaktadır. Bu ek, tüm hükümetin bütçe hesapları için kaynak ve finansman tablosunu göstermektedir. Küçük bir kamu kurumu sadece bir bütçe hesabına sahip olabilirken, daha büyük kurumlar elli ya da daha fazlasına sahip olabilmektedir. İkinci belgede ise kurumların bireysel olarak Kongreye sundukları bütçe talepleri bulunmaktadır. Kongresel Gerekçeler olarak ifade edilen bu belge, ABD Başkanının bütçesini sunmasından sonra Kongreye gönderilmektedir. Belgenin Başkanın bütçesi ile tutarlı olması gerekmekte, ayrıca kurumun bütçe hesapları ile ilgili daha detaylı bilgiler vermesi gerekmektedir. Kongre, kaynakları kurumlar için hesaplara göre dağıtmakta ve ödenek toplamları ise, kurumun Kongresel gerekçelerindeki bilgilere güvenilerek yapılmaktadır. Başkan, bütçesini Kongreye sunduktan sonra, kurumlar kendi performans programlarını Kongreye göndermektedir².

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme modelinin uygulanmasında temel olarak Aşamalı Performans Bütçe (Cascade Performance Budgeting) yaklaşımı benimsenmiştir. Bu yaklaşım, hükümet düzeyinde etkin performans esaslı bütçeleme için geliştirilmiş olup bütçeye performansa dayalı saydamlığı yerleştirmek için kullanılmaktadır. Bunun için kurumların uzun dönemli amaçları ile günlük program faaliyetleri arasında bağlantı kurulmakta ve faaliyetlerin birim ile toplam maliyetlerini tanımlamaktadır. Bu nedenle basamaklı performans bütçe uygulaması, federal kurumlarda kapsamlı performans yönetiminin yerleştirilmesi için gerekli planlama ve bütçe yapısını sağlamaktadır.

Bu yaklaşım, OMB tarafından tavsiye edilen üst düzey sonuçlar için performans bilgisinin ve bütçenin entegre edilmesiyle başlamaktadır. Daha sonra maliyet ve sonuçlar arasındaki bağlantı ilgili kurumun tüm birimlerine doğru indirgenmektedir. Dolayısıyla bu yönde bir uygulama Aşamalı Performans Bütçeyi performans yönetim sistemi için ideal bir yapı haline getirmektedir³.

¹ OECD; 2004, a.g.m., s.459.

² GROSZYK; a.g.m., s.130.

³ John MERCER; **Cascade Performance Budgeting** (A Guide To An Effective System For Integrating Budget and Performance Information and For Linking Long-Term Goals to Day-to-Day Activities), May 2003, s.1.

Aşamalı Performans Bütçe dört basamaklı işleyen bir sistemdir. Sistemde ilk basamağı kurum ve büroların stratejik planlarına uyarlanmış bütçe muhasebe yapısı oluşturmaktadır. Bu aşamada bütçe yapısı kullanılan para ve sonuçlar arasında açık ilişkiye olanak sağlamaktadır. İkinci basamakta bütçe gerekçesi, performans esaslı bütçelemelerin birbiriyle birleştiğini gösterecek şekilde kullanılmaktadır. Kurumların harcama planları Başkanın bütçesinde şekillendirilmekte ve bu hususla ilgili daha ayrıntılı bilgiler Kongresel Bütçe Taslaklarında yer almaktadır. Bütçe taslağındaki bilgi tabloları entegrasyonu sağlayacak yönde düzenlenmektedir. Üçüncü aşamada performans bütçe ile günlük faaliyetler birbirine entegre edilmektedir. Dolayısıyla bu aşamada kurum faaliyetleri arzulanan sonuçları destekleyici şekilde tanımlanmaktadır. Elde edilen program çıktıları ise sonuçları desteklemekte ve faaliyetler yıl boyunca ne kadar para harcanacağını net olarak ortaya koymaktadır. Böylece yöneticinin her gün nasıl faaliyet yürüttüğü doğrudan görülebilmektedir. Son aşamada ise faaliyetlerin toplam maliyetleri gösterilmekte ve “bu sonucu elde edebilmenin maliyeti ne oldu?” sorusunun cevabı aranmaktadır. Bu sorunun cevabını bulabilmek için Faaliyet Esaslı Maliyetlendirme (Activity Based Counting - ABC) sistemi kullanılmaktadır.

Faaliyet Esaslı Maliyetlendirme Sistemi, geleneksel maliyet hesaplama sistemleriyle ilgili problemlere çözüm olarak geliştirilmiştir. Faaliyet Esaslı Maliyetlendirme, maliyetlerle bağlantılı yönetim bilgileri ve hesaplama yöntemlerini araştırmaktadır¹. Bu sistem sayesinde program faaliyetlerinin ve çalışma saatlerinin maliyetleri hesaplanabilmektedir.

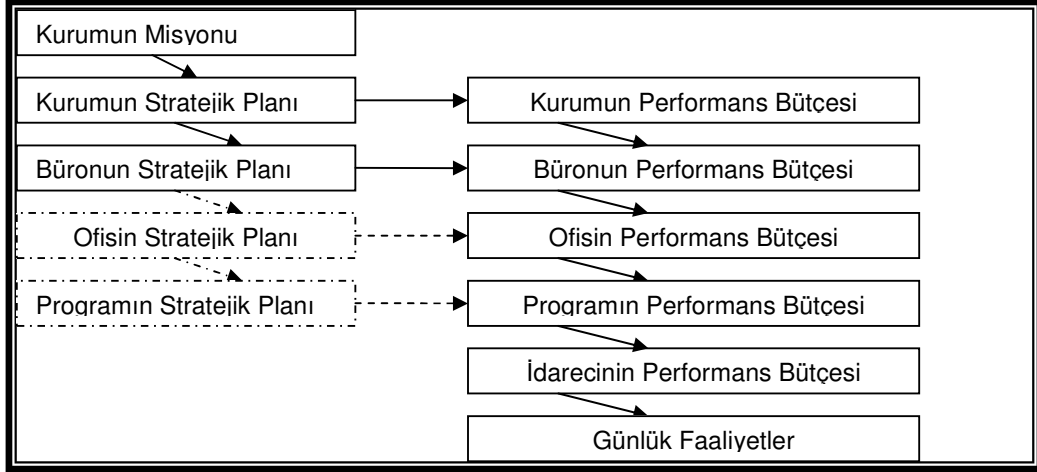
Aşamalı Performans Bütçe yaklaşımının işleyişini daha net ortaya koyması açısından Şekil 16 düzenlenmiştir. Şekil 16'dan da görüleceği gibi performansa dayalı bir bütçeleme sistemi en alt birimlere kadar tüm sürecin, faaliyetlerin ve günlük maliyetlerinin hesaplanmasıyla etkin şekilde işleyebilmektedir.

Şekil 16'da kurumun misyonu ile günlük faaliyetler arasında bağlantı kurulmaktadır. Kurumun stratejik planı iki tür destekleyici belgeye bağlanabilmektedir. Bu belgeler kurumun performans bütçesi ve büro düzeyindeki stratejik planlardır. Bu belgeler büro düzeyindeki performans bütçelere bağlanmaktadır. Ayrıca büro, alt birimlerinden (ofis ve program) çok yıllık stratejik planlarını büronun planını destekleyici şekilde hazırlamalarını talep edebilmektedir. Bu husus isteğe bağlıdır, ancak ofis ve

¹ KONG; a.g.e., s.14.

programlar tarafından yıllık performans bütçelerin hazırlanması gereklidir¹.

Şekil 16: Aşamalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi



Kaynak: John MERCER; **Cascade Performance Budgeting** (A Guide To An Effective System For Integrating Budget and Performance Information and For Linking Long -Term Goals to Day - to - Day Activities), May 2003, s.12.

Sistemde performansın tespiti açısından performans göstergelerinin belirlenmesi de önem arz etmektedir. Uygulamada performans göstergeleri her kuruluş için faaliyet konusuna göre farklı tespit edilmektedir. Ayrıca, değişen koşullara göre ilgili kuruluşun performansını ölçmek için söz konusu göstergelere her yıl yenileri eklenebilmektedir. Örneğin, ulaştırma departmanı için bakımı yapılan yol uzunluğu, üniversiteler için kaydedilen ve diploma verilen öğrenci sayısı, kamu sağlığı departmanı için yapılan aşı sayısı performans göstergelerinden bazılarıdır. Bu göstergelere ait son beş yıllık rakamlar, ilgili yılın bütçe kanununda yer almakta, böylece hem Parlamento üyelerine hem de topluma kurumun performansı hakkında bilgi sahibi olma fırsatı verilmektedir².

1993 yılında Kamu Performans ve Sonuçları Kanununun çıkarılması ve yasama gücünün de desteği ile hükümet programlarının bütçelenmesinde dönüşüm gerçekleşmiştir. Kanun ile ilgili birimlerin bütçelerinin performans göstergelerini içermesi ve birimlerin bu göstergelerin geliştirilmesi için plan oluşturmaları zorunlu kılınmıştır³.

Son dönemde ABD Başkanı George W. Bush'un vatandaş-merkezli, sonuç-odaklı ve piyasa temelli anlayışı benimsediği ve hükümetin performansına önem verdiği

¹MERCER; a.g.e., ss.5-24.

² Ahmet KESİK; "Amerika Birleşik Devletleri'nde Eyalet Bütçe Sistemi", **Maliye Dergisi**, Sayı:127, Ocak-Nisan 1998, s.49.

³ KOVANCILAR; a.g.t., s.40.

ifade edilebilir. Bu doğrultuda 2003 yılı bütçe önerisinde Başkanın Kongreye “sadece federal hükümet ne harcayacak? sorusunu tartışmayalım, bununla birlikte federal hükümet neyi başaracak? sorusunu da tartışalım” yönündeki ifadesi ABD’de yıllardır benimsenmiş olan reform politikalarının ve kültürel değişim hareketinin içinde bulunduğumuz dönemde de ısrarla devam ettiğini göstermektedir. Bush yönetimi, kamu yönetiminin etkinleştirilmesi ve hizmet sunum sonuçlarının iyileştirilmesi amacıyla oluşturduğu Ulusal Gündem içerisinde devletin yapılanmasının devam edeceğini açıklamış ve buna yönelik hedeflerini; insan sermayesinin stratejik kullanımı, e-devlet uygulamalarının genişletilmesi, piyasa merkezilik, mali performansın artırılması ve bütçe ile performansın entegrasyonu (performans esaslı bütçeleme) şeklinde sıralamıştır¹.

Federal düzeyde sistemin gelişimine ve uygulanmasına değinildikten sonra, sistemin seçilmiş bazı eyaletlerde nasıl uygulandığına da ana hatlarıyla değinilmesinde yarar bulunmaktadır. Kendi bütçe sistemlerini belirleme serbestliğine sahip olmalarından dolayı bazı eyaletlerde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar hakkında bilgi vermek uygun olacaktır.

b. Eyaletlerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

ABD’de federal düzeyde performans esaslı bütçelemeye geçmeden önce bazı eyaletlerde sistemin çok daha önceden başlatıldığını belirtmek mümkündür. Performans esaslı bütçelemeye ilişkin ilk uygulama 1970 tarihli Yürütmeye İlişkin Bütçe Kanunu (Executive Budget Act) çerçevesinde Hawaii’de başlamıştır². Ülkedeki elli eyaletten üçü hariç (Arkansas, Massachusetts, New York) performans esaslı bütçeleme konusunda çalışmalar bulunmaktadır. 47 eyaletin 31 tanesi performans esaslı bütçelemeyi yasal olarak yürütmekte iken, 16 tanesi bunu bütçe kılavuz ya da talimatnamelerinde başlatmışlardır. Ancak bu çalışmada incelenen eyaletler içinde stratejik planlamaya dayalı modelin esasen Teksas ve Virjinya’da uygulandığı, diğer eyaletlerde ise sistemin farklı şekillerde düzenlendiği ifade edilebilir.

Eyaletlerde performans esaslı bütçelemenin faydaları; devlet içi ya da dışındaki bütçe uygulayıcıları arasında haberleşmeyi güçlendirmesi, devletin farklı kategorilerinde koordinasyonu desteklemesi ve hükümette karar vermeyi geliştirmesi şeklinde

¹ KOVANCILAR; a.g.t., s.44.

² Julia E. MELKERS - Katherine G. WILLOUGHBY; “The State Of The States: Performance-Based Budgeting Requirements in 47 Out Of 50”, **Public Administration Review**, Vol:58, No:1, January-February 1998, s.68.

belirtilebilir¹. Eyaletler içinde sistemi en iyi şekilde uygulayan eyaletin Teksas olduğunu ifade etmek mümkündür. Dolayısıyla öncelikle bu eyaletteki sistem üzerinde durulacak, daha sonra Minnesota, Kuzey Karolina, Iowa, Florida ve Virjinya'daki uygulamalar hakkında genel bilgi verilecektir.

(1) Teksas Eyaleti'nde Stratejik Planlama ve Bütçeleme Sistemi

Teksas Eyaleti, en gelişmiş performans esaslı bütçeleme sistemine sahiptir. 1991 yılında yasal düzenleme ile eyalette Stratejik Planlama ve Bütçeleme Sistemi (Strategic Planning and Budgeting) uygulanmaya başlanmıştır. Bu sistemin planlama, bütçeleme, uygulama ve değerlendirme şeklinde dört temel yapısı ile altı temel hedefi bulunmaktadır. Bu hedefler, ödeneklerin sonuçları esas alması, bütçe ile performansın izlenmesinin güçlendirilmesi, birim maliyet ölçümlerinin standart hale getirilmesi, bütçeleme sürecinin sadeleştirilmesi, başarının ödüllendirilmesi, başarısızlıkların cezalandırılması ve verilerin doğruluğunun sağlanmasıdır².

Teksas'ta federe hükümet amaçları ve bunlara ulaşma yönündeki stratejiler çerçevesinde bütçe yeniden yapılandırılmakta ve 1994-1995 döneminden günümüze değin tüm kurumlarda performans esaslı bütçeleme uygulanmaktadır. Bütçe; kurumların amaçlarını, hedeflerini ve ölçümlerini içeren stratejik planları temel almaktadır³. Uygulamada kurumlar hazırladıkları stratejik planlarda beş yıllık hedeflerini ortaya koymakta, faaliyetlerin birim maliyetlerini tespit etmekte ayrıca her amaç ile ilgili olarak hazırladıkları kurum bütçelerinde bunların başarılması için gerekli olan kaynakları da belirtmektedir. Bu planlarda kurumsal amaçlar, hedefler, sonuç ölçümleri, stratejiler, çıktı ölçümleri ile maliyet etkinlik ölçümleri yer almakta⁴ ayrıca kurumlar amaçlar ile ilişkili performans ölçümlerini de ortaya koymaktadır. Sistemde eyalette faaliyet gösteren her kurum Yasal Bütçe Kuruluna bilgisayar ağı ile bağlıdır. Ayrıca kurumlar yılın her çeyreğinde ve sonunda hazırladıkları performans raporlarını Eyalet Denetim Ofisine, Yasal Bütçe Kuruluna ve Valinin Bütçe ve Planlama Ofisine yollamaktadır⁵.

Sistem, eyalet çapındaki tüm kamu kurum ve üniversitelerinde eş zamanlı uygulanmaya başlanmıştır. Başlangıçta 6000 kadar performans ölçümü kullanılmış ve

¹ Katherine G. WILLOUGHBY - Julia E. MELKERS; "Implementing PBB: Conflicting Views Of Success", **Public Budgeting & Finance**, Spring 2000, ss.106-108.

² Mark FRIEDMAN; **A Guide To Developing and Using Performance Measures in Results-Based Budgeting**, The Finance Project, USA, 1997, s.32.

³ OPPAGA; a.g.r., s.15.

<http://people.cas.sc.edu/tyer/Web%20articles/Performance%20Based%20Budgeting%20Florida%20Report.pdf> (Erişim:09.05.2006).

⁴ MELKERS - WILLOUGHBY; a.g.m., s.68.

⁵ FRIEDMAN; a.g.e., s.33.

bunların yaklaşık yarısı esas performans ölçümleri olarak bütçeleme sürecinde karar alıcılar tarafından kullanılmaya başlanmıştır¹. Sonuçta Teksas Eyaleti birçok programın amaçlarını, sonuçlarını, birim başına maliyet verilerini ve kaynak tahsisini detaylı şekilde ortaya koymuştur².

(2) Minnesota Eyaleti'nde Performans Raporlaması

Minnesota, performans esaslı bütçeleme sisteminde performans bilgisini kullanmamaktadır. Buna karşılık Eyalette kamu kurumları tarafından performans ölçümleri belirlenmekte ve iki yıllık dönemi kapsayan faaliyet raporları hazırlanmaktadır. Böylece eyalette performans esaslı bütçeleme çalışmalarının daha ziyade performans raporlama (performance reporting) şeklinde uygulandığı belirtilebilir. İki yıllık sunulan bu raporlar, kurumların belirlenen amaçlara yönelik gelişimini göstermektedir. Performans raporlamasının sonucu olarak bütçe sürecinde herhangi bir değişiklik bulunmamaktadır. Hiçbir kaynak, performansa göre tahsis edilmemekte ve performans ölçümleri doğrudan bütçe ile ilişkilendirilmemektedir. Ayrıca sistemde kurumsal esneklik teşvik edilmemektedir³.

(3) Kuzey Karolina Eyaleti'nde Performans/Program Bütçesi

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik olarak eyalette 1991 yılında her kurum için performans ölçümlerine odaklanan bütçe sürecinin uygulanmasına başlanmış ve 1997–1998 mali yılından itibaren sonuç odaklı bütçeleme sistemine geçilmiştir. Bu sisteme geçilmesiyle birlikte eyalette kaynaklarının nasıl kullanıldığı ve toplumun gelişimine ne şekilde katkı sağladığının tespiti amaçlanmıştır.

Performans/Program Bütçesi (Performance/Program Budget), federe hükümetin program niteliğindeki yapısını, arzulanan sonuçlarını ve program etkilerini sunmak için hazırlanmaktadır. Sistem, performans-esaslı bütçe şeklinde değil, program bütçe şeklinde yapılandırılmış ve sistemde devlet faaliyetleri kendi içlerinde bazı gruplar halinde tasnif edilmiştir. Uygulamada genel hükümet, insan kaynakları, adalet ve kamu güvenliği gibi on temel grup oluşturulmuştur. Örneğin program alanı “çevre” iken, bu alanın programı “su kalitesinin artırılması”, alt-programı da “yeraltı sularının kalitesi” şeklinde olabilmektedir. Eyalette uygulanan sistemde kurumların planlama, bütçeleme

¹ HAGER - HOBSON - WILSON; a.g.e., ss.39-40.

² “Better Accountability Through Performance-Based Budgeting”, (HB253/SB1504), 2001, http://www.state.tn.us/tacir/PDF_FILES/Presentations/Performance%20Based%20Budgeting.pdf (Erişim:02.06.2006).

³ OPPAGA; a.g.r., ss.10-35.

<http://people.cas.sc.edu/tyer/Web%20articles/Performance%20Based%20Budgeting%20Florida%20Report.pdf> (Erişim:09.05.2006).

ve değerlendirme kararları arasında bağlantı kurulabilmekte ve topluma, bir programa kaynak verilerek nelerin elde edilebileceğini anlama imkanı verilmektedir¹.

Sistemin kısıtlaması ise her bir hedef için tek bir sonuç ölçümüne izin verilmesidir. Ayrıca çıktı ölçümlerinin sonuç ölçümleri ile uyuşması da gerekmemektedir. Performans ölçümünün güvenilirliği ve geçerliliği konusunda da bir çaba bulunmamaktadır.

(4) Iowa Eyaleti'nde Sonuçlara Yönelik Bütçeleme

Iowa'da performans bilgi reformunun parçası olarak, Sonuçlara Yönelik Bütçeleme (Budgeting For Results) sistemi uygulamaya konulmuştur. Sistemin yapısı kamu/özel konsey katılımıyla tanımlanan beş öncelikli alanı (Ekonomik Gelişme, İşgücü Gelişimi, Güçlü Aileler İçin Stratejiler, Güçlü Toplum, Sağlıklı Iowa'lılar) temel almıştır. Bu alanların her birinin daha alt kademeli ve ölçülebilir alanları bulunmaktadır. Sistemde eyalet kurum bütçelerinin belirtilen hususlar ışığında arzulanan sonuçları sağlaması hedeflenmekte ve bütçe beklenen sonuçlar ile toplumun öncelik alanlarına göre yeniden yapılandırılmaktadır. Kanun koyucunun sisteme katılımı beklenen sonuçların elde edilmesi için kritik öneme sahiptir. Ayrıca sistemde tüm bütçe birimleri, aynı sonucu elde etmek için biraraya getirilmiş olup, eyalet programlarındaki yatırımların geri dönüşümü hesaplanarak bunlar arasında tercih yapabilme olanağı elde edilmektedir².

(5) Florida Eyaleti'nde Performans Esaslı Program Bütçe

Florida'nın performans esaslı bütçeleme ve mali yönetime yönelik çabaları, 1994 yılında Hükümet Performans ve Hesap Verilebilirlik Kanunu ile başlamıştır. Reformun temelinde, programlara verilen kaynak miktarlarının, arzulanan sonuçları başarma düzeylerine göre belirlenebileceği fikri yatmaktadır. Florida'da Performans Esaslı Program Bütçelemesi (Performance-Based Program Budgeting) ile ilgili 1995–96 mali yılından başlamak üzere yedi yıllık geçiş planı hazırlanmıştır. Bu süreçte her yıl beş kurumun sisteme geçmesi ve her kurumun üç yıllık periyodu esas alması gerekli kılınmıştır³.

¹ FRIEDMAN; a.g.e., ss.34-35.

² OPPAGA; a.g.r., ss.14-38.

<http://people.cas.sc.edu/tyer/Web%20articles/Performance%20Based%20Budgeting%20Florida%20Report.pdf> (Erişim:09.05.2006).

³ Gary Van LANDINGHAM - Martha WELLMAN - Matthew ANDREWS; "Useful, But Not A Panacea: Performance-Based Program Budgeting in Florida", **International Journal Of Public Administration**, Vol:28, 2005, ss.234-235.

Florida'nın modeli Kuzey Karolina gibi kurum bütçe taleplerini etkileyen program yapısına sahiptir. Ayrıca eyalette Minnesota'nın performans raporlamasına benzer olarak performans ölçümleri detaylı şekilde yayınlamaktadır. Ayrıca eyalette ölçümler sonuçlara odaklanmakta ve kaynak tahsis kararlarında kullanılmaktadır¹. Ancak eyalette performans bilgisinin yasamada alınan bütçesel kararlar üzerinde sınırlı etkisi bulunmaktadır. Bununla birlikte bu bilgi program yöneticileri ve toplum için daha kullanışlıdır².

(6) Virjinya Eyaleti'nde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme

Virjinya eyaletinde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar uzun süredir devam etmektedir. Eyalette Planlama ve Bütçe Departmanı, 1990 yılında inceleme yaparak diğer eyaletlerin sistemi nasıl kullandığını incelemiştir. Bu incelemenin ardından 1991 yılında sistemin pilot uygulamasına başlanmış ve 1994 yılında ise sisteme tüm eyalette geçilmiştir. Bu kapsamda eyaletteki tüm kurumlar 1996-1998 bütçe teklifleri ile birlikte değişen sayıda (üç ile beş arasında) performans ölçümleri geliştirmişlerdir³.

Eyalette bütçe geliştirme sürecinde performans ölçümü ve bütçe sürecinin bağlantısını güçlendirmek için 2000-2002 döneminde çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Bu bağlamda kurumların tüm bütçe taleplerinde stratejik planlama bilgisi ve performans ölçümü sunmaları gerekli kılınmıştır. Kurumlar bütçe önerilerinin kurumsal strateji önceliklerine bağlı olarak ne şekilde gerçekleştiğini göstermek zorundadır⁴.

Buraya kadar çeşitli eyaletlerdeki performans esaslı bütçeleme uygulamaları hakkında bilgi verilmiştir. Ancak sistem, eyaletlerde sadece uygulanmaya konulmamış aynı zamanda bazılarında da uygulamadan vazgeçilmiştir. Örneğin, Kaliforniya, 1982 yılında sistemi uygulamaya koymakla birlikte, 1987 yılında uygulamadan kaldırmıştır. New York, Oregon ve Güney Dakota'da bu sistemi uygulamaya koymakla birlikte, yürürlükten kaldırmıştır. Bu eyaletlerde sistemin uygulanmasından vazgeçilmesinde genel olarak mantıklı performans ölçümlerinin güçlüğü önemli unsur olmuştur. Diğer yandan Wisconsin ise 1977 yılında PEB'i kabul etmekle birlikte, 1980 yılında

¹ OPPAGA; a.g.r., ss.16-17.

<http://people.cas.sc.edu/tyer/Web%20articles/Performance%20Based%20Budgeting%20Florida%20Report.pdf> (Erişim:09.05.2006).

² LANDINGHAM - WELLMAN - ANDREWS; a.g.m., s.250.

³ Office Of The Legislative Fiscal Analyst; a.g.e., ss.7.

⁴ Herb HILL - Matthew ANDREWS; "Reforming Budget Ritual and Budget Practice:The Case Of Performance Management Implementation in Virginia", **International Journal Of Public Administration**, No:28, 2005, s.259.

yürürlükten kaldırmış ve tekrar 1997 yılında yürürlüğe koymuştur.

Mark CRAIN ve Brian O. ROARK'ın 45 eyalette yaptığı araştırmaya göre sadece Arkansas eyaleti, PEB ile ilgili bugüne kadar çalışma başlatmamıştır. Melkers ve Willoughby tarafından Eyalet Bütçe Ofisi memurları ile yapılan görüşmelerde kendilerine sorulan "PEB'in uygulanmasından buyana ödeneklerin sonuçlara (outcomes) göre tahsis edildiğine inanıyor musunuz?" sorusuna çok az memur evet cevap vermiştir¹.

Mark CRAIN ve Brian O. ROARK tarafından yapılan model çalışması sonucunda PEB'in uygulanmasının eyalet gelirlerinin en az % 1,3'ü ve kişi başına gelirin % 2'sine kadar harcama tasarrufuna sebep olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Ancak elde edilen sonuçların sistemin ne şekilde ve ne kadar süredir uygulandığına göre değiştiği ifade edilmiştir. Ayrıca PEB'in uygulanmasının Sosyal Yardım Programları gibi bazı alanlarda harcamaları azalttığı sonucuna da ulaşılmıştır².

Günümüzde 31 eyalette performans esaslı bütçelemeye yönelik kanun çıkarılmıştır. Performans esaslı bütçelemenin yasal olarak uygulandığı 31 eyaletten 16'sında kanun performans ölçümleri ve stratejik planlama arasında bağlantı kurmaktadır³. 16 eyalette performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik kanun çıkarılmamakla birlikte, bütçe sürecinde performans ölçümü amacıyla çeşitli usuller belirlenmiştir. Colorado, Indiana, Maryland, Missouri, Nebraska, New Mexico ve Pennsylvania gibi eyaletlerde iş yükü, maliyet etkinliği, kalite, etki ve sonuç ölçümlerinin net bir ayırımı yapılmıştır. Alaska, Michigan, New Hampshire ve New Jersey gibi eyaletlerde ise performansın, program etkinliğinin, program ölçümünün veya değerlendirme verilerinin ölçümü ile ilgilenilmiştir⁴.

Günümüze değin hiçbir eyalet ya da şehirde performans esaslı bütçelemenin mükemmel şekilde uygulandığını söylemek mümkün değildir. Missouri, Teksas ve Virjinya gibi eyaletlerde doğru performans ölçümlerinin kullanımına yönelik adımlar atılmaktadır. Ancak birçok eyalette eğer israf ve etkinsizlik söz konusu olursa, yasama

¹ W. Mark CRAIN - J Brian O'ROARK; "The Impact Of Performance-Based Budgeting On State Fiscal Performance", **Economics Of Governance**, No:5, 2004, s.169.

² CRAIN - O'ROARK; y.a.g.m., s.183.

³ MELKERS - WILLOUGHBY; a.g.m., s.68.

⁴ Katherine G WILLOUGHBY - Julia MELKERS; "Performance Based Budgeting Requirements in State Governments", <http://frb.aysps.gsu.edu/frp/frpreports/briefreports/brief5.html>, (Erişim:02.06.2006).

tarafından kamu harcamalarının kısılacağı konusunda endişeler bulunmaktadır¹. Bu konuda birkaç yıl önce Yönetim ve Bütçe Ofisi, Genel Denetim Ofisi, Kongre Bütçe Ofisi ve Mali Yönetim Servisi ile işbirliği içinde eyaletlerde performans ölçümüne yönelik incelemede bulunmuştur. İnceleme sonucunda eyaletler düzeyinde performans ölçümünün neredeyse yapılmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bununla birlikte bazı eyaletlerde bu konuda olumlu gelişmeler olduğu da ifade edilmiştir. Örneğin Teksas'ta kapsamlı bir sistemin uygulanmasına yönelik çalışmaların olduğu belirtilmiştir. Ancak eyaletler düzeyinde temel problem olarak politik iktidarın sürekliliğinin olmaması vurgulanmıştır². Birçok eyalet performans bilgisini bütçeleme sürecine dahil ederek, PEB'i uygulamaya koymuştur. Fakat bu eyaletlerden çok azı performans ölçümlerini kullanarak idari faaliyetlerde değişim sağlayabilmiş veya bütçenin yasal ya da idari aşamalarda gelişiminde başarı sağlayabilmiştir³.

ABD uygulamasından birtakım olumlu sonuçlar elde edilmiştir. Örneğin 2006 mali yılı itibarıyla federal harcamaların % 75'ini kullanan 19 temel kurumda yapılan denetimler sonucunda kurumların sistemi uygulamada başarılı oldukları görülmüştür. Denetçiler tarafından yapılan raporlamalarda belgelerin istenilen düzeyde tutulmaması oranı % 15'e düşmüştür. Sistemde uygulamanın başladığı 2001 yılından önce her kurum mali raporlarını hazırlama sırasında ortalama beş ay harcarken, günümüzde bu süre mali yılın bitiminden önceki 45 gün içinde tamamlanmaktadır. Ayrıca federal hükümet 2004 mali yılından bu yana gayrimenkul varlıklarında 3,5 milyar dolarlık tasarrufa gitmiştir. Gelecekte gayrimenkullerde 11 milyar dolarlık tasarruf hedeflenmekte, tüm kurumların her yıl 45 gün içinde raporlarını sunmaları amaçlanmakta, raporlamalarda belgelerin istenilen düzeyde olmaması oranının % 10'a düşürülmesi öngörülmekte ve 24 federal kurumdan 22'sinin denetimlerden başarılı olması tahminlenmektedir. Tüm bu olumlu gelişmeler ve tahminler yanında federal yöneticiler, kaynakları yönlendirmeye devam etmeli, iç kontrolü güçlendirmeli, mali raporları tam zamanlı yayınlamalı, maliyetleri kontrol etmek için mali verileri kullanmalı ve muhasebe uygulamalarını güçlendirmeye yönelik çabaları arttırmalıdır⁴.

¹ Katherine BARRETT - Richard GREENE; "Performance Phobia", **Governing**, Vol:12, No:8, May 1999, s.52.

² BRUEL; a.g.m., s.4.

³ ANDREWS - HILL; a.g.m., s.139.

⁴ Executive Office Of The President Office Of Management and Budget; **Federal Financial Management Report**, 2007, ss.1-8., http://www.whitehouse.gov/omb/financial/reports/fy07_5yr_plan.pdf, (Erişim:25.03.2007).

ABD'de mevcut durum itibarıyla sistemden beklenen başarının elde edildiğini söylemek tam olarak mümkün değildir. Kurumlara yönetsel açıdan yeterli esnekliğin sağlanmadığını ve Kongrenin bütçeleme sürecinde güçlü kontrole sahip olduğunu belirtmek de gereklidir. Performans ölçüm ve değerlendirme sistemlerinin hâlâ yeterli derecede etkinliğinin sağlamaması, performans bilgilerinin doğruluğu konusunda karar alıcıların güvensizliği ve karar alma sürecinde bu bilgileri dikkate almamaları ABD'de performans kültürünün tam olarak yerleşmediğini göstermektedir¹.

2. Kanada

Kanada kamu yönetiminde saydamlığın, hesap verilebilirliğin, iç kontrolün ve hizmet sunum kalitesinin artırılmasına yönelik uzun yıllardır reform çalışmaları yürütülmekte² olup performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmaların başlatılmasında ABD, Avustralya, Yeni Zelanda ve İngiltere gibi öncü ülkelerden biridir.

Ülkede performans esaslı bütçelemeye yönelik çalışmaların temeli 1970'li yıllara dayanmaktadır. 1970'li yıllardan itibaren kamu kurumları performans ölçümü yapmaya başlamıştır. Ancak, 1980'lerde uygulamaya konulmuş olan ve programların belirli sektörler şeklinde torbalara göre gruplandırıldığı ve bunlara fon tahsisinin yapıldığı Torba Bütçe Sistemi dahi istenilen başarıyı sağlayamamıştır. Bu sistemin başarısızlığında hükümetin ilgili torbalara göre ödenek tahsisinde yetki devrini esas almamış olması önemli bir etken olmuştur.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çeşitli Yasal Düzenlemeler

Kanada'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik bir dizi çalışma yürütülmektedir. Aşağıda bu çalışmalar hakkında bilgi verilecektir.

(1) Arttırılmış Bakanlık Yetki ve Hesap Verilebilirliği

1986 yılında dönemin hükümeti, daha az merkezileştirilmiş bütçe sistemi olarak Arttırılmış Bakanlık Yetki ve Hesap Verilebilirliği (Increased Ministreal Authority and Accountability - IMAA) sistemini uygulamaya koymuş ve böylece performans ölçümü ile raporlaması daha önemli hale gelmiştir. Sistemde Kanada Kabinesi; savunma ve sağlık gibi geniş kapsamlı kategoriler için ödenek tahsis etmekte ve bütçe üzerinde karar verme hakkına sahip olmaktadır. Bununla birlikte uygulamada kamu kurumları geçmişte

¹ Oral; a.g.r., ss.80-81.

² "Management in The Government of Canada: A Commitment to Continuous Improvement", http://www.tbs-sct.gc.ca/spsm-rgsp/cci-acg/cci-acg01_e.asp, (Erişim:24.11.2006).

merkezi onay gerektiren birçok idari konuda daha fazla yetkiye sahiptir. Örneğin, kurumlar Hazine ya da Kabinе onayı olmadan kaynaklarını bir programdan diğerine ya da kullanılmayan kaynaklarını gelecek yıllara aktarma yetkisine sahiptir. Kurumlar kendi öncelikli hedeflerini Hazineye sunmakta ve bunların nasıl ölçüleceğini tanımlamaktadır. Hazine ise nicel ölçümlerin her zaman uygun olmadığını göz önünde bulundurarak, bakanların kendi programlarının başarısı ile ilgili en uygun göstergeleri bulacağı kanısındadır¹.

(2) Kamu Yönetimi 2000 Programı

Kamu Yönetimi 2000 - KY2000 (PS2000 - Public Service 2000) Programı, Kanada Başbakanı tarafından Aralık 1989'da kamuoyuna duyurulmuştur. Programın amacı "Kanada'nın kamu yönetimini yenilemek ve yirmibirinci yüzyılda Kanadalılara en iyi hizmeti sunmak" olarak açıklanmıştır. KY 2000'in hazırlanmasında geniş kapsamlı değerlendirme ve gözden geçirme raporları ile danışmanlık hizmeti belirgin rol oynamıştır. Geniş kapsamlı değerlendirme çalışmaları Görev Güçleri (Task Force) denilen çalışma grupları tarafından yapılmıştır. Görev güçlerinin raporlarını hazırlamasından bir yıl sonra, Başbakan tarafından reformun amaçlarını ortaya koyan Beyaz Kitap yayınlanmıştır. Bu kitapta esas hedef olarak vatandaşlara daha nitelikli hizmet sunumu ve etkin kamu yönetimi gösterilmiştir².

(3) Program Değerlendirmesi ve Kamunun İyileştirilmesi Raporları

Ülkede 1990'li yıllarda mevcut olan aşırı borç yükü sonucu kamu bütçesinin yeniden yapılandırılması yönünde çalışmalar hızlandırılmıştır. 1994 yılında Program Değerlendirmesi (Programme Review) çerçevesinde sonuç odaklı yönetimi sağlamak için çalışmalar artırılmıştır. Bu belge kapsamında kurumlar orta ve uzun dönemli sonuçlara göre planlama ile raporlama faaliyetlerine başlamış ve bu çerçevede temel sonuç taahhütlerini ortaya koymuştur. Ayrıca kamu kurumları, Planlama ve Öncelikler Raporunu her yıl ilkbaharda Parlamente'ye sunmakla yükümlü tutulmuştur.

Program Değerlendirmesi Raporu paralelinde 1994–96 yılları arasında yapılan Kamunun İyileştirilmesi (Getting Government Right) adlı iki çalışma yürütülmüştür. Bu çalışmalar çerçevesinde süreklilik taşıyan temel amaçlar şunlardır:

- Federal hükümete düşen görev ve sorumlulukların net olarak ortaya konulması.

¹ COTHRAN; a.g.m., ss.152-153.

² Hakkı Hakan YILMAZ; **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi**, DPT, 1999, ss.67-68.

- Kaynakların ülkenin kalkınmasının devamına yönelik en öncelikli alanlara tahsisi.

- Halkın taleplerinin daha iyi karşılanması amacıyla çağdaş hizmet sunum tekniklerinin kullanımı ile müşterilerin karar alma süreçlerine katılımı yoluyla daha iyi ve kolay ulaşılabilen kamu yönetimi oluşturulması.

Bu çalışmalar sonucunda genel olarak federal hükümet ve tek tek bakanlıklar kendi görev alanları ile rollerini açık şekilde belirlemiştir. Bu roller 1996 yılında yayınlanan Kamunun İyileştirilmesi adlı belge ile kamuoyuna ilan edilmiştir¹.

(4) Sonuçların Ölçümünün Geliştirilmesi ve Hesap Verilebilirlik Yıllık Raporu

Kanada Hükümeti, 1995 yılında Sonuçların Ölçümünün Geliştirilmesi ve Hesap Verilebilirlik Yıllık Raporu (The Annual Report On Improving Results Measurement and Accountability) yayınlamaya başlamıştır. Hazine tarafından hazırlanarak Parlamente'ye sunulan raporun amacı, temel hükümet birimlerinin misyonlarını tespit ederek hedeflenen sonuçlara ulaşma yönünde kamusal taahhüt ortaya koymaktır. Raporla, kurumlar için planlanmış ve gerçekleştirilmiş faaliyetler ile ilgili değerlendirmeler hakkında da bilgi verilmektedir².

1995 yılında Parlamento tarafından iki yıllık dönemi kapsayacak şekilde mali tahminlere ilişkin karar alınmıştır. Böyle bir değişiklik ile hükümetin kredibilitelerini arttırmak ve hesap verilebilir kılmak amaçlanmıştır. Ancak tahminlerde aşırı iyimser hedeflerin olması devlet tarafından düzenlenen ekonomik öngörülerin kredibilitelerini belirgin şekilde azaltmıştır. Bu yüzden devlet, özel sektör tahminleme firmaları ile çalışmaya başlamıştır³.

Rapor, bir kurumun öncelikli planlama belgesi olup, kurumun gelecek üç yıllık dönemi kapsayan taahhütlerini nasıl yerine getireceğini belirlemektedir. Mali yılın sonunda kurumsal performans raporları Parlamente'de görüşülmektedir. Bu raporlar kurumun hedeflenen sonuç ile çıktılarının ne kadarına ulaşıldığını ve faaliyetlerin kurumun stratejileri ile hükümetin taahhütlerine nasıl katkıda bulunduğunu göstermektedir⁴.

¹ YILMAZ; y.a.g.e., ss.68-69.

² KOVANCILAR; a.g.t., s.49.

³ OECD; "Canada", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, s.168.

⁴ KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.19.

(5) Kamu Hizmetlerinin Modernizasyonu Kanunu

Ülkede 2005 yılı sonundan itibaren Kamu Hizmetlerinin Modernizasyon Kanunu (Public Service Modernization Act – PSMA) yürürlüğe girmiş ve kanun kapsamında yöneticilere gerektiğinde kalifiye personel istihdam edebilme yetkisi verilmiştir. Bu tür düzenlemeler sonucunda 2009 yılından itibaren ülkede daha hızlı ve etkili bir personel yapısı oluşturulması öngörülmüştür¹.

b. Kanada’da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi

Kanada’da performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. Bu kapsamda Kanada’ya özgü olarak kamu kurumları arasında ortaklık sözleşmesi yapılmaktadır. Bu sözleşmeler girdi, çıktı ile sonuçları açık şekilde tanımlamakta ve tarafların beklentilerini karşılayacak şekilde düzenlenmektedir. Bu sözleşmeler çerçevesinde kurumlar, hesap verebilirlik açısından yükümlülük altına alınmaktadır².

Sistemde kullanılan temel tahmin araçları; Hükümet Harcama Planı, Temel Tahminler ve Kurumsal Harcama Planlarıdır. Hükümet Harcama Planı, mevcut harcama planına yönelik temel tahminleri özetlemekte ve federal harcamalar hakkında bilgi sağlamaktadır. Temel Tahminler, harcamacı kurumları ve ödenek tasarısına eklenecek toplam rakamları tanımlamaktadır. Kurumsal Harcama Planları ise Planlar ve Öncelikler Raporları (Reports On Plans and Priorities - RPPs) ve Kurumsal Performans Raporları (Departmental Performance Reports - DPRs) şeklinde iki gruba ayrılmaktadır. Planlar ve Öncelikler Raporları, her kurum için bireysel harcama planlarıdır. Bu raporlar hedefler, öncelikler ve planlanan sonuçlar arasında detaylı bilgi sağlamaktadır. Kurumsal Performans Raporları ise planlanan performans beklentileri çerçevesinde elde edilmiş sonuçlar toplamı olarak ifade edilebilmektedir. Sistemde Hazine, çeşitli raporlama prensiplerini şart koşmaktadır. Bu prensipler; sonuçlar üzerine odaklanma, daha önceki taahhütler ile performans arasında bağlantı kurarak değişimi açıklama, genel koşullarda performansı yerleştirme ve kaynaklar ile sonuçlar arası bağlantı kurma şeklindedir³.

¹ “Management in The Government of Canada: A Commitment to Continuous Improvement”, http://www.tbs-sct.gc.ca/spsm-rgsp/cci-acg/cci-acg01_e.asp, (Erişim:24.11.2006).

² Allen SCHICK; “Budgeting For Results: Recent Developments in Five Industrialized Countries”, **Public Administration Review**, Vol:50, No:1, January-February 1990, ss.27-28.

³ OECD; 2004, a.g.m., s.169.

Üç yılda bir olmak üzere Kanada Hazinesi, kamu kurumları ile görüşerek performans tahminlerini kesinleştirmekte ve bu doğrultuda kurumlar yıllık yönetim raporu hazırlamaktadır. Bu raporlar Hazine ve ilgili kurumların yetkililerince ortaklaşa incelenmekte ve kurumların hedefleri doğrultusunda etkin çalışıp çalışmadığı belirlenmektedir. Önceki yıllarda, Kanada Politika ve Harcama Yönetim Sistemi performans ölçümlerini bütçe ile doğrudan bağlamaya çalışmıştır. Ancak Kanada sistemini inceleyen Amerikalı uzmanlara göre, bu durum verilerin miktarını azaltmış ve kurumların her zaman doğru veriler yayınlamasını engellemiştir. Bu nedenle son dönemde Hazine, performans bilgisini kurumsal yönetim aracının esas noktası olarak görürken bunu bütçe ile ilişkilendirmemektedir¹.

Kanada'da performansa dayalı bütçeleme sistemini destekleyici yönde ücret politikası uygulanmaktadır. Bu düzenlemeye 1964 yılında üst düzey memurlar için ödeme sistemi ile kısmen geçilmiş, ancak tüm kamu sektöründe uygulanmasına 1998 yılındaki Performans Yönetim Programı çerçevesinde başlanmıştır. Bu programın temel amacı sonuçların başarısının ödüllendirilmesi olup ancak bu sayede performans yönetiminin istenilen düzeyde uygulanması mümkün olabilmektedir. Sistemde ücret düzeylerinin alt ile üst sınırları belirlenmekte ve memurlar performans düzeylerine göre ücret almaktadır. Performansın değerlendirilmesi açısından her kurumun kendi performans değerlendirme çizelgesi mevcuttur.

Kanada'da son dönemde, bütçe sürecine yönelik saydamlığın artırılması ve toplumun bütçe uygulamaları konusunda sürekli bilgi elde edebilmesi doğrultusunda ciddi adımlar atıldığı söylenebilir. Sistemde elde edilen bilginin kamuoyuna zamanında ve doğru biçimde sunulması mümkündür. Bunun için programlara yönelik bilginin kalitesi artırılmış ve bilgi daha iyi izlenebilecek ve değerlendirme yapılabilecek hale getirilmiştir².

Ülkede sorumlu devletin oluşturulmasına yönelik genel olarak bazı çalışmalar yürütülmektedir. Bu çalışmalar çerçevesinde hükümet, hizmetlerinin etkin sunulmasına çalışmakta ve öncelikli programları yöneterek raporlamaktadır. Bu yöndeki çabalar Kanada vatandaşlarına hizmet sunumunu ve hükümet içi hizmet sunumunu geliştirmek şeklinde iki alana odaklanmaktadır. Vatandaşlara sunulan hizmet kalitesinin artırılması amacıyla hükümet, ana hizmet alanlarındaki sunum kalitesi ile ilgili taahhütlerini uygulamaya koymakta ve hizmetin belirli kalitede olacağı konusunda vatandaşlara söz

¹ Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; a.g.e., ss.88-89.

² KOVANCILAR; a.g.t., s.50.

vermiş olmaktadır. Hükümet içi hizmet sunumunu arttırmak amacıyla sistemde, bilginin değerlendirmeye uygun şekilde elde edilmesi ve ticari faaliyetlerde standardizasyon sağlanmaktadır. Bu yöndeki düzenlemeler etkin karar verme açısından bilginin tutarlılığına ve tam zamanında elde edilebilmesine imkan vermektedir¹.

Ülkede performans esaslı yapının oluşturulmakta olduğunu belirtmek mümkündür. Bu kapsamda sonuçlara göre yönetime geçilmekte, raporlama saydam şekilde yapılmakta ve hesap verilebilirlik bütçeleme sistemine yerleştirilmeye çalışılmaktadır. 1995 yılında performans esaslı yönetim stratejisi kapsamında Parlamenta sunulan Hükümeti Güçlendirme İncelemesinden başlanarak uygulamaya konulan sistemde, kurumlar performans bilgisini kullanma yönünde teşvik edilmektedir².

3. İngiltere

1970'li yıllarda stagflasyonist süreç ve büyük çaplı kamu sektörünün söz konusu olduğu İngiltere'de ekonomik ve mali kriz ile birlikte talep baskısının artması hükümetleri hizmetlerde maliyeti azaltmak ve etkinliği arttırmak amacıyla çeşitli alanlara yönelik önlemler almaya itmiştir. 1979'da işbaşına gelen hükümet, kamu sektörünü maliyetli, israf içinde ve köklü reformlara muhtaç olarak nitelendirmiştir. Buna çözüm olarak bazı kamu kuruluşlarının bağımsız idari otoriteler biçiminde özelleştirilmesi, çeşitli alanların özel sektörle rekabete açılması ve zorunlu ihale gibi uygulamalar gündeme gelmiştir³.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları

Dünyada performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünde ilk yasal düzenlemeleri başlatan ülkelerden biri İngiltere olup sisteme yönelik çalışmalar 1980'li yılların başlarına kadar uzanmaktadır. Bu tür çalışmalar kapsamında İngiltere, performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme modelini benimsemiştir. Aşağıda sisteme yönelik yapılan düzenlemeler hakkında bilgi verilecektir.

(1) Mali Yönetim İnsiyatifi Programı

İngiltere'de performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk düzenlemelerden biri 1982 yılında yürürlüğe giren Mali Yönetim İnsiyatifi Programı (Fiscal Management Initiative-FMI)'dir. Programın esası, kurumların performans ölçümlerinde hesap

¹"Management in The Government of Canada: A Commitment to Continuous Improvement", http://www.tbs-sct.gc.ca/spsm-rgsp/cci-acg/cci-acg01_e.asp, (Erişim:24.11.2006).

² OECD; **Budgeting in Canada**, PUMA/SBO (99)5/FINAL, OECD, 1999, s.35.

³ Veynel BİLGİÇ; "Kamu Yönetimi Anlayışı", **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar** (Editörler: Asım BALCI - Ahmet NOHUTÇU - Namık Kemal ÖZTÜRK - Bayram COŞKUN), Seçkin Kitabevi, Ankara, Eylül, 2003, s.30.

verilebilirliğini arttırmak için daha fazla esnek olmalarını sağlamaktır. Programın uygulanma amacı, kamu kurumlarının her alanda hedeflerin, çıktıların ve performansların ölçülmesidir. Ancak program, her kurumda tek tip yaklaşımı zorunlu kılmamış ve her kurum kendi idari yapısı ile koşullarına uygun sistemi seçmekte serbest bırakılmıştır¹. Bütçe ise performans için sözleşme olarak nitelendirilmiştir².

Mali Yönetim İnsiyatifi Programı ile yöneticilere hedeflerini açık şekilde ortaya koyma, bu hedeflerle ilgili performansları belirleme ve kaynaklarını en iyi şekilde kullanma yetkisi vermiştir³. Programın uygulanması ile 1979 yılında yaklaşık 750 bin olan memur sayısı, 1985 yılında 600 bine düşmüştür⁴.

(2) Kamu Yönetiminin Geliştirilmesi

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik Mali Yönetim İnsiyatifi Programına ilave olarak 1988 yılında Kamu Yönetiminin Geliştirilmesi: Gelecek Adımlar (Improving Management in Government: The Next Steps) adlı rapor yayınlanmıştır. Raporunda mevcut durumda yöneticilere esneklik tanınmadığı ve yöneticilerin istenilen düzeyde görev yapamadıkları konularına değinilerek, politika belirleme dışındaki faaliyetlerinin daha küçük ve ayrı birimler tarafından yürütülmesi gerekliliği ortaya konulmuştur⁵. Raporunda hizmet sunumunda etkililiğin artırılması için yapısal değişikliğin yetmeyeceği, asıl gelişmenin ilgililerin sonuçlardan kişisel olarak sorumlu tutulmasıyla sağlanabileceği üzerinde durulmuş ve bu çerçevede sahiplenme duygusu oluşturmanın önemine değinilmiştir⁶.

(3) Kamu Personelinin Yönetimi Kanunu

1996 yılında yürürlüğe giren Kamu Personelinin Yönetimi Kanunu (Civil Service Management Code) ile ücret ve değerlendirme ile ilgili yetkiler alt birimlere devredilmiştir. Bu düzenleme ile kamu birimlerinin kendi personel politikalarını belirleme esnekliği getirilmiş ve bu sayede ödeme sisteminde esneklik ve disiplinli bütçe uygulaması yanında performansa dayalı ücret sistemine geçilmesi de amaçlanmıştır. Kamu çalışanlarının performanslarının en iyi şekilde çalıştığı birim tarafından

¹ SCHICK; 1990, a.g.m., s.26.

² Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; a.g.e., s.89.

³ H. M. COOMBS, D. E. JENKINS; **Public Sector Management**, Second Edition, Chapman & Hall, England, 1994, s.12.

⁴ Allen SCHICK; "Micro-Budgetary Adaptations To Fiscal Stress in Industrialized Democracies", **Budgetary and The Management Of Public Spending**, (Editör: Donald J SAVIOE), An Elgar Reference Collection, USA, 1996, s.100.

⁵ KOVANCILAR; a.g.t., s.53.

⁶ YILMAZ; a.g.e., s.37.

değerlendirileceğinden hareketle performansa dayalı ücret sisteminde¹ doğrudan ya da dolaylı olarak yetki devrine gidilmesi gerekli görülmüştür. Bu yönde yapılan önemli bir düzenleme de üst düzey yöneticiler için getirilen sistemdir. Üst düzey yöneticilerin tabi oldukları kurallar ayrı olarak belirlenmiş ve daha esnek bir sistem oluşturulmuştur. Son yıllarda üst düzey yönetime ilişkin görevlerin % 30 civarındaki kısmının dışarıdan ilan yoluyla temin edildiği görülmektedir².

(4) Performans ve Yenilikçi Girişimler Birimi

Hükümet tarafından 1997 ve 1998 yıllarında Kamu Harcamalarının Kapsamlı Değerlendirilmesi (Comprehensive Spending Review) ve Çağdaş Kamu Hizmetleri (Modern Public Services) çalışmaları yürütülerek modern kamu hizmet sunumu ile ilgili değerlendirmeler yapılmıştır. Başbakanlık tarafından yürütülen çalışmalarda kamu sektörü incelemeye tabi tutulmuş ve etkinlikten uzak uygulamaların neler olduğu tespit edilmeye çalışılmıştır. İnceleme sonucunda belirlenen politikaların uygulanmasında birkaç birimin rol aldığı ve bunlar arasında koordinasyon eksikliğinin olduğu belirtilerek bu durumun hedeflerden sapmalara yol açtığı sonucuna varılmıştır. Elde edilen bulgular Başbakanlığın içinde Performans ve Yenilikçi Girişimler Birimi adıyla özel bir birimin kurulmasını gerekli kılmıştır.

Birim, birçok birimin birlikte hareket etmesini gerektiren orta ya da uzun vadeli alanlarda hükümetin tamamına hizmet sunmakta ve çalışmalarını somut projeler çevresinde yürütmektedir. Birim; günlük işleri yürüten, hangi projelerin devreye alınması gerektiğine karar veren ve tamamlanmış projelerin uygulanmasını izleyen küçük bir kadrodan oluşmaktadır. Ayrıca Birim tarafından Başbakana stratejik nitelik taşıyan toplumsal zorluklar ile kamu politikası sorunlarını saptamak ve mevcut politikalar, programlar ile hizmet sunma mekanizmalarının performansını değerlendirmek suretiyle destek verilmektedir³. Birim bu doğrultuda İngiltere’de elektronik ticaretin yaygınlaştırılmasından, yerel yönetimlerin geliştirilmesine ve hesap verme mekanizmalarının etkinleştirilmesine kadar bir dizi rapor hazırlamıştır.

¹ Performansa dayalı ücret sisteminde ikramiyeler ve ücret düzeyleri çalışanların performansının daha önce tespit edilen hedeflere göre değerlendirilmesiyle belirlenmektedir. Ücret ve performans arasında dört şekilde bağlantı kurulabilir. Bunlar; prim, maaşta daha yüksek oranda artış, maaş sınıflandırması ve maaşın daha kısa zamanda artış göstermesidir. Eğer performans değerlemesi objektif kriterlere göre yapılmazsa adil karar alımı zorlaşarak idare ve personel arasındaki ilişkilerin gerginleşmesine yol açabilecektir (Doğan KESTANE; “Devlet Memurları Ücret Rejimi Nasıldı? Ne Oldu? Ne Yapılmalıdır?”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004, ss. 20,24).

² YILMAZ; a.g.e., s.42.

³ KOVANCILAR; a.g.t., s.56.

(5) Finansman Kanunu

Sistemin işleyişinin denetim aşaması açısından yine 1998 yılında, Finansman Kanunu (Finance Act) çıkarılmıştır. Bu kanun çerçevesinde Hazine Parlamento'ya her mali yıl için Kesin Hesap Kanunu (Pre-budget Report - PBR) ve Borç Yönetimi Raporu sunmak zorundadır. Ayrıca Kurum, Yıllık Mali Durum ve Bütçe Raporu (Financial Statement and Budget Report - FSBR) ile Yıllık Ekonomi ve Mali Strateji Raporu (Annual Economic and Financial Strategy Report - EFSR) da yayınlamaktadır. Bu iki rapor tüm mali durumun izlenmesi ve bütçenin hazırlanması için Hazine tarafından kullanılan bütçe toplamlarını göstermektedir.

(6) Kamu Yönetiminin Modernizasyonuna Yönelik “Beyaz Kitap”

1999 yılında Blair Hükümetinin kamu yönetimi reformuna bakış açısını ve stratejisini ortaya koyan Kamu Yönetiminin Modernizasyonuna yönelik Beyaz Kitap (Modernizing Government White Paper) yayınlanmış ve yayın kamu kesimi için öngörülen uzun vadeli değişim programının ana çizgilerini tanımlamıştır. Raporla performansa dayalı ücret yönteminin tüm kamuda yaygınlaştırılması üzerinde durulmuştur. Diğer yandan 130 kadar amaç ve hedef tanımlanmış ve altmış iki somut sonucun gerçekleştirileceği taahhüt edilmiştir. Somut sonuçlar arasında en kaliteli hizmet sunan kurumları saptamak, talebin olduğu yerlerde günde 24 saat ve haftada 7 gün hizmet verebilmek ve kuruma yapılacak bütün yazışmaların (dilekçeler, bildirimler, vb.) 2008 yılında tamamen elektronik yolla sağlanmasını gerçekleştirmek yer almıştır¹:

Beyaz Kitap'ın yayınlanmasından dört ay sonra Eylem Planı geliştirilmiş ve her birimden kendi eylem planını hazırlaması talep edilmiştir. Ayrıca , Yirmibirinci Yüzyılda Profesyonel Kapsamlı Politika Üretimi adlı rapor yayınlanarak çağdaş anlayışla nasıl politika üretilebileceği üzerinde durulmuş, örnek alınabilecek uygulamalar sıralanmış ve Beyaz Kitap'ın hedeflerine ulaşmasında kullanılabilecek değişim araçları önerilmiştir². Ayrıca kamu kurumlarına üç yıl süresince tahsis edilecek kaynaklar bu kitapçık aracılığıyla kamuoyuna duyurulmuştur.

b. İngiltere’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi

1998 yılında performansa dayalı bütçeleme uygulaması, 1999 – 2001 dönemini kapsayacak şekilde başlatılmıştır. Bu kapsamda kamu kurumlarının tümünde 500’ün üzerinde hedef belirlenmiş ve kitapçıkla kamuoyunun bilgisine sunulmuştur. Hazine

¹ KOVANCILAR; a.g.t., s.57.

² http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum2.php, (Erişim: 08.02.2006).

Bakanının başkanlığında komite oluşturulmuş ve komiteye hedeflerin belirlenmesi ile uygulamaların izlenmesinde etkin rol oynama sorumluluğu getirilmiştir. Kamuoyuna açıklanan genel hedeflerin alt birimler bazında belirlenmesi ise ilgili kurumların yöneticileri ile ortaklaşa yapılmıştır. Bu çerçevede okulların, hastanelerin, yerel yönetimlerin, polis birimlerinin ve mahkemelerin hedefleri tek tek belirlenmiştir.

Sistemde belirlenen hedeflere ulaşma sürecinde, yönlendirici denetim anlayışı uygulanmakta ve kurumlara uygun “benchmarklar” verilerek hedeflere ulaşmaları konusunda yardımcı olunmaktadır¹. Belirlenen hedeflere ulaşamayan okul ve hastane yöneticilerinin görevden alınmaları da söz konusu olabilmektedir.

Bu yeni düzenleme neticesinde oluşturulan Uygulamacı Ajanslar ile hizmet sunumunda etkinliğin sağlanması amaçlanmaktadır. Bu ajansların yöneticileri ilgili bakana karşı yükümlülük altında tutulmaktadır. Bakan, yıllık performans hedeflerini ortaya koymakta ve ajansın yönetimi ile sorumluluğunu ise yöneticisine bırakmaktadır. Yönetici kendisine tahsis edilen kaynaklarla en iyi sonucu almak için ajans yönetimi konusunda serbest bırakılmaktadır. Düzenleme çerçevesinde oluşturulan bu birimlerin özellikleri şu şekilde belirtilebilir²:

- Amaç, hedef ile sorumluluklar net olarak belirlenmekte ve bunlar yayınlanarak kamuoyuna duyurulmaktadır.

- Bakanlar tarafından hizmet kalitesi, mali hedefler ve etkinlik hedefleri kapsamında performans göstergeleri belirlenerek Parlamentonun bilgisine sunulmaktadır.

- Saydamlığın sağlanabilmesi amacıyla elde edilen sonuçlar, yıllık performans raporları yoluyla duyurulmaktadır.

- Özellikle üst düzey yönetimde geleneksel kariyer ilkesi yerine belli sürelerle sınırlanmış sözleşmeler yoluyla istihdam geçerlidir.

- Politika belirleme fonksiyonları ile hizmet sunma fonksiyonları birbirinden ayrılmaktadır.

Kamu Yönetiminin Çağdaştırılması Beyaz Kitabı'na göre yeni hükümetin çağdaş kamu yönetimi vizyonu daha yalın, etkili ve toplumun gereksinimlerine duyarlı bir yönetimdir. Bu çerçevede ortaya konulan ilkeler ise şu şekildedir³:

- Politikalar uzun dönemli oluşturulacak ve girdilerden çok sonuçlar üzerine odaklanacaktır.

¹ KOVANCILAR; a.g.t., s.58.

² YILMAZ; a.g.e., s.38.

³ YILMAZ; a.g.e., ss.43-44.

•Kamu hizmetlerinin sunumunda hizmetten yararlananların memnuniyeti esas alınacak ve vatandaşların gereksinimlerine duyarlı olunacaktır.

•Kamu hizmetleri etkin ve en üst kalitede olacaktır. Hizmetler kalite bakımından dünyanın herhangi bir yerindeki benzeri hizmetlerin standartlarına eş değerde olacaktır.

•Bilgi çağının gereği olarak bilgi ve iletişim teknolojilerinden en geniş şekilde yararlanılacaktır.

•Kamu yönetiminde yenilik geliştirme ve yardımlaşma değerlerinin yer aldığı kültür oluşturulacaktır.

Ülkede yıllık performans sözleşmeleri ile yürütme organı yöneticisi ve hizmeti sunacak bölüm arasında sözleşme yapılmaktadır¹. Sistemde 1998'den bu yana bütçe kararları sonuç ve çıktı bilgisi temelinde alınmaktadır. Yapının Kamu Hizmet Sözleşmeleri (PSA) ve Hizmet Sunum Sözleşmeleri (SDA) şeklinde iki unsuru bulunmaktadır. Bu sözleşmeler; kamu sektörü ve toplum arasında hizmet dağıtımı için maliyet ve hizmet etkinliği sözleşmeleridir. Geniş çaplı devlet kurumları kamu hizmet sözleşmelerini üç yıllık süre için hazırlamaktadır.

Yıllık Mali Durum ve Bütçe Raporu, Hazine tarafından bütçe ile aynı zamanda yayınlanmaktadır. Mali İstikrar Kodu (Code For Fiscal Stability - CFS) bütçeye dahil edilen belirli mali politika ölçümlerinin açıklanmasını, mali ve ekonomik öngörülerini belirtmekte ve takip eden iki yıl ile geçmiş iki yılın verilerini içermektedir.

Yıllık Ekonomi ve Mali Strateji Raporu da Hazine tarafından yayınlanmaktadır. Bu rapor zorunlu olmamakla birlikte genelde bütçe ile aynı zamanda yayınlanmaktadır. Mali İstikrar Kodu ise Yıllık Ekonomi ve Mali Strateji Raporunun kapsamını belirtmekte, devletin uzun dönemli ekonomik ve mali stratejisini, uzun dönemli stratejiye göre kısa vadeli sonuçların değerlendirilmesi ile on yıldan az olmamak üzere ana mali toplamlar için açıklayıcı öngörülerini tanımlamaktadır².

Kamu Hizmet Sözleşmeleri, kurumun tüm amaç ve isteklerini kapsamakta ve bu amaçları ölçülebilir ilerleme ve performans çerçevesinde sonuç odaklı hedeflere dönüştürmektedir. Bu tür Kamu Hizmet Sözleşmelerinden başka bir de Kurumlararası Kamu Hizmet Sözleşmeleri bulunmaktadır. Bunlar devletin hedefleri ile ilişkili tüm kurumların hedeflerinin belirli politik alanda birleştirilmesidir. Yani bu tür sözleşmeler kurumlararası koordinasyonun sağlanması amacıyla kurumları yükümlülük altına sokan

¹ Jack DIAMOND; "Performance Budgeting: Managing The Reform Process", **IMF Working Paper**, WP/03/33, February 2003, s.6.

² OECD; "United Kingdom", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, s.420.

belgeler olarak ifade edilebilir¹.

Kamu Hizmet Sözleşmelerindeki her hedef üç ayda bir incelenmekte ve güncellenebilmektedir. Örneğin, enflasyon aylık dönemler itibarıyla değişebilmekte ve bu tür bir değişiklikten dolayı süreç her üç ayda bir yenilenebilmektedir. PSA'lar ve sonuç odaklı performans hedefleri İngiltere harcama inceleme sürecinin ayrılmaz parçalarıdır².

Hizmet teslim sözleşmelerinde ifade edilen Hizmet Sunum Sözleşmeleri ise, sonuç odaklı PSA'ları destekleyen daha detaylı belgeler olarak ifade edilmektedir³. SDA'lar sonucun başarısını etkileyebilecek olan kurumun kontrolü dışındaki dış faktörleri de kapsamaktadır. PSA hazırlama yükümlülüğü olmayan küçük çaplı kamu kurumları, SDA hazırlamaktadır. Kurumlar bu belgeleri, performans hedeflerini göstermek için kullanmakta ve bu hedefler "sonuç performans göstergesi" olarak ifade edilmektedir.

İngiltere'de bakanlıklar, kendilerine tahsis edilen kaynakların kullanımı ile ilgili olarak hesap verme sorumluluğu taşımaktadır. Ülkede kamu harcamaları için hesap verilebilirlik Muhasebe Görevlisi (Accounting Officer) tarafından sağlanmakta ve sorumluluğu Hazine tarafından belirlenmektedir. Bir bakanlıktaki en kıdemli memur, bakanlık mali görevlisi olarak atanmaktadır. Bu görevli; kamu harcamalarının mevzuata uygunluk, yerindelik ve performans denetimini gerçekleştiren Meclis Komitesine hesap vermekle yükümlü olup Bakanlığa tahsis edilmiş kamu kaynaklarının güvenliğini sağlamak için iç denetim fonksiyonunu da içeren uygun iç kontrol sistemi düzenlemekle görevlidir⁴. Mali görevli; yönettiği kaynaklar ve kurumun hedefleri hakkında sorumlu olduğu bakana karşı hesap vermekle yükümlüdür⁵.

Bütçeleme sisteminde Hazine, yıl sonunda kuruluşların yaptıkları tasarruflara el koymamakta ve kurum yönetiminin hedeflere yönelik faaliyetlerde kullanmak amacıyla başarılarının ödülü olarak gelecek yıl bütçesinde istediği şekilde harcamasına izin vermektedir⁶.

¹ KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.27.

² Kevin ELLIS - Stephen MITCHELL; "Outcome-focused Management in the United Kingdom", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002, s.123.

³ OECD; 2004, a.g.m., s.421.

⁴ Ezgi GÜNERDEM; "AB Aday Ülkelerinin Kullanımı İçin Kamu Harcama Kontrol Sistemi (İngiltere Örneği)", **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004, s. 30.

⁵ Baran ÖZEREN - Mustafa EKİNCİ; "İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları" (Çeviri), **Sayıştay Araştırma - İnceleme - Çeviri Dizisi**, Ankara, Mart 2004, s.1.

⁶ KOVANCILAR; a.g.t., s.59.

Performans sözleşmesine dayalı modelin uygulandığı İngiltere’de kaynak kullanımı konusunda kurum yöneticilerine sözleşmeler çerçevesinde verilen yetki dolayısıyla gerek ödüllendirme gerekse cezalandırma söz konusudur. Sistem bu yönleriyle Yeni Zelanda ve Avustralya uygulamasına benzemektedir. Diğer yandan ülkede performansa dayalı ücret sistemi de uygulanmakta ve bu kapsamda her kurum ücret ile performans arasında etkin bir ilişki kurabilmek için kendi ücret politikasını belirleme yetkisine sahip olmaktadır. Bu tür düzenleme ile özel sektördeki ücret mantığı kamu sektöründe uygulanmaya çalışılmaktadır. Bununla birlikte genel olarak performans esaslı bütçelemeye yönelik hedeflerin kamuoyunun bilgisine sunulduğunu, ancak stratejik öneme sahip kurumların bütçelerinin kamuoyundan gizlenmeye devam edildiğini belirtmek mümkündür.

4. Avustralya

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik öncü ülkelerden biri de Avustralya’dır. Ülkede kamu kesiminin içine düştüğü mali kriz ve geçmiş dönem politikaların getirdiği uzun dönemli harcama yükümlülükleri ile başa çıkabilmek amacıyla reform çalışmaları başlatılmıştır. Bu doğrultuda Avustralya, bütçeleme sistemini sonuç odaklı bir yapıya oturtmayı hedeflemiş ve performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme modelini temel almıştır. Bu çerçevede ülkede 1980’li yılların başlarından günümüze değin çeşitli reform çalışmaları yürütülmektedir.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Temel Düzenlemeler

1983 yılında iktidara gelen hükümet, kamu kesimi reformu konusunda Beyaz Kitap adlı çalışma yayınlamıştır. Bu belgede girdilerden çok program hedeflerine, performansına dayalı program bütçe sisteminin oluşturulmasına ve yetki ile sorumlulukların ise kurum yöneticilerine devredilmesine değinilmiştir¹. Ayrıca bu dönemde performans göstergelerinin gelişimi ile ilgili iki temel reform da söz konusu olmuştur. Bunlardan biri Mali Yönetimi Geliştirme Programı (Financial Management Improvement Program - FMIP), diğeri ise Program Yönetimi ve Bütçelemesi (Program Management and Budgeting- PMB)’dir.

1984’te yürütülen bir araştırmada kamu yöneticilerinin gerçek yönetici gibi karar verebilmekten yoksun ve katı kurallar altında çalıştıkları ortaya çıkmış ve bu sonuç yeni bir reform sürecini gerekli kılmıştır. Reform çerçevesinde kamu yönetiminin yöneticilere çeşitli olanakların tanınması ile düzelebileceği fikri ortaya konulmuş ancak bütçe ya da

¹ YILMAZ; a.g.e., s.82.

mali yönetim konuları çok fazla ön plana çıkmamıştır. Bu dönemdeki reform çabaları sorunun insan kaynaklarının yönetiminde olduğu yönünde yaygın kanaatten dolayı öncelikle kamu personeline yönelik yürütülmüştür¹.

(1) Mali Yönetimi Geliştirme Programı

1984 yılında yürürlüğe giren Mali Yönetimi Geliştirme Programı ile çeşitli hedefler ortaya konulmuştur. Bu hedeflerden bazıları kurumlarda maliyet ile hizmet etkinliğine yönelik uygulamaları geliştiren bütçeleme sürecinin iyileştirilmesi ve kamu hizmetlerinin sonuçlarına odaklanmayı sağlayacak sistemleri belirlemek şeklindedir².

(2) Program Yönetimi ve Bütçelemesi

Mali Yönetimi Geliştirme Programı ile aynı dönemde yürürlüğe giren Program Yönetimi ve Bütçelemesi, her kurumun hedeflerini tanımlayan ve bunları kurum yöneticilerin elde edecekleri sonuçlar ile ilişkilendiren bir uygulamadır³. Sistem; planlama ile bütçeleme stratejilerinin belirlenmesi ve program sonuçlarının değerlendirilmesi üzerinde odaklanmıştır. Performans hedefleri resmi bir sözleşme ile tespit edilmiş ve böylece kurum yöneticisi sorumluluk altına alınmıştır. Sistem günümüzde Avustralya'da yaygın şekilde uygulanmaktadır⁴.

(3) Tahakkuk Esaslı Çıktı Bütçeleme Uygulaması

Program Yönetimi ve Bütçelemesi çalışmalarını takiben performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanabilmesi için önemli bir adım olan tahakkuk esaslı bütçelemeye geçiş çalışmaları başlatılmış ve bu kapsamda 1996 yılında bir Komisyon oluşturulmuştur. Tahakkuk esaslı Çıktı Bütçeleme olarak ifade edilen yeni bütçeleme sistemi, performans esaslı bütçelemenin bir türüdür. Sistem, program bütçeye benzemekle birlikte, bu sistemden çıktılara önem vermesi ve hesap verilebilirliğe olanak sağlaması açısından ayrılmaktadır⁵.

Tahakkuk esaslı Çıktı Bütçeleme, tüm kamu sektörünün maliyet ve performansları hakkında Parlamento ile topluma daha fazla bilgi verilerek saydamlığın artırılması amacıyla düzenlenmiştir. Sistemde kamu kurumları ödenek pusulasında

¹ http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum1.php#abd., (Erişim: 08.02.2006).

² Michael KEATING - Malcolm HOLMES; "Australia's Budgetary and Financial Management Reforms", **Budgetary and The Management Of Public Spending**, (Editör: Donald J. SAVIOE), An Elgar Reference Collection, USA, 1996, s.232.

³ SCHICK; 1990, a.g.m., s.28.

⁴ ODABAŞ; a.g.m., s.97.

⁵ Marc ROBINSON; "Financial Control in Australian Government Budgeting", **Public Budgeting and Finance**, Spring 2002, s.81.

tanımlanan sonuçların elde edilmesinden hesap verilebilir kılınmakta ve bu sonuçları temel alan ödenekleri kullanmaktadır¹.

Bu sistemin kamunun tamamında uygulanmasına 1999-2000 bütçesi ile geçilmiştir. Böylece günümüzde ödenekler sonuçlarla bağlantılı şekilde belirlenmekte ve toplam ödenekler yıl içinde beklenen nakit çıkışını değil, sonuçlar ile çıktılarını sağlamak için gerekli olan toplam maliyetleri esas almaktadır².

(4) Hizmet Şartı Uygulaması

Avustralya'da 1997 yılında Hizmet Şartı uygulamasına geçilmiştir. Bu sistemde kamu kurumları hizmet şartı yayınlamakta ve kurumun topluma karşı taahhütleri ortaya konulmuş olmaktadır. Ayrıca bu belgede kurumun taahhütlerini yerine getirememesi durumunda vatandaşların başvurabilecekleri yasal merciler hakkında bilgilere de yer verilmektedir.

(5) Mali Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu Kanunu

1997 yılında Mali Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu Kanunu (The Financial Management and Accountability Act) yürürlüğe girmiş ve kanunda kamu kurumları için mali düzenlemelere, hesap verme sorumluluğuna ve muhasebe bilgilerine yer verilmiştir³. Kanunun temel amacı kurumların yetki ve sorumluluğunu arttırmak, üst yöneticilerin kaynak kullanımında etkinliği esas almasını sağlamak ve bu sayede hesap verilebilirliğe imkan vermektir.

(6) Bütçede Dürüstlük Kanunu

1998 yılında Bütçede Dürüstlük Kanunu (Budget Honesty Act) yürürlüğe girmiş ve bütçe raporlama sistemi yeniden yapılandırılmıştır. Kanun, bütçe uygulamalarıyla ilgili bilgi sağlayarak, hesap verilebilirlik derecesini belirlemeyi amaçlamıştır. Bu çerçevede Bütçe Ekonomik ve Mali Görünüm Raporu (Budget Economic and Fiscal Outlook Report), Yıl-Ortası Ekonomik ve Mali Görünüm Raporu (Mid-year Economic and Fiscal Outlook Report) ve Nihai Bütçe Sonuç Raporu (Final Budget Outcome Report)'nun hazırlanması gerekmektedir. Bu raporlar sayesinde ülkede kamu kaynakları hakkında detaylı bilgi edinilmekte ve ekonomik durum ortaya

¹ KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.18-37.

² Miekatrien STERCK - Geert BOUCKAERT; The Impact Of Performance Budgeting On The Role Of Parliament: A Four-Country Study, http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Sterck_Bouckaert.pdf#search=%22%22the%20impact%20of%20performance%20budgeting%20on%20the%20role%20of%20parliament%3A%20a%20four-country%20study%22%22, (Erişim:11.09.2006).

³ KOVANCILAR; a.g.t., s.70.

konulabilmektedir. Ayrıca bütçede harcama ve gelir tahminlemelerindeki değişikliklerin miktarı, temel programların uygulama düzeyleri ve risk alanları ile ilgili bilgiler yer almaktadır¹.

b. Avustralya’da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanması

1999-2000 bütçe döneminde uygulamaya konulan performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme modelinde kamu kurumları, bağlı oldukları bakan ile görüşerek hedeflerini belirlemekte ve bunlar Maliye Bakanlığı tarafından onaylanmaktadır. Kamu kurumları bu hedeflere yönelik faaliyette bulunmaktan sorumludur. Sistemde çıktıyı üreten kurumlar ve bunu satın alan kurumlar arasında Satın Alım Sözleşmesi yapılmaktadır. Mali yılın sonunda hazırlanan raporlarda ise hedeflenen sonuçlara ne ölçüde yaklaşıldığı hakkında bilgi verilmektedir².

Avustralya’da gittikçe yaygınlaşan önemli bir uygulama da “Centrelink”tir. “Centrelink”; kamu hizmetlerinin vatandaşa etkin şekilde sunumu için oluşturulan kamu birimleri şeklinde tanımlanabilir. Bu birimler toplumun kamusal konularda başvurabilecekleri merciler olup, burada vatandaşa hizmet görevlisi atanmakta ve bu kişinin talebi karşılanmaktadır. Bu yönüyle centrelinklerde bankaların müşteri hizmetlerine benzer işleyiş tarzı bulunmaktadır³. Sistemde bu birimler ile Sosyal Güvenlik Kurumu arasında ortaklık anlaşması yapılmakta ve eğer uygulamada centrelinkten arzulanan performans düzeyi elde edilemezse düşük performansın değerlendirilmesi için üç aşamalı süreç devreye girmektedir. İlk aşamada taraflar birlikte başarısızlığın nedenini analiz etmektedir. İkinci aşamada performansın neden kötü olduğu sorgulanmaktadır. Üçüncü aşamada ise faaliyeti cezalandırmak için değil, aksine geliştirmek için yaptırım uygulamaya konulmaktadır. Yaptırım her zaman hizmet sağlayan kurumun kaynaklarını kısma yönelik değildir. Örneğin hizmeti tedarik eden veya satın alan tarafların performansını arttırmak için kapasite artışına gitmelerine yönelik kaynak tahsisi de gerekli olabilmektedir. Ancak bu tür önlemler başarısız olduğu takdirde cezai yaptırımlar dikkate alınmaktadır⁴.

Ülkede mevcut bütçeleme sistemi mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlamaktadır. Devletin öncelikleri ve hedefleri konusunda mali saydamlık söz

¹ KOVANCILAR; a.g.t., s.71.

² Esin NANGIR; “OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006, s.293.

³ Ayrıntılı bilgi için bkz., <http://www.centrelink.gov.au/>.

⁴ OECD; 1999, a.g.e., s.35.

konusudur. Kurumlar sunmak istedikleri hizmeti belirlemekte ve planlanan ile gerçekleşen performansları hakkında etkinlik göstergelerini kullanarak bilgi vermektedir¹. Avustralya'da kurum yöneticileri Parlamentonun onayı olmadan kaynakları personel harcamalarından bilgisayar alımı gibi alanlara kaydırabilme yetkisine sahiptir. Bununla birlikte ülkedeki kurum yöneticileri kendi programlarının performansı hakkında daha fazla hesap verilebilir kılınmaktadır. Ayrıca program hedefleri ile bunları başarmak için gerekli stratejiler açık şekilde ortaya konulmaktadır².

5. Yeni Zelanda

Performans esaslı bütçeleme sistemi açısından önemli bir ülke de Yeni Zelanda'dır. 1984 yılına kadar ithal ikameci politikalar kapsamında ekonomisini dış etkilerden korumaya çalışmış olan ülke, bütçe sisteminde nakit muhasebesi kullanılmış ve girdilerin kontrolü üzerine odaklanmıştır. Diğer yandan kamu personel sistemi 1912 tarihli Kamu Personeli Kanunundaki düzenlemeler çerçevesinde katı şekilde uygulanmış ve kurum çalışanları faaliyetleri yönünden herhangi bir esnekliğe sahip olmamıştır³. Ancak 1984 yılında iktidara gelen yeni hükümet ile birlikte piyasa ekonomisindeki rekabetçi modelin kamuya aktarılması yönünde çalışmalar başlatılmıştır. Performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme modelini benimsemiş olan ülkede bu yöndeki reformun temel sloganı ise "bırakınız yöneticiler yönetsin" ve "sonuçlar için yönetim" şeklinde belirlenmiştir.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Hukuki Altyapısı

Performans esaslı bütçelemeye geçiş çalışmaları 1984 yılında kamu sektörü reformları dahilinde başlatılmıştır. Bu amaçla 1986 tarihli Anayasa, 1989 tarihli Kamu Maliyesi Kanunu ile 1994 tarihli Mali Sorumluluk Kanunu çıkarılmış ve bütçe süreci yeniden yapılandırılmıştır.

(1) 1986 Anayasası

1986 Anayasası kapsamında parlamento, kamu maliyesi alanında kontrol yetkisine sahip en üst kanun yapıcı merci olup, bütçe sistemi ile ilgili prensipleri düzenlemektedir. Üst yönetim (Crown) ise Parlamentonun kanunun yasak saydığı vergi artışını, borçlanma artışını veya harcamayı uygulayamamaktadır⁴.

¹ CHAN ve diğerleri; a.g.m., ss.45-46.

² BRUEL; a.g.m., s.5.

³ June PALLOT; "Government Accounting and Budgeting Reform in New Zealand", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, Supplement 1, 2002, ss.164-165.

⁴ OECD; "New Zealand", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, ss.312-313.

(2) Kamu Maliyesi Kanunu

Reformlar çerçevesinde 1989 yılında Kamu Maliyesi Kanunu (Public Finance Act) yürürlüğe girmiş ve bu bağlamda performansı daha iyi ölçmek için kurum hesap verme yapısı oluşturulmuştur. Sistemde kurumlar, sonuçlara ulaşabilmek için program ya da çıktıları planlamıştır¹. Ayrıca kamu kurumları arasındaki ilişkilerin açık şekilde ortaya konulması ve kamu harcamalarının izlenmesi de gerekli görülmüştür. Kanun, ödeneklendirme sürecini de yeniden tanımlamış ve çıktıları esas almaya başlamıştır². 1990'lı yıllardan itibaren ise sonuç odaklı bütçeleme anlayışına yönelik düzenleme yapılmaya başlanmıştır.

(3) Mali Sorumluluk Kanunu

Reformların en önemli adımlarından biri 1994 tarihli Mali Sorumluluk Kanunu (Fiscal Responsibility Act)'dur. Kanun, kamu mali yönetiminde mali saydamlık ve hesap verilebilirlik prensiplerini ortaya koymuştur. Böylece devletin bütçe politikası yolu ile düzenli olarak kısa ve uzun dönemli mali hedeflerini belirtmesi zorunlu kılınmış, ayrıca mali strateji raporları ile ekonomik ve mali güncellemeler şart koşulmuştur³. Kanunda kamu harcamaları, gelirleri ve bütçe açıkları için rakamsal hedefler ortaya konulmamış, ancak kamu borçlarının makul seviyede olması gerektiği şart koşulmuştur⁴.

b.Yeni Zelanda'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi

Dünyada ilk defa tahakkuk esaslı muhasebe ve bütçeleme uygulaması 1990 yılında Yeni Zelanda'da başlamıştır. Tahakkuk esaslı muhasebeyle devletin kapsamlı mali bilgiler çerçevesinde karar vermesine olanak sağlanmıştır. Ancak bu sistemin esas amacı, kurum yöneticilerini sonuçlar üzerine sorumlu tutmaktır⁵. Günümüzde bu yöndeki çalışmalar Sonuçlar için Yönetim girişimi çerçevesinde yürütülmekte⁶ ve sonuçlara yönelik sistemin tam olarak uygulanmasına çalışılmaktadır.

Sistemde bakanlar, hükümetin hedeflediği sonuçları belirlemekten sorumludur. Hükümet ise sonuçları en iyi sağlayabilecek çıktıları seçmekte ve buna yönelik ödenek tahsisi gerçekleştirmektedir. Bütçe sürecinde çıktıların fiyat ile miktarına bağlı

¹ Francis GOLDMAN - Edith BRASHARES; "Performance and Accountability: Budget Reform in New Zealand", **Budgetary and the Management Of Public Spending**, (Editör: Donald J. SAVIOE), An Elgar Reference Collection, USA, 1996, ss.193-197.

² PALLOT; a.g.m., s.167.

³ OECD; 2004, a.g.m., ss.312-313.

⁴ ODABAŞ; a.g.m., s.92.

⁵ Jon R. BLONDAL; "Budget Reform in OECD Member Countries: Common Trends", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, No:4, 2003, s.23.

⁶ CURRISTINE; a.g.m., s.91.

performans bilgisi temel alınmakta ve kaynak tahsisi mümkün olduğunca performansa göre yapılmaktadır¹. Hükümet tarafından belirlenmiş temel amaçlar, kamu kurumlarının planlaması çerçevesinde küçük çaplı ölçülebilir ve ulaşılabilir kurumsal önceliklere dönüştürülmektedir. Bu öncelikler kurum yöneticilerinin performans sözleşmelerinin bir bölümünü şekillendirmektedir². Merkezi kurumlar ise devletin temel amaçlarının gerçekleştirilmesi için kamu kurumlarının planlarını incelemektedir³.

Sistemde kamu kurumları serbest politika yapıcılar haline dönüşmüş olup, her bakan politika belirleme ve hizmet satın alma yönünden serbesttir. Kamu kurumlarının ödenekleri çıktılara göre sınıflandırılmakta ve kendi kurumu ya da alternatif sağlayıcılardan hizmet satın alabilecek bakanlara göre oylanmaktadır⁴. Sistemde bakanlıklar daima kaynak sağlayan, kurum yöneticileri ise bunları kullanan tarafı temsil etmektedir. Kurum yöneticileri satın alım anlaşmaları yaparken ilgili bakana ve performans sözleşmeleri yaparken ise Devlet Hizmetleri Komisyonu üyelerine sonuçlar için taahhütte bulunmaktadır. Her kurumun yöneticisi Kamu Hizmetleri Komisyonu ile yapılan dönem sözleşmesi ile istihdam edilmektedir. Ayrıca her kurum ilgili bakanla satabileceği çıktıları belirten satın alma sözleşmesi imzalamaktadır. Bu sözleşme kişisel, kurum faaliyetlerine ilişkin ve genel yönetim performansı olmak üzere üç alandaki performans standartlarını içermektedir⁵.

Performansı esas alan ve beş yıllık dönemi kapsayan bu sözleşmeler, bütçe sürecindeki değişikliklerle maliye politikasının amaçlarının tanımlanmasına imkan vermektedir⁶. Çıktıları satın alan bakanlar, bu malları arz eden kurumlardan yasal olarak ayrılmış olup ne tür çıktı almak isterse, ona göre ödenek kullanmaktadır. Kamu kurum yöneticileri ise kurumun performansından sorumlu tutulmaktadır. Böylece sistemde hem bakan hem de kurum yöneticisi sözleşme yapma konusunda serbesttir.

Yeni Zelanda Hükümeti, kamu kurumları ile gerçekleştirdiği ürün anlaşmaları çerçevesinde bu kuruluşlardan mal ve hizmet satın alıyormuş gibi görünmektedir. Ancak

¹ "Notes On Public Sector Reform and Performance Management New Zealand", <http://www.bcauditor.com/papers/PSReforms/NZ.pdf>, (Erişim:30.05.2006).

² KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.24.

³ Andrew KIBBLEWHITE - Chris USSHER; "Outcome-focused Management in New Zealand", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002, s.88.

⁴ SCHICK; 2001, a.g.t., s.26.

⁵ DEMİR; a.g.m., s.43.

⁶ Vito TANZI - Ludger SCHUKNECHT; "Kamu Kesiminin Yeniden Yapılanması: Son Yıllara İlişkin Bir Değerlendirme", (Çeviren: Mustafa SAKAL), **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:14, Sayı:1, 1999, s.170.

devlet, bu kurumlar tarafından kullanılan varlıkların sahibi konumundadır¹.

Ülkede 1988 yılından beri performansa dayalı ücret sistemi de uygulanmaktadır. Bu sistemde her bakanlık veya kurum birer işveren olarak yapılandırılmış olup her birim kendi ücret sistemini belirleme yetkisine sahiptir. Ancak kamu kurumları belirledikleri ücretleri kendi bütçelerinden karşılamak zorundadır. Ayrıca uygulamada ücret sisteminde prim esaslı da geçerlidir. Ancak kurumların insiyatifinde olmasından dolayı performansa dayalı ücret ve prim sisteminde farklılıklar görülmektedir. Örneğin, bazı kurumlar bu tür ödemelerinde işin riskini esas alırken, diğerleri bazı faaliyetler için bu tür ödemeler yapabilmektedir. Ayrıca bu politikayı çok az kullanan kurumlar da bulunmaktadır².

Sistemde hesap verilebilirliğin sağlanması açısından denetim ve raporlama oldukça önemlidir. Denetimde önemli yasal düzenleme, 2001 tarihli Kamu Denetim Kanunu ile gerçekleştirilmiştir. Kanun, hükümetin kamu kaynak kullanımıyla ilgili Parlamenteoya hesap verilebilirliğini temin etmek amacıyla mali rapor denetimleri ve performans denetimlerinin genel denetçiye danışılarak yapılmasını zorunlu kılmaktadır³. Bütçe Parlamenteoda görüşüldüğünde her kurum, tahmin raporu yayınlamakta ve gelecek yıl hangi çıktıları üretebileceğini açıklamaktadır. Mali yıl başlamadan önce bu çıktılar kurum yöneticisi ve hizmeti satın alacak bakan arasında yapılacak satın alım anlaşmalarında detaylı şekilde ortaya konulmaktadır. Eğer kamu kurumundan birden fazla bakanlık alım yapacaksa, bu durumda çoklu satın alım anlaşması yapılmaktadır. Mali yılın sonunda her kurum yıllık rapor hazırlamakta ve bu raporda ne tür çıktıları ürettiklerini ortaya koyarak anlaşmaların başarıyla yerine getirildiği konusunda hükümete güvence vermiş olmaktadır⁴.

Kamu kurumlarının performanslarını denetleme görevini Genel Denetim Bürosu (OAG) yürütmektedir. Bağımsız olmakla birlikte Büro, Parlamento ile yakın ilişki içinde olup kamu yönetiminde üst düzey yöneticilerin performansını her mali yılın sonunda ölçmektedir⁵. Büro, bütçe uygulamalarını maliyet-hizmet etkinliği kapsamında değerlendirmekte ve raporlamaktadır.

Yeni Zelanda uygulaması genel olarak değerlendirildiğinde sistemin sonuçlardan önce çıktıları esas almasının daha doğru yöntem olduğu ortaya

¹ DIAMOND; a.g.e., s.6.

² OECD; 1999, a.g.e., ss.146-149.

³ OECD;2004, a.g.m, s.317.

⁴ SCHICK; 1998, a.g.m., s.125.

⁵ TEKİN; a.g.m., ss.50-51.

çıkılmaktadır. Çünkü çıktıları esas alma özel sektörde uygulanan sistemin örnek alınması imkanını vermiştir. Ayrıca ülkenin yeni bütçeleme sistemine geçiş döneminde mali durumu da dikkate alındığında, çıktıları esas alması harcamalarda mali saydamlığa imkan vermiştir¹.

Performans yönetim sisteminin gelişimi ile birlikte Yeni Zelanda kamu sektöründe sonuçlara önem vermeye başlamıştır. Böylece toplum, sorunlarının daha iyi çözümlendiğini görebilmekte ve kaliteli hizmet aldıklarına inanmakta, bakanlar ise mevcut olan sorunlara daha yenilikçi çözümler üretebilmekte ve kurum çalışanları yürüttükleri faaliyetlerin sonuçlarını görerek daha iyi motive olabilmektedir².

B. KİT'A AVRUPASI ÜLKELERİNDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI

Gelişmiş ülkelerde özellikle Anglo-Sakson grubu ülkelerinde performans esaslı bütçelemenin daha etkin olduğu görülmektedir. Bununla birlikte Kıt'a Avrupası ülkelerinde de çeşitli reform çalışmaları yürütülmektedir. Ancak Avrupa Birliği'ndeki bazı ülkelerde bu yönde düzenlemeler söz konusu iken, Birliğin bütçesinde performans esaslı bütçeleme sistemine uygun bir yapı söz konusu değildir. Bundan dolayı bu bölümde Kıt'a Avrupası kapsamındaki bazı ülkelerde yeni bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar hakkında bilgi verilirken, Avrupa Birliği bütçesi üzerinde durulmayacaktır.

1. Fransa

Fransa'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reform çalışmaları öncesinde Maliye Bakanlığı bütçeleme süreci yönünden temel yetkili kurumdu. 1958 tarihli Anayasa ise yürütmenin yasamaya göre bütçe sisteminde daha önemli rol üstlenmesini sağlamıştır. Genel olarak parlamenterlerin vergi gelirleri ile ilgili bazı yetkileri söz konusu olmuş ancak harcamaların belirlenmesi yetkisi tamamen yürütmeye bırakılmıştır. Ayrıca parlamenterlerin, Parlamento'ya sunulan harcama tekliflerini arttırıcı yönde karar almaları kanunen yasaklanmıştır. Sistemde önemli bir uygulama gerek yerel gerekse merkezi tüm kamu kaynaklarının günlük olarak merkezi hesapta toplanması olup, bunun iki yararı söz konusu olmuştur. Bu düzenleme bir yandan kamu kaynaklarının kullanımının etkin şekilde denetimine, diğer yandan nakit yönetiminin en

¹ PALLOT; a.g.m., ss.178-179.

² "Notes On Public Sector Reform and Performance Management New Zealand", <http://www.bcauditor.com/papers/PSReforms/NZ.pdf>, (Erişim:30.05.2006).

iyi şekilde yapılmasına imkan vermiştir¹.

Geçmiş dönem bütçe sistemi, Dünya Bankası uzmanları tarafından geliştirilen matris çerçevesinde değerlendirilmiş ve sistemin toplam mali politikalar açısından iyi, buna karşılık kaynak tahsisi yönünden yetersiz olduğu belirtilmiştir. Ayrıca sistemin nakit yönetiminde son derece başarılı olmakla birlikte, maliyet ve hizmet etkinliği konusunda yetersiz olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Böylece bütçe sistemi, kaynakların düzenli olarak kullanımında başarılı olmakla birlikte, sonuçların istenilen seviyede elde edilmesinde aksaklıklar görülmüştür. Mevcut sistemde görülen bu tür aksaklıklardan dolayı sistemin yeniden yapılandırılmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır².

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çeşitli Düzenlemeler

Fransa'da performansa dayalı sisteme yönelik ilk çalışmalar, 1981 yılındaki başkanlık seçiminden sonra François Mitterrand yönetimiyle başlamıştır. Yeni hükümet, devlet ile vatandaş arasındaki ilişkilere yeni boyut kazandırmış ve kamu hizmetlerinin etkinliği sorununu gündeme getirmiştir. Bu çerçevede devlet yapısı sorgulanarak yerinden yönetime doğru eğilim söz konusu olmuştur. Yerinden yönetim çerçevesinde bakanlıkların taşra kuruluşları, seçimle işbaşına gelen bölge idareleri ve belediyeler daha fazla yetki sahibi olmuşlardır³.

(1) Sorumluluk Merkezleri

1989'da dönemin Başbakanı olan Michel Rocard tarafından yayınlanan genelge ile bu değişim süreci daha da hızlanmıştır. Genelgede "sağlam hesap verme mekanizmaları kurulmadan özerklik olamaz. Derinlemesine değerlendirme yapılmazsa hesap verme mekanizmaları çalışmaz. İdari eylemden elde edilen sonuçlar tartışılma konusu olmazsa değerlendirme bir işe yaramaz" ifadesine yer verilmiştir. Bu görüş yeni reform stratejisinin hesap verme mekanizmaları, değerlendirme ve sonuçların tartışma konusu olması şeklinde üç ana ögesini belirlemiştir. Bu çerçeve içinde gündeme "Sorumluluk Merkezleri" kavramı gelmiştir⁴. Başkan Rocard'ın genelgesinde yönetim ve personel arasında ilişkileri geliştirme, sorumluluk ile hesap verilebilirliği sağlama, hizmet kalitesini artırma ve program değerlendirmesini zorunlu hale getirme şeklinde temel

¹ Benoit CHEVAUCHEZ; "Government Budgeting and Accounting Reforms in France", **OECD Journal On Budgeting**, Volume:2, Supplement: 1, 2002, ss.288-290.

² CHEVAUCHEZ; y.a.g.m., s.292.

³ http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum1.php#abd., (Erişim: 08.02.2006).

⁴ http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum1.php#abd., (Erişim: 08.02.2006).

amaçlar söz konusu olmuştur¹.

(2) Maastricht Antlaşması

Fransız bütçesi modern bir sisteme dönüştürülürken bazı önemli adımlar atılmıştır. Bunlardan biri de Maastricht Antlaşması'dır. Bu antlaşma ile kontrol ve denetim aşamalarına yeni yaklaşımlar getirilmiştir. Bu durum sistemde uyumu gerekli kılmış, çok yıllık bütçelemeye geçiş çalışmaları başlatılmış ve mali saydamlığa yönelik adımlar atılmıştır.

(3) Organik Bütçe Kanunu

Günümüz bütçe yönetim sürecine ilişkin temel kanun 2001 yılı Organik Bütçe Kanunu (Organic Budget Law - Loi Organique relative aux Lois des Finances - LOLF)'dur ve 2006 yılında tam olarak uygulanması öngörülmüştür. Kanun kapsamında gelir ile giderlerde dört yıllık tahminleme esası getirilmiş ve harcamacı bakanlıklara sorumluluk yüklenmiştir. Program yöneticileri, kendi programları için ex ante ve ex post performans göstergelerinin hazırlanması ile yıllık raporlara dahil edilmesinden sorumlu tutulmuş ancak kurumların sözleşme yapmasına yönelik düzenlemeler açık şekilde ortaya konulmamıştır.

Organik Bütçe Kanunu, devletin ulusal ekonomik durumla ilgili çeşitli bilgileri kapsayan rapor hazırlamasını zorunlu kılmaktadır. Bunlar ulusal hesapları esas alan makro ekonomik öngörümler, gelecek 4 yıla ilişkin bilgileri kapsayan orta vadeli kalkınma bilgileri ve Fransa'nın Avrupa Birliği taahhütlerini dikkate alan temel ekonomik ve bütçe politikaları ile ilgili bilgilerdir.

b.Fransa'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Mevcut Durumu

2006 yılı bütçesi LOLF'daki formata göre hazırlanmış ilk bütçedir. Fransız bütçeleme sistemi misyon, program ve faaliyetlerden oluşan üç düzeyde işlemektedir. İlk düzeyde misyon veya görevler yer almakta olup bunlar devletin temel politikalarının belirlenmesini ifade etmektedir. Örneğin 2006 yılı bütçesinde 8'i bakanlıklararası olmak üzere 34 görev tespit edilmiştir. Her görev bir grup programı kapsamakta olup 2006 yılı bütçesinde toplam program sayısı 133 olarak belirlenmiştir. Bu programlar ise toplam 620 faaliyete ayrılmıştır. Ayrıca her programa çeşitli performans hedefleri ve göstergeleri de eklenmektedir.

¹ OECD; 1997, a.g.e., ss.67-70.

Bu göstergeler hizmet etkinliği, kalitesi ve yönetim etkinliği olup bütçede yeralmaktadır. Ödenekleri ve performans ölçümlerini tekbir belgede toplamak kamu politikalarının uzun dönemli etkinliğinin değerlendirilmesinde kolaylık sağlamaktadır. Her programın bir yöneticisi bulunmakta ve Parlamenteoya yönetim tercihleri ile harcamaları hakkında bilgi vermektedir. Ayrıca 2007 yılında yürürlüğe giren Bütçe İnceleme Kanunu kapsamında kamu kurumları hazırlayacakları yıllık performans raporlarında ortaya konulan performansları hakkında da Parlametonun denetimine tabidirler¹.

Bütçe belgesinin içeriğine ilişkin şöyle bir örnek verilebilir. Güvenlik misyonu bakanlıklararası çalışmayı gerektirmekte olup, bunlar Savunma ve İçişleri Bakanlıklarıdır. Güvenlik misyonu; Ulusal Polis ve Savunma şeklinde iki programa ayrılmıştır. Ulusal Polis Programı altı ve Savunma Programı ise beş faaliyeti kapsamaktadır. Bütçe Tasarısına eklenen çeşitli belgeler bu yeni yapıya uygun olarak düzenlenmekte ve her misyon için bir belge hazırlanmaktadır. Bu belgelerde amaçlar, yönetim metotları, personel sayısı, yatırım politikaları gibi birçok bilgiye yer verilmekte ve misyonlara yönelik yapılan ödenekler en ince ayrıntısına kadar gösterilmektedir. Ödeneklerin harcanmasına yönelik tüm bilgiler kapsamlı şekilde açıklanmakta, her kamusal faaliyete göre tahsis edilmiş ödenekler grup halinde belgelendirilmekte, böylece bütçe daha anlaşılır ve saydam hale getirilmiş olmaktadır².

Fransa'da yeni kamu yönetimine yönelik reformlar çerçevesinde bütçeleme sistemi çıktıları üzerine odaklanmıştır. Ancak 1997 yılından bu yana bütçe kümeleri oluşturulmuş, böylece mevcut bütçe bölümleri³ sonuçlara göre gruplandırılmıřtır⁴. Sistemde yöneticilerin temel ilgi alanı programlardır. Programlarda hedefler, beklenen çıktı ve/veya sonuçlar biraraya getirilmekte böylece politik amaçlar ortaya konulmaktadır. şu anda 149 program yer almakta ve yöneticiler sorumlu oldukları

¹ EU Economic and Financial Affairs, "Stability Programme 2007-2009", http://ec.europa.eu/economy_finance/about/activities/sgp/country/countryfiles/fr/fr20052006_en.pdf, (Erişim:28.03.2007).

²EU Economic and Financial Affairs, "Stability Programme 2007-2009", http://ec.europa.eu/economy_finance/about/activities/sgp/country/countryfiles/fr/fr20052006_en.pdf, (Erişim:28.03.2007).

³ İdari özerklik çerçevesinde bütçe ödenekleri daha geniş kapsamlı temellendirilerek bölüm sayısında azalma olmuştur. Bu doğrultuda 1945 yılında 4000 adet olan bölüm sayısı günümüzde 800 bölüme indirilmiştir. Dördüncü adım olarak mali bilgi sistemi uygulamaya konulmuştur. Bu yönde bütçe ve muhasebe bilgisi geliştirilmiştir. Bakanlıkların bütçe belgeleri daha saydam hale getirilmiştir. Muhasebe sisteminde de nakit esaslı sistemden tahakkuk esaslı sisteme yönelik bir dönüşüm söz konusu olmuştur. Bu yönde yerel yönetimler bazında başlatılan dönüşüm, 2000 bütçe yılından itibaren merkezi hükümeti kapsayacak şekilde genişletilmiştir (CHEVAUCHEZ; a.g.m., ss.293-295.).

⁴ NANGIR; a.g.m., s.293.

programda ücret artışları hariç tüm kaynakları istedikleri şekilde dağıtmaya yetkilidirler¹. Maliye Bakanlığı bütçenin hazırlanmasından uygulanmasına kadar tüm aşamalarda en önemli kurumdur. Diğer bakanlıkların ise bütçe stratejilerinin belirlenmesinde önemli rolü bulunmamaktadır. Parlamento ise hükümetin sonuç hedefleri ile ilgili olan ve misyonları şeklinde tanımlanan programları oylamakta ve her misyon performans göstergeleri ile desteklenmektedir².

Yıl sonunda her program için bütçe harcama sonuçları elde edilen performans çerçevesinde açıklanmaktadır. Performansla ilgili açıklamalar her program için düzenlenen ex ante ve ex post performans göstergelerine dayanmaktadır. İlgili kanun, Sayıştayın (Court of Accounts) tahakkuk esaslı muhasebeyi onaylamasını gerektirmektedir³.

Fransız Hükümeti yeni sisteme yönelik olarak bir dizi yeni denetim birimi oluşturmuştur. Her bakanlıkta en az bir olmak üzere 17 denetim birimi oluşturulmuş olup her denetim en fazla iki ile üç ay arası sürmektedir.

Kamu reformunun sisteme dahil ettiği önemli bir unsur da Sorumluluk Merkezleridir. 1990'larda başlatılan uygulama, hizmetin ülke içinde vatandaşlara doğrudan doğruya verildiği taşra teşkilatları (Paris'teki ana bakanlıklardan uzaktaki birimler) için söz konusu olmuştur. Sistem başlangıçta isteğe bağlı tutulmuş ve Sorumluluk Merkezi oluşturmak isteyen bakanlık ilgili birimle pazarlığa oturmuştur. Ancak 1995 yılında dönemin Başbakanı Alain Juppé tarafından bu yönde yerleşme hareketinin 1996 yılının sonuna kadar tüm Fransız yönetimini kapsayacak şekilde yaygınlaştırılmasına yönelik genelge çıkarılmıştır. Genelgede beş öncelikli hedef belirlenmiştir. Bu hedefler; devletin fonksiyonlarını açıklaması, toplumun ihtiyaç ile beklentilerine karşı daha fazla sorumlu olması, merkezi hükümetin reforma tabi tutulması, sorumlulukların idari birimlere paylaştırılması ve kamu yönetiminin yeniden düzenlenmesidir. Başbakan Juppé'nin reform çabalarının yeniden düzenlenmiş hizmetler için sorumluluk merkezlerinin yaygınlaştırılması, performans ölçümünün geliştirilmesi ve hizmet kalitesine odaklanması gibi düzenlemeler ile güçlendirileceği üzerinde durulmuştur⁴.

¹ Ministère De L'ECONOMIE; Moving to Accrual-Based Government Accounting: The French Situation, ICGFM, 2004, <http://www.icgfm.org/downloads/2004miami/France.ppt#406,1>, Slayt 1., (Erişim:05.02.2007).

² CHEVAUCHEZ; a.g.m., s.289.

³ OECD; "France", **OECD Journal on Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, ss.211-212.

⁴ OECD; **Modern Budgeting**, OECD, 1997, ss.65-72.

Çeşitli bakanlıklarda hizmet sözleşmelerine yönelik pilot uygulamalara da başlanmıştır. Bu sözleşmelerde hizmet hedefleri ve sağlayıcılara tanınacak esneklik gibi konular düzenlenmektedir. Hizmet sözleşmeleri, sorumluluk merkezlerinin öncülük ettiği yaklaşımın uzantısıdır. Ülkede sorumluluk merkezlerinin kurulması yetki devrinde önemli bir aşamadır. Sistemde birimin çalışmalarına temel olacak performans hedefleri üzerine pazarlıklar söz konusu olmakta ve pazarlık sonucu alınan ortak karar, ilgili birimle merkezi yönetim arasında kontrat niteliği taşımaktadır. Kontratların geçerlilik süresi ortalama üç yıl olup her yıl ve bazen de yılda iki sefer olmak üzere ilgili birimle ana bakanlık bir araya gelerek çalışmaların performansını gözden geçirmekte ve belirledikleri hedeflerle ne ölçüde uyduğunu değerlendirmektedir. Günümüzde 700 kadar sorumluluk merkezi bulunmaktadır.

Bu merkezlerin uygulamada çeşitli yararları görülmektedir. Uygulama neticesinde yönetimin kalitesinde iyileşme gözlenmekte, hizmetler daha iyi ve tatmin edici biçimde sunulmakta, birimlerin yöneticileri kaynak kullanımında esnekliğe sahip olmakta ve yapılan işin amacı ile elde edilen performansa daha fazla dikkat edilmektedir. Ancak uygulamada bazı aksaklıklar da söz konusu olmaktadır. Örneğin, personel sistemindeki katılıktan dolayı personel rejimi gelişmelere uyum sağlayamamakta, bu yüzden uzun yıllara dayanan ve kökleşmiş kamu yönetimi kültürü ile belli noktalarda çatışmaktadır. Bu durum bazı birimlerde ve özellikle bakanlıklarda direnmelere neden olabilmektedir¹.

Ülkede performans esaslı ücret sistemi de uygulanmaktadır. Bu amaçla prim sistemi 1991 yılında yürürlüğe girmiş böylece kamu personeli kariyer sistemine esneklik kazandırmak, kamuda sonuç odaklı kültürü yaygınlaştırmak ve kamu personelinin hesap verebilirliğini sağlamak hedeflenmiştir. 2002 yılında ise kamu personelinin performansının değerlendirilmesine yönelik performans değerlendirme görüşmeleri uygulamaya konulmuştur. Performans değerlendirmede profesyonellik, teknik özellikler, kişisel beceriler ve bir dizi özel sektör tarzı göstergeler kullanılmaktadır. Bu göstergeler dahilinde performansı ölçülen kamu personelinin temel maaşına ilave olarak prim verilmektedir. Ancak uygulamada değerlendirmeler ve alınan primler arasında farklılıklar olabilmekte, dolayısıyla mevcut prim sistemi karmaşık olması, saydam olmaması ve doğru analize imkan vermemesi açısından aksamaktadır².

¹http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum8.php(Erişim:08.02.2006).

² OECD; 1999, a.g.e., ss.114-118.

Genel olarak Fransa'da performans esaslı yönetim tarzına yönelik bürokrasinin üst yönetim kademelerinde önemli çekincelerin olduğunu belirtmek mümkündür. Ülkede üniter yapılı ve merkez odaklı yönetim anlayışı bulunmakta ve bürokrasinin daha alt kademeleri ile taşra teşkilatında kamu uygulamaları açısından özerklik sınırlı tutulmaktadır. Bürokrasinin üst kademelerinde performans esaslı bütçeleme anlayışlarına karşı gösterilen dirençten dolayı performans esaslı kamu yönetimi anlayışı, ülkenin ekonomik ve siyasi gelişmişlik düzeyine nazaran yavaş ilerlemektedir. Sonuç olarak Fransa'da performans esaslı yönetim ve bütçeleme modelinin arzulandığı ancak uygulanmasının çok kolay olmadığı söylenebilir¹.

2. Almanya

Almanya'da geçmişte uygulanan muhasebe ve bütçe sistemi birçok Batı toplumunda olduğu gibi mali saydamlıktan uzak ve bütünlük oluşturmamaktaydı. Bu durum mali işlemlerin etkinliğine yönelik analizleri olanaksız hale getirmekteydi. Reform öncesi dönemde girdi odaklı ile nakit esaslı bütçe sistemi uygulanmakta ve bütçe daha çok yasal açıdan denetlenmekteydi².

Ülkede 1970'li ve 1980'li yıllarda geleneksel bütçe ve muhasebe sistemi neticesinde kronik bütçe açıkları söz konusu olmuştur. Batı ve Doğu Almanya'nın birleşmesinin getirdiği ekonomik yükler sonucunda 1990'lı yıllarda kamu borçlarında ve faiz ödemelerinde artışlar görülmüştür. Maastricht Anlaşması'nın yürürlüğe girmesi sonucu borçların GSYİH'ya oranının üst limit olarak % 60 ile sınırlandırılması, birçok Avrupa Birliği üyesi ülke gibi Almanya'yı da bazı yapısal tedbirlere yöneltmiştir. Bu kapsamda kamu kaynaklarının etkin kullanımı ve bu konuda düzenlemelere gidilmesi gerekliliği ön plana çıkmıştır³.

Maastricht Kriterleri'ne uyum çerçevesinde bütçe politikalarına yönelik bütçe sisteminde reform çalışmaları gereklilik arz etmiştir. Diğer yandan Yeni Zelanda'da Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı çerçevesinde yapılan reformlar Almanya'yı da etkilemiştir. Böylece ülkede kamu harcamalarının etkinlik göstergesi dikkate alınarak reforme

¹ Dongsung KONG - Constantine P. DANOPOULOS; "Performance-Based Management/Budgeting: Toward Participatory and Transparent Governance?", **6Th Global Forum On Reinventing Government**, ss.4-5., <http://www.e-gobierno.gob.mx/work/resources/LocalContent/17920/1/PBB.pdf>, (Erişim:27.03.2007).

² Klaus LUDER; "State and Perspectives of Governmental Accounting Reform in Germany", [http://www.ciramap.it/attivita/convegno_12_2003/paper/Presentazioni%20-%20Slides/luder.ppt#258,3,Federal and State Government Accounting-Legal Amendments.](http://www.ciramap.it/attivita/convegno_12_2003/paper/Presentazioni%20-%20Slides/luder.ppt#258,3,Federal%20and%20State%20Government%20Accounting-Legal%20Amendments), (Erişim:11.06.2006).

³ Di Anna GALDO; "The Case Of The Federal Republic Of Germany", **Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction**, Part I: The European Case, Arco Felice, 1-2 December 2004, s.110., <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

edilmesinde Yeni Zelanda önemli bir örnek teşkil etmiştir¹. Dolayısıyla Almanya'da 1990'lı yıllarda performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çeşitli düzenlemelere gidilmeye başlanmıştır.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları

Almanya'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik federal hükümet ve eyaletler düzeyindeki çalışmalarda Maliye Bakanlığı ve İçişleri Bakanlığı önemli rol üstlenmektedir. Bu sisteme yönelik çalışmalar maliyet muhasebesi ve performans ölçümü üzerinde odaklanmaktadır.

(1) Standart Maliyet ve Performans Muhasebesi Sistemi

1996-1997 yıllarında Artur D. Little adlı danışmanlık firmasına Maliye Bakanlığı için Standart Maliyet ve Performans Muhasebesi Sistemi geliştirmesine yönelik yetki verilmiştir. Bu çalışma ülkede federal düzeyde maliyet muhasebesinin yerleştirilmesi amacıyla temel yapıyı oluşturmuş ve ilgili personelin eğitiminde esas teşkil etmiştir².

(2) Bütçe Hukukunu Geliştirme Kanunu

Almanya'da Bütçe Prensipleri Kanunu, 22 Aralık 1997 tarihinde Bütçe Hukukunu Geliştirme Kanunu şeklinde yeniden düzenlenmiştir. Bu kanun dahilinde nakit esaslı sisteme ek olarak tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiştir³. Kanunda bütçenin hazırlanması ile uygulanmasında maliyet etkinliğinin ve kurumsal esnekliğin artırılması amaçlanmıştır. Bu tür değişikliğin temel amacı maliyet bilincini güçlendirerek bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında etkinliği arttırmaktır. Kamu kurumlarının kaynak kullanımında daha esnek olmaları hedeflenmiş ve bu yönde çeşitli pilot uygulamalara başlanmıştır. Bu çalışmalar çıktı ve tahakkuk esaslı bütçeleme, tahakkuk esaslı mali muhasebe ile raporlama ve yönetim (maliyet ve performans) muhasebesi şeklindedir⁴. Bu düzenleme çerçevesinde 1999 yılından itibaren pilot uygulamalar yürürlüğe girmiştir (bkz tablo 4).

¹ Klaus LUDER; "Government Budgeting and Accounting Reform in Germany", Models Of Public Budgeting and Accounting Reform, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, Supplement 1, 2002, s.229.

² D. BUDÁUS; "Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction", **Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction**, Part I: The European Case, Arco Felice, 1-2 December 2004, s.88., <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

³ Klaus LUDER; "Accounting Reform in German Governments", http://ec.europa.eu/budget/library/documents/implement_control/conf_accounting_0906/lueder_conf_accounting_en.pdf, (Erişim:30.03.2007).

⁴ LUDER; 2002, a.g.m., ss.231-233.

(3) Eyaletler ve Yerel Düzeyde Yapılan Düzenlemeler

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik eyaletlerdeki çalışmalar 2000'li yılların başlarında gerçekleştirilmiştir. Tablo 4'te görüleceği üzere eyaletlerdeki çalışmalar ilk defa 2000 yılında Hessen eyaletinde başlamış ve 2004 yılından itibaren Hamburg, Bremen ve Northrhine Westfalia eyaletlerinde de bu yönde adımlar atılmaya başlanmıştır. Ancak bu düzeydeki çalışmaların kamu sektöründe tutumluluk ve maliyet etkinliğini sağlamak amacıyla farklı düzeylerde yapıldığını söylemek mümkündür. Bundan dolayı eyaletlerdeki çalışmaların uyum içinde olmadığı ifade edilebilir. Yerel düzeyde ise eyaletlerin aksine daha organize ve ileri çalışmaların olduğunu belirtmek mümkündür. Bu yönde Hessen, Northrhine Westfalia ve Aşağı Saksonya şehirlerinde tahakkuk esaslı bütçeleme ile muhasebeye yönelik çalışmalar başlatılmıştır.

Tablo 4: Almanya'da Federal Hükümet ve Çeşitli Eyaletler Düzeyinde Bütçe Reform Çalışmaları

| Kurum | Reform Çalışmaları | Zaman Çizelgesi |
|----------------------------|---|--|
| Federal Hükümet | Sadece bazı kurumlarda olmak üzere maliyet muhasebesi ile genişletilmiş kameralistik sisteme, ürünler bazında çıktı odaklı bütçelemeye ve bütçede esnekliğin artırılmasına yönelik çalışmalar yürütülmektedir. | Bir zaman çizelgesi tespit edilmemiştir. |
| Bavyera Eyaleti | Tüm federe hükümet bazında uygulanmak üzere pilot kurumlarda çalışmalara başlanmıştır. Çalışmalar maliyet ve performans muhasebesine, bütçede esnekliğin artırılmasına ve genişletilmiş kameralistik sisteme yönelik yürütülmektedir. | Reformların bitişine yönelik kesin bir tarih tespit edilmemiştir. |
| Baden-Wuerttemberg | Tüm federe hükümet bazında planlanmıştır. Bu doğrultuda genişletilmiş kameralistik sisteme, maliyet muhasebesine, bütçede esnekliğe yönelik hedefler ortaya konulmuş ancak çıktı odaklı bütçelemeye yönelik herhangi bir program belirlenmemiştir. | 30 Nisan 2004 tarihinden itibaren uygulama geçilmiştir. |
| Berlin | Tüm federe hükümet çapında maliyet muhasebesi ile genişletilmiş kameralistik sisteme yönelik çalışmalar planlanmıştır. | Reformların bitişine yönelik kesin bir tarih tespit edilmemiştir. |
| Brandenburg | Pilot projelere başlanmış olup, bu çalışmalar maliyet muhasebesine yöneliktir. | 2006 yılından itibaren tüm federe düzeyde uygulanması planlanmıştır. |
| Bremen | Tüm federe hükümet düzeyinde olmak üzere maliyet bilgilendirmesi ile desteklenmiş üretim odaklı ve esnek bir bütçeye yönelik hedefler ortaya konulmuştur. Ayrıca federe hükümet bazında tahakkuk esaslı muhasebeye geçilmesi de planlanmıştır. | Tahakkuk esaslı muhasebeye yönelik kesin bir tarih ortaya konulmamış olmakla birlikte, diğer hedefler 2002-2003 bütçe yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır. |
| Hamburg | Tüm federe hükümeti kapsayacak şekilde maliyet muhasebesi ile genişletilmiş kameralistik sisteme ve çıktı odaklı bütçelemeye geçiş çalışmalarına 2004 yılından itibaren başlanmıştır. Ayrıca tahakkuk esaslı muhasebeye de yönelik hedefler ortaya konulmuştur. | Tüm bu hedeflerin 2008 yılından itibaren uygulamaya geçirilmesi hedeflenmiştir. |
| Hessen | Çıktı odaklı bir bütçeye ve tahakkuk esaslı muhasebeye geçişe yönelik hedefler ortaya konulmuştur. | 2000 yılında pilot uygulamasına başlanmış olmakla birlikte tüm federe kurumlar düzeyinde 2008 yılından itibaren geçilmesi hedeflenmiştir. |
| Mecklenburg Batı Pomeranya | Sadece bazı kurumlarda olmak üzere maliyet ve performans muhasebesine geçilmesi hedeflenmiştir. | 2004-2005 yılından reform çalışmalarına başlanmasına karar verilmiştir. |
| Aşağı Saksonya | Sadece pilot kurumlarda olmak üzere maliyet muhasebesi ile genişletilmiş kameralistik sisteme, bütçede esnekliğin artırılmasına ve çıktı odaklı bütçelemeye yönelik çalışmalar başlanmıştır. | 2006 yılından itibaren tüm federe kurumların çıktı odaklı bütçeleme hariç olmak üzere diğer uygulamalara başlamasına karar verilmiştir. 2008 yılından itibaren ise çıktı odaklı bütçelemenin de uygulanması amaçlanmıştır. |
| Northrhine-Westfalia | 2004 yılından itibaren tüm federe hükümet kurumlarında reform çalışmaları başlatılmıştır. Bu çalışmalar bütçede esnekliğin artırılmasına, maliyet muhasebesi destekli tahakkuk bütçelemesine, tahakkuk esaslı muhasebeye ve çıktı odaklı bütçelemeye yönelik yürütülmektedir. | Reformların bitişine yönelik kesin bir tarih tespit edilmemiştir. |

Kaynak: D. BUDÄUS, "Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction", Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction, Part I: The European Case, Arco Felice, 1-2 December 2004, ss.91-93., <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

Bu çalışmaların temel amacı yeni bütçeleme ve muhasebe sistemini çeşitli yönlerden test etmektir. Böylece sistem maliyet ile performans muhasebesi, tahakkuk

esaslı muhasebe ile raporlama ve çıktı - tahakkuk esaslı bütçeleme açısından test edilmektedir.

Maliyet ve performans muhasebesine yönelik çalışmalar Yeni Yerel Bütçeleme, Muhasebe ve Raporlama Sistemi çerçevesinde Wiesloch şehrinde uygulanmaya başlanmıştır. Bu şehre ilave olarak Uelzen ve Dannenberg şehirlerinde de çalışmalar yürütülmektedir. Tahakkuk esaslı muhasebe ve raporlamaya yönelik olarak 1999-2000 yılları arasında Northrhine Westfalia eyaletindeki beş yerel yönetimin işbirliği sonucu “Yeni Yerel Mali Yönetim” anlayışı geliştirilmiştir. Çıktı ve tahakkuk esaslı bütçelemeye yönelik ise 1999-2002 yılları arasında Hessen'deki üç yerel yönetimin işbirliği sonucu Yeni Yerel Muhasebe, Raporlama ve Yönetimi Sistemi geliştirilmiştir. Geliştirilen üç düzenlemenin mali durum açısından pozisyonları, performansı ve nakit akışını ortaya koyduğu söylenebilir. Bu tür düzenlemeler ışığı altında performans esaslı bütçelemeye yönelik yerel düzeyde yapılan çabaların başarılı olduğu belirtilebilir¹.

b.Almanya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Yapısı

Almanya'da devlet faaliyetleri federal hükümet (Bund), eyaletler (Lander) ve yerel birimler arasında paylaştırılmıştır. Bu kapsamda mali sorumluluklar, kamu harcama ve gelirleri de kurumlar arasında dağıtılmıştır. Uygulamada eyaletlerin kendi bütçe sistemlerini seçebilme serbestliği söz konusu olup bu serbestlik 1969 tarihli Bütçeleme Kanunlarının Prensipleri Kanununa göre belirlenen ilkeler dahilinde uygulanmaktadır².

Ülkede bütçe süreçlerini çok kapsamlı ve detaylı şekilde inceleyen bir yasal yapı bulunmaktadır. 1949 tarihli temel kanun, bütçe sürecinde rol alan aktörleri tanımlamaktadır. Mali plan (Beş yıllık) hükümet tarafından uygulanmakta olup, bu plan hükümetin mali politikalarının ekonomik politika hedefleri ve orta vadeli mali stratejiler ile uyumlu olmasını sağlamaktadır. Bu planın Parlamente'ye sunumu sadece bilgilendirme amaçlıdır. Mali planı kapsayan beş yıllık periyot, her yıl birer yıl ilerlemekte yani gelecek yıl bütçe taslağı, bir sonraki yılın cari bütçesi olup, ondan sonraki dört yılla ilgili tespitler de yapılmaktadır. Bu uygulamanın ülkedeki mevcut bütçeleme sürecinde mali saydamlığı arttırması ve federal hükümet ile eyaletler arasında koordinasyonu

¹ BUDÄUS; a.g.m., ss.88-90.,

<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

² Milagros Garcia CRESPO; “Public Control: A General View”, **Public Expenditure Control in Europe (Coordinating Audit Functions in The European Union)**, (Editör: Milagros Garcia CRESPO), Edward Elgar, USA, 2005, s.19.

güçlendirmesi gibi önemli fonksiyonları söz konusudur¹.

Almanya'daki bütçeleme sistemi hesap verilebilirliğe imkan vermesi ve kontrol mekanizmaları ile etkin bir sistem olarak değerlendirilebilir. Parlamento bünyesindeki Bütçe Kurulu, kurumların bütçelerinin planlanmasında etkin rol üstlenmektedir. Ayrıca Parlamento, Üst Denetim Kurulu raporları neticesinde mali yılın sonunda etkin denetim de yürütmektedir. Böylece bütçeleme sürecinde Parlamentonun hazırlık aşamasından sonuçlandırılmasına kadar önemli rolünün bulunduğu söylenebilir.

Sistemde bütçenin hazırlanmasından Maliye Bakanlığı sorumlu olup hazırlık süreci kurumların bütçe tahminlerini Maliye Bakanlığına sunmalarına yönelik sirkülerin yayınlanmasıyla başlamaktadır. Bakanlık kurumlardan gelen teklifleri mevzuat ile tutumluluk açısından değerlendirmekte ve hazırladığı Bütçe Tasarısını Parlamenteoya göndermektedir. Tasarı, Parlamentodaki Bütçe Komisyonunda değerlendirmeye alınmakta ve daha sonra Parlamentoda görüşülerek karara bağlanmaktadır.

Bütçe uygulama sürecinde her federal bakan kendi kurumunun yönetiminden ve bu kapsamda kurum bütçesinin uygulanmasından sorumludur. Her kurumda doğrudan bakana karşı sorumlu bütçe memuru bulunmaktadır. Bu memur mali planlama ve bütçe tasarısının hazırlanmasına yönelik gerekli belgeleri düzenlemekle görevlidir. Ayrıca bu kişi Maliye Bakanlığı ile Üst Denetim Kurullarıyla görüşmelerde bulunmakta ve kurum bütçesinin düzenli şekilde uygulanmasından sorumlu tutulmakta, ancak bütçeleme sürecinin çok karmaşık olmasından dolayı çeşitli görevlerini diğer alanlardaki personele aktarabilmektedir².

Her kurumun bütçeleri detaylı ekonomik ve fonksiyonel sınıflamalar kullanılarak düzenlenmektedir. Ödenekler açık şekilde program ve faaliyet temelli dağıtılmamakta ve performans göstergelerinin bütçe tekliflerine eklenmesi de gerekmemektedir³.

Kurumların kendi bütçe uygulamaları yönünden sorumlulukları olmakla birlikte tüm bütçe uygulamaları kapsamında Maliye Bakanlığı, herhangi bir kurumun sürekli kontrolüyle yetkilidir. Böylece bir eyaletin bütçe uygulamanı izlemek ve gerektiğinde müdahale etmek Maliye Bakanlığının görevidir. Bakanlık bu kapsamda gerekirse kurumların bazı ödeneklerini bloke de edebilmektedir.

¹ Adam S. POSEN; "German Experience With Fiscal Rules: Lessons For The US Budget Process", <http://www.iie.com/publications/papers/posen0705.pdf#search=%22budget%20office%20germany%22>, (Erişim:12.09.2006).

² GALDO; a.g.m., s.99.,

<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

³ OECD; "Germany", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, s.250.

Dönem sonunda Maliye Bakanlığı Üst Denetim Kurullarından yetkili oldukları kurumların hesaplarını sunmalarını talep edebilmektedir. Bu belgeler dahilinde Maliye Bakanlığı Federasyonun yıllık hesaplarını oluşturmakta ve bu hesaplar Sayıştay ile Parlamento tarafından denetlenmektedir. Sayıştay tarafından performans denetimi yapılmakta ve ödeneklerin maliyet-hizmet etkinliğini sağlayıp sağlamadığı incelenmektedir¹.

Ülkede uygulanmakta olan bütçeleme sistemine çıktı bütçeleme ve maliyet muhasebesi dahil edilerek reform çalışmaları devam ettirilmektedir. Ancak tahakkuk esaslı muhasebe sistemi henüz uygulamaya konulmamıştır. Sadece Hessen'de çıktı esaslı ve tahakkuk bazlı muhasebe ile bütçeleme sistemine geçilmiştir. Bremen ve Hamburg ise tahakkuk esaslı muhasebe sistemini geleneksel muhasebe ve bütçe sistemine son vermeden uygulamayı planlamaktadır. Böylece ülkede performans esaslı bütçeleme sisteminde Hessen, Bremen ve Hamburg eyaletleri yürüttükleri çalışmalar ile ön plana çıkmaktadır². Diğer eyaletlerde ise çalışmaların istenilen seviyede olmadığını ifade etmek gerekmektedir.

Almanya'da 1997 yılında performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik federal hükümet ve eyaletler düzeyde performansa dayalı prim sistemine geçilmiştir. Uygulamada en çok 12 aylık dönem analiz edilmekte ve personele temel maaşının en çok % 7'si kadar prim verilebilmektedir³. Bu noktada ülkede kamu hizmetlerinde maliyet etkinliği ile kaliteyi arttırmak için çalışmaların yürütüldüğünü ve bazı düzenlemelerin yapıldığını belirtmek gerekmektedir. Sistemde ödüllendirmek amacıyla çalışanların maaşına ilave olarak performansa göre prim verilmektedir. Diğer yandan maliyet muhasebesine yönelik düzenlemeler de yapılmaktadır. Devletin çeşitli alanlarında maliyet muhasebesinin uygulanmasına başlanmasına rağmen, sistemde henüz sonuçları esas alan bir değerlendirme sistemi uygulanmamaktadır⁴.

Benzer gelişmiş bazı ülke uygulamalarının aksine Almanya'da performans esaslı bir yapının geçmişi nispeten daha kısadır. Öyle ki Bütçe Hukukunu Geliştirme Kanunu kapsamında birçok eyalet, bütçe kanunlarında bu hükümlere uygun hazırlıklara

¹ GALDO; a.g.m., s.102.,

<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

² LUDER; a.g.m.,

http://www.ciramap.it/attivita/convegno_12_2003/paper/Presentazioni%20-%20Slides/luder.ppt#258,3,Federal and State Government Accounting-Legal Amendments, (Erişim:11.06.2006).

³ OECD; **Performance-Related Pay Policies For Government Employees**, 2005, ss.120-121.

⁴ Eckhard WURZEL; "Consolidating Germany's Finances: Issues in Public Sector Spending Reform", **Economics Department Working Papers**, No:336, 2003, s.10.

başlanmışken, federal hükümet düzeyinde bu yönde düzenleme yapılmamıştır. Federal hükümet milli muhasebe sistemine yönelik reformlara hâlâ tereddütlü yaklaşmaktadır¹. Dolayısıyla ülkedeki reform süreci şu anda yavaş ilerlemektedir. 1993 yılında ilk projenin başlamasından bu yana yapılan çalışmalar neticesinde yerel düzeyde bütçeleme ve muhasebe sisteminin 2015 yılından önce tam olarak uygulanamayacağı görülmektedir. Bununla birlikte yerel düzeyde yapılan çalışmaların eyaletler ve federal hükümet düzeyinde teşvik edici etkisinin olduğunu da belirtmek mümkündür².

3. Hollanda

Hollanda'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk adımlar 1970'lerin ortalarında Finansman Kanununda yapılan düzenlemeler neticesinde atılmıştır. Bu tür çalışmalar çerçevesinde ülkede bütçe formatına dönüştürülmüş performans esaslı bütçeleme modeli benimsenmiştir.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçişi Sağlayan Temel Düzenlemeler

Hollanda'da kamu sektöründe performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reform çalışmaları uzun bir geçmişe sahiptir. Bu yöndeki düzenlemeler aşağıda belirtilmektedir.

(1)Finansman Kanunu

Finansman Kanununda 1970'li yıllarda bir dizi düzenlemeye gidilmiş ve Bakanlıkların uygun performans bilgisini sağlamaları zorunluluğu getirilmiştir. Ancak bu düzenlemeler, kamu personelinin yeterli bilince sahip olmamasından dolayı tam olarak uygulanmamış ve performans bilgisi bütçe kanununa ek olarak dahil edilmeye başlanmıştır. Performans bilgisini sisteme dahil etme yönündeki bu çabalar, bütçe yapısında değişikliğe neden olmamış ve sistem bu girişiminin ardından eskiden olduğu gibi girdi bütçesi şeklinde uygulanmaya devam etmiştir³.

¹ LUDER; a.g.m.,

http://ec.europa.eu/budget/library/documents/implement_control/conf_accounting_0906/lueder_conf_accounting_en.pdf, (Erişim:30.03.2007).

² BUDÄUS; a.g.m., ss.88-90.,

<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

³ Johan JA POSSETH - Frans KM Van NISPEN; Performance Budgeting in The Netherlands: From Policy Budget to Accounting for Policy, http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Nispen%20Posseth.pdf#search=%22%20%E2%80%9CPerformance%20Budgeting%20In%20The%20Net%20herlands%3A%20From%20Policy%20Budget%20To%20Accounting%20For%20Policy%E2%80%9D%22, (Erişim:12.09.2006).

(2) Devlet Hesapları Kanunu

1976 yılında Devlet Hesapları Kanunu çerçevesinde merkezi hükümetin performans ölçümünü kullanması gerekli kılınmış ve bakanlıkların ölçümün yapılabildiği harcama alanları için bütçelerinden yıllık performans bilgisini sağlamaları esası getirilmiştir. Kanunda 1985 yılında yapılan düzenleme ile bakanlıkların her bütçe maddesi için üç yılı kapsayan performans bilgisi sunmaları gerekli kılınmış ve böylece performans esaslı bütçelemeye yönelik önemli bir adım atılmıştır. Bu kapsamda bakanlıkların her bütçe maddesinin görüşülmesinde üç yılı kapsayacak nitelikte girdiler ve sonuçları hakkında tahminlere de yer vermesi esası getirilmiştir¹. Performans bilgisine yönelik bu çabalara rağmen bütçede herhangi bir değişiklik yapılmamış ve girdi bütçesinin uygulanmasına devam edilmiştir.

(3) Muhasebe Kuralları

Hollanda'da performans esaslı bütçeleme ile ilgili önemli düzenlemelerden biri 1995 yılındaki Muhasebe Kuralları (Accounting Rules)'dir. Bu düzenleme ile bir mali yıl için bütçenin zorunlu tamamlayıcısı olarak orta ve uzun vadeli bütçeler hazırlanmaya başlanmıştır. Ayrıca bütçe; fonksiyon ya da politikalara göre yapılandırılmaya ve hizmet düzeyleri hakkında daha doğru bilgi alınmaya başlanmıştır. Muhasebe Kuralları, planlanan politikalar için orta-uzun vadeli bütçe bilgisini de sisteme dahil etmeyi önermiştir².

(4) Bütçeden Bilançoya Düzenlemesi

1990'ların sonunda dönemin Maliye Bakanı, bütçenin yeniden düzenlenmesinin gerekli olduğu yönünde açıklamada bulunarak reform sürecini hızlandırmış ve performans esaslı bütçelemeye yönelik 1999 yılında Bütçeden Bilançoya (From Budget To Balance Sheet - Van Beleidsbegroting Tot Beleidsveranwoording - VBTB) uygulamasına geçilerek girdi odaklı bütçe sisteminden performansa dayalı bütçeleme sistemine dönüşüm başlamıştır³. Yeni bütçe yapısında bütçe bölümleri politik alanlara göre yapılandırılmıştır. Her kurumun bütçesi sektörlerarası karşılaştırmaya imkan

¹ OECD; 1997, a.g.e., ss.76-78.

² Aad BAC; "Government Budgeting and Accounting Reform in The Netherlands", Models of Public Budgeting and Accounting Reform, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, Supplement 1, 2002, s.280.

³ Albert A. HRABAK; Interim Report: Analysis for the Extension of Public Finance Accounting, 2004, s.28., http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/Vinceova/ProjectAPFM/AdvisoryPFM/InterimReport/Analysis_Extension_Public_Finance_Accounting.rtf., (Erişim:04.12.2006).

verebilir hale getirilmiş ve bütçe çıktıları temel almıştır¹.

(5) 2002 Yılında Kamu Finansman Kanununda Yapılan Değişiklikler

2002 yılında Kamu Finansman Kanunu yeni bütçe yapısını uygulamaya koymak için değiştirilmiş ve ödenekler her kurum için politika alanına göre dağıtılmaya başlanmıştır. Bu alanlar kurumun başarmayı amaçladıkları sonuçlara göre tanımlanmış ve bütçe bölümleri kurumların başarmak istediği sonuçlar olarak nitelendirilmiştir.

Yapılan değişiklikler neticesinde her kurumun ortalama on politik alanı veya bütçe bölümleri bulunmaktadır. Parlamenterler devletin neyi başarmak istediğini yansıtan amaçları hakkında daha fazla bilgi elde etmektedir. 2003 yılında Hollanda Yüksek Denetim Kurumu; 2002 yılı kurum bütçeleri, 2003 yılı kurum bütçeleri ve 2002 yıllık bütçesi olmak üzere üç belge üzerinde bilgi kalitesi ile ilgili değerlendirme yapmıştır. Değerlendirme sonucunda kurumların harcamalar ve çıktılar üzerine bilgiyi sağlayarak geliştiği ortaya çıkmıştır. Ancak Kurum, sonuçlar üzerine bilgilerin genellikle eksik olduğunu, çıktılar üzerine bilgilerin ise harcama bilgileri ile sıkı sıkı bağlandığını açıklamıştır. Ayrıca yıllık bütçede belirtilen amaçlar ile raporlarda belirtilen sonuçlar yeterince karşılaştırılmamıştır². Reformların hedefi, bütçeyi devletin öncelikli politika belgesi olarak tanıyarak daha çok politika odaklı yapmaktır. Bu ise politika, performans ve kaynaklar arasında bağlantının kurulmasını zorunlu kılmaktadır³.

b.Hollanda'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulaması

Hollanda'da hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla Yeni Zelanda modeli temel alınmış ve uygulayan ile politika yapan birimler birbirinden ayrılmıştır. Böylece devlet sistemi özel sektöre benzer yönetim anlayışına dönüştürülmek istenmiştir. Ülkede orta vadeli plan ile stratejik plan uygulamak yerine politika oluşturulması ve uzun vadeli hedeflerin belirlenmesi siyasi süreçle birleştirilmiştir⁴.

Ülkedeki mevcut bütçeleme sistemi Sonuç Esaslı Bütçeleme (Outcome-Based Budgeting) olarak ifade edilmektedir. Ayrıca, ülkede bütçe formatına dönüştürülmüş

¹ POSSETH - NISPEN; a.g.e.,
http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Nispen%20Posseth.pdf#search=%22%20E2%80%9CPerformance%20Budgeting%20In%20The%20Netherlands%3A%20From%20Policy%20Budget%20T%20Accounting%20For%20Policy%E2%80%9D%22. (Erişim:12.09.2006).

² STERCK – BOUCKAERT; a.g.e.,
http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Sterck_Bouckaert.pdf#search=%22%22the%20impact%20of%20performance%20budgeting%20on%20the%20role%20of%20parliament%3A%20a%20four-country%20study%22%22. (Erişim:11.09.2006).

³ Jon R. BLONDAL - Jens Kromann KRISTENSEN; "Budgeting in Netherlands", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:3, 2002, s.73.

⁴ Oral; a.g.r., s.86.

performans esaslı bütçeleme sisteminin esas alındığını belirtmek mümkündür. Sistemde 3W olarak ifade edilen “devlet ne tür bir politik amacı başarmak istemektedir, bu amaçları başarabilmek için devlet ne tür faaliyetler yürütecektir ve bu faaliyetler ne kadar maliyetle sonuçlanacaktır?” şeklinde üç temel soruya cevap aranmaktadır. Bu bağlamda yıllık raporlar hazırlanmakta ve bu üç sorunun cevabı verilmeye çalışılmaktadır. Bu soruların teknik altyapısı ise 2002 tarihli Hükümet Hesapları Kanunu ile şekillenmiştir. Böylece muhasebe sistemi bu üç temel sorunun cevaplanmasına yönelik kayıt esasını getirmiştir¹.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin önemli bir özelliği programların üzerine oturtulmuş olmasıdır. Performans bilgisinin sisteme dahil edilmesi, çıktı ve sonuç odaklı bütçeleme sistemine geçilmesi mevcut program yapısı korunarak sağlanmıştır². Performans bilgisinin temel kullanım alanı bütçeleme süreci olup bu bilgi kaynak tahsisleri için kullanılmaktadır. Yeni kurulan birimler de çıktılara göre ödenek almaktadır³.

Ülkede bütçeleme süreci, Maliye Bakanlığının çok yıllık harcama tahminlerini en son veriler çerçevesinde güncellemesi ile başlamaktadır. Bakanlık, gelecek dört yıl için kapsamlı tahminlemelerde bulunmakta, Merkezi Planlama Bürosu (CPB) ise bütçe hazırlık sürecinde asıl rolü üstlenmektedir. Bütçeleme sürecinde öncelikle amaçların açıkça ortaya konulması gerekmekte ve bu amaçlar daha da somut hale getirilerek performans göstergelerine dönüştürülmektedir. Hesap verilebilirliğin politika, performans ve kaynaklar üzerine daha yoğun uygulanması ise kurumsal yıllık rapor ile sağlanmaktadır⁴. Bakanlıklar yıllık raporlarını her yıl 15 Mart'ta Maliye Bakanına göndermekte ve Bakan 31 Mart tarihinde, performans bilgileri de dahil olmak üzere yıllık raporları Hollanda Sayıştay'ına sunmaktadır. Hükümet ve bakanlıklar yıllık raporlarını Parlamente'ye de göndermektedir. Bu çerçevede bakanlar ve milletvekilleri arasında yıllık raporlara ilişkin görüşmeler Haziran'ın ilk yarısında yapılmaktadır⁵.

Sistemde genel amaç ve belirli amaçlar arasında ayırım yapılması gerekmektedir. Genel amaç; toplum için arzulanan etki ya da sonucu açıklamakta ve nihai politik etkiler ya da sonuçlar şeklinde de ifade edilmektedir. Belirli amaçlar ise ara

¹Saskia J. STUIVELING - Rudi W. TURKSEMA; “Public Expenditure Control in The Netherlands”, **Public Expenditure Control in Europe (Coordinating Audit Functions in The European Union)**, (Editör: Milagros Garcia CRESPO), Edward Elgar, USA, 2005, ss.61-62.

² NANGIR; a.g.m., s.307.

³ OECD; 1997, a.g.e., s.78.

⁴ BAC; a.g.m., s.280.

⁵ Ard SCHILDER; “Performans Esaslı Bütçeleme ve Genel Bütçe Politikasındaki Yeri” Şubat 2005, s.26., <http://www.bumko.gov.tr/maliyonetim/performans/sunum/TRPASSStudyvisitfeb05.ppt>, (Erişim:02.05.2006).

etkiler olarak ifade edilmekte ve genel amaca ulaşmak için ölçülebilir etkileri belirtmektedir. Dolayısıyla genel amaçlar sonuçları, belirli amaçlar ise çıktıları nitelendirmektedir¹. Böylece Bütçeden Bilançoya (VBTB) sistemi, mali muhasebeden politika muhasebesine doğru dönüşümü içermekte ve sosyal etkiler bağlamında politik hedeflerin ölçülebilir olmasına dayanmaktadır. “Ne kadara mal olabilir” sorusu ise tahakkuk esaslı muhasebe sistemini gerekli kılmaktadır².

Reform kapsamında 2006 yılında tahakkuk esaslı muhasebe uygulamasına geçilmiştir. Hollanda’da tahakkuk esaslı muhasebe uygulaması, kurumların üretimleri sonucunda sağladıkları kazançlardan maliyetlerin çıkarılmasıyla elde edilen sonuçların değerlendirilmesine imkan vermektedir³.

Ülkede hesap verme sorumluluğunu sağlamak için performans sözleşmeleri kullanılmaktadır. İlgili bakanlık ve bağlı kurum arasında çıktı miktarı ile kalitesi gibi hususlar için performans sözleşmesi imzalanmaktadır⁴. Performans yönetimini yürütebilmek açısından oluşturulan Ajanslarda büyük ölçüde sözleşme sistemi geçerli olup, yöneticiler arasında performans sözleşmeleri yapılmaktadır⁵.

Yeni bütçeleme sisteminin değerlendirilmesiyle ilgili uygulamaya konulan bir programın sonuçları hakkında bilgi vermek uygun olacaktır. 2002 yılının sonunda Hollanda Hükümeti, toplumda büyük sorun olan suçlarla mücadele etmek için Güvenlik Programı yürürlüğe koymuş ve bunu yeni bütçeleme sistemi çerçevesinde düzenlemiştir. Program dahilinde bütçe sistemindeki üç temel soruya cevap aranmış ve bazı sonuçlar elde edilmiştir. Elde edilen sonuçlara göre çıktılarla ilgili birçok veri elde edilmesine rağmen, bunların kalitesi hakkında kesin değerlendirme yapmak mümkün olamamıştır. Sonuçlarla ilgili veri elde edilmesine rağmen, bunların programın sonuçları olduğunu açıklamak ve sistemde kullanılan göstergelerin konu ile ilgili olduğunu söylemek mümkün değildir. Ancak girdilerle ilgili bilgilerin programın maliyetini net şekilde ortaya koyduğunu ifade etmek mümkündür. Ayrıca girdi, çıktı ve sonuçlar şeklinde üç aşamalı bilgi sisteminin Güvenlik Programının maliyet ve hizmet etkinliğini

¹ POSSETH - NISPEN; a.g.e.,
http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Nispen%20Posseth.pdf#search=%22%20%E2%80%9CPerformance%20Budgeting%20In%20The%20Netherlands%3A%20From%20Policy%20Budget%20To%20Accounting%20For%20Policy%E2%80%9D%22. (Erişim:12.09.2006).

² HOEK; a.g.m., s.40.

³ Johan A. M. De KRUIJF - Nico P. MOL; “Accountability in Dutch Central Government Agencies”,
http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_deKruifj_Mol.pdf#search=%22johan%20a%20m%20de%20kruifj%22. (Erişim:12.09.2006).

⁴ Oral; a.g.r., s.106.

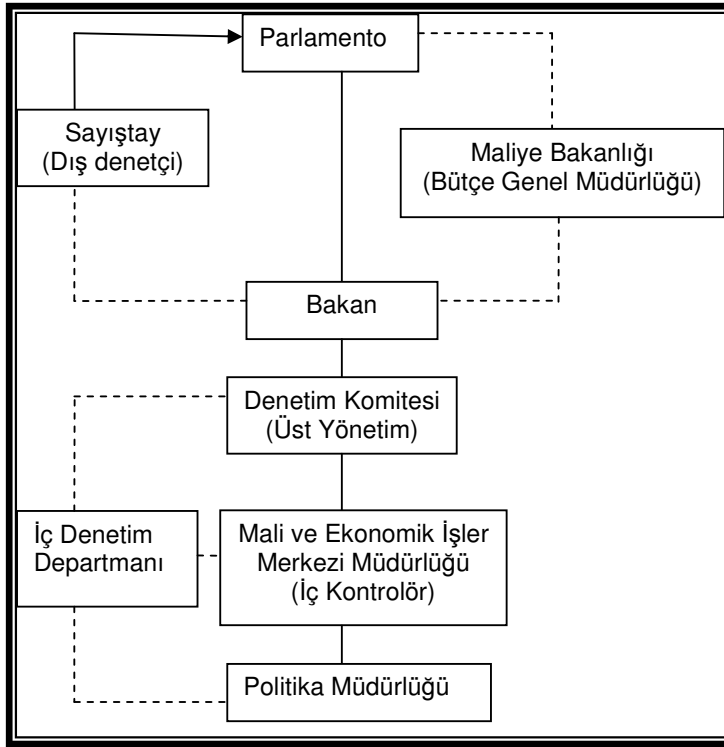
⁵ NANGIR; a.g.m., s.308.

değerlendirmek açısından yetersiz olduğunu söylemek gerekmektedir¹.

Hollanda'da merkezi yönetim bütçesi içinde on üç bakanlık yer almaktadır. Bakanlıklarda mali ekonomik işlerle ilgili iç bütçe müdürlüğü ve iç denetim personeli yer almakta ve bu iki birim de doğrudan Genel Sekretere (Müsteşar) bağlı bulunmaktadır. Kurum içi kontrolden Genel Sekreter ve Politika Genel Müdürü tam sorumlu olup Denetim Komitesine Genel Sekreter başkanlık etmektedir. Dış denetimde Maliye Bakanlığı bünyesindeki Bütçe Genel Müdürlüğü koordinasyon rolünü üstlenmekte ve Sayıştay ile birlikte bakanlıklardaki iç denetim birimlerinin raporlarını incelemektedir. Parlamentonun ise dış denetimde onay yetkisi bulunmaktadır².

Hollanda'da denetim sisteminin akış şeması şekil 17'de gösterilmektedir.

Şekil 17: Hollanda'da Denetim Süreci



Kaynak: Arjan VOS - Hans Van der WIELEN; "Hollanda'da Devlet Giderlerinin Mali Kontrol ve Denetimi", 9 Şubat 2005, <http://www.bumko.gov.tr/proje/MaliYonetim/performans/sunum/TRPAStudyvisitfeb05-TR.ppt#294,2,İçindekiler.>, (Erişim:02.04.2007).

¹ POSSETH - NISPEN; a.g.e.,

http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Nispen%20Posseth.pdf#search=%22%20E2%80%9CPerformance%20Budgeting%20In%20The%20Netherlands%3A%20From%20Policy%20Budget%20o%20Accounting%20For%20Policy%E2%80%9D%22., (Erişim:12.09.2006).

² Arjan VOS - Hans Van Der WIELEN; "Hollanda'da Devlet Giderlerinin Mali Kontrol ve Denetimi", 9 Şubat 2005, <http://www.bumko.gov.tr/proje/MaliYonetim/performans/sunum/TRPAStudyvisitfeb05-TR.ppt#294,2,İçindekiler.>, (Erişim:02.04.2007).

Şekilde görüleceği üzere, sistemde İç Denetim Departmanı, bakanlık içerisinde bağımsız ve denetim yapılan birimden ayrı konumdadır. Bu birim doğrudan Genel Sekretere bağlıdır. Maliye Bakanlığı tarafından gözetim, izleme ve koordinasyona tabi tutulur ve Sayıştay tarafından yaptığı faaliyetler gözden geçirilir. Birimin gizlilik, tarafsızlık, dürüstlük gibi işlevsel bağımsızlığı söz konusu olmakta ancak yönetim veya kontrol faaliyetleri bulunmamaktadır. Ayrıca Birim doğrudan en üst yönetime rapor vermektedir. İç Denetim Departmanı, güçlü mali yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığını, yıllık hesapların güvenilir olup olmadığını ve işlemlerin mevzuata uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini incelemektedir. Bakanlık içerisinde danışmanlık yapma sorumluluğu bulunan Birim, denetim bulgularını yıllık raporlar şeklinde Bakana göndermekte ve bu raporlar denetim görüşünü de içermektedir. Bu görüş belgeleri içinde mali raporlamanın güvenilirliği hakkında bilgiler yer almaktadır. Rapor, en geç 15 Mart tarihinde sunulmakta ve birer kopyası da Maliye Bakanlığı ile Sayıştaya¹ gönderilmektedir. Sayıştay tarafından hazırlanan raporlar ise Mayıs ayının üçüncü Çarşamba günü Parlamentonun onayına sunulmaktadır². Devlet Denetim Politikası Müdürlüğü, denetim sistemi içinde bir diğer önemli organdır. Müdürlük, iç denetim birimlerinin çalışmalarını koordine ederek desteklemekte ayrıca denetimin yapısını ortaya koyan denetim el kitabı yayınlamakta ve genel denetim politikalarını tasarlamaktadır.

Sistemde bakanlıklar kamu kurumlarından satın aldıkları hizmeti karşılayabilmek için ödenek almaktadır. Örneğin, Adalet Bakanlığı hapisane hizmetlerine yönelik ödenek almakta ve hapisane hizmetinden dolayı ilgili kurum Adalet Bakanlığından nakit almaktadır. Sistemde kurumlar kaynaklarının bir kısmını gelecekte kullanabilmek için Maliye Bakanlığının hesabında tutabilmekte ve 1 Ocak 2000'den başlamak üzere Bakanlıktan borçlanabilmektedir³.

¹ 1447 yılında kurulmuş olan Sayıştay, denetim sisteminde bağımsız bir kurumdur. Kurum, Parlamentonun dış denetçisidir. Bu kurum tarafından her bakanlığın hesaplarına ilişkin bulgular ayrı raporlar şeklinde Parlamente'ya sunulmaktadır. Ayrıca kurum tarafından merkezi yönetimin gider, taahhüt ve gelirlerinin kapsamlı onayı yapılmaktadır. Böylece sistemde Sayıştay'ın parlamento adına dış denetim sorumluluğunun olduğunu belirtmek gerekir. Hollanda denetim sisteminin temel özelliği, İç Denetim Departmanlarının denetimlerinin Sayıştay'ın yaptığı denetimlerle bağlantılı olmasıdır. Bu bağlantı Hollanda mevzuatında İç Denetim Departmanlarının ve Sayıştay'ın denetim hedeflerinin benzer olarak tanımlanmasıyla garanti edilmiştir (VOS - WIELEN; a.g.r.,

<http://www.bumko.gov.tr/proje/MaliYonetim/performans/sunum/TRPASudyvisitfeb05-TR.ppt#294,2,İçindekiler.>, (Erişim:02.04.2007).

² VOS - WIELEN; y.a.g.r.,

<http://www.bumko.gov.tr/proje/MaliYonetim/performans/sunum/TRPASudyvisitfeb05-TR.ppt#294,2,İçindekiler.>, (Erişim:02.04.2007).

³ F. Javier SALINAS; "Accrual Budgeting and Fiscal Consolidation in The EMU", **Contemporary Economic Policy**, Vol:20, No:2, 2002, s.203.

Hollanda'da performans ölçümleri bütçeleme sürecinin parçası olarak kullanılmakta ve bu bilgilere yıllık raporlarda yer verilmektedir. Esasen performans ölçümleri etkinlik göstergelerinden daha çok girdi ve faaliyet göstergeleri üzerinde odaklanmaktadır. Hükümet mali ve insan kaynakları üzerindeki merkezi kontrolü sınırlandırmış olup, bir politikanın uygulanması yerelleşme çerçevesinde ilgili kurumlara devredilmektedir. Böyle bir yetki devri, sonuçlar için hesap verilebilirlik kapsamında hükümet birimlerinin daha fazla esnekliğe sahip olmasının gerekliliğinden kaynaklanmaktadır. Sonuç olarak ülkede uygulanan performans yönetimi, bütçe kaynaklarının tahsisine yönelik kararların alınması için programların maliyet ve hizmet etkinliği çerçevesinde değerlendirilmesi imkanını vermektedir¹. Ayrıca ülkede uygulanan performans sözleşmesi modelini benimsemek kurumlar için zorunluluk arz etmemekte ve sözleşmeye uyulmadığında yaptırım söz konusu olmamaktadır².

4. Danimarka

Danimarka'da 1960'lı ve 70'li yıllarda kamu sektöründe sağlanan yüksek büyümenin ardından kamu harcamalarına üst sınır getirilmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Bu düzenleme kamu harcamalarının artışını engellemiş ancak kamu kaynaklarının kullanımında etkinlik sorununu ön plana çıkarmıştır. Bu sorunların temelinde girdi odaklı sistemin uygulanmasının yattığı kanısına varılarak, kamu hizmetlerinin modernizasyonuna yönelik gereklilik ortaya çıkmış ve performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş çalışmaları başlatılmıştır. Yeni bütçeleme sistemine geçilmesinde çıktıları odaklanarak önceliklere göre kamu hedeflerinin belirlenmesine imkan vermek ve kamu hizmetlerinin kalitesini arttırmak gibi amaçlar gözetilmiştir³.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Süreci

Danimarka'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reform çalışmaları üç dönemde incelenmektedir. Bu dönemler 1983-1992, 1993-2001 ve 2001 yılı ile sonrasını kapsamaktadır. Sisteme geçiş sürecinin üç döneme ayrılmasında ülkede yaşanan iktidar değişiklikleri belirleyici olmuştur⁴.

¹ OECD;1997, a.g.e., s.75.

² Oral; a.g.r., s.106.

³ Kristian THORN - Mads LYNDRUP; The Quality Of Public Expenditure Challenges and Solutions in Results Focussed Management in The Public Sector, <http://www.oecd.org/dataoecd/30/24/2079003.pdf>, (Erişim:19.09.2006).

⁴ Niels EJERSBO - Carsten GREVE; Public Management Policymaking in Denmark 1983-2005, <http://www.lse.ac.uk/collections/MES/pdf/Public%20Management%20Policymaking%20in%20Denmark%201983-2005.pdf>, (Erişim:12.09.2006).

(1) 1983 - 1992 Dönemi: Kamu Sektörü Modernizasyonu Programı

1983 ile 1992 yılları arasını kapsayan ilk dönem 1983 yılında yapılan seçim sonrası iktidara gelen Liberal-Muhafazakar Parti'nin Kamu Sektörü Modernizasyonu Programını uygulamaya koymasıyla başlamaktadır. Programın insan kaynakları yönetimi, deregülasyon, elektronik devlet, müşteri odaklılık ve bütçe reformu gibi unsurları bulunmaktadır. Program, bütçe reformu açısından incelendiğinde kamu harcamalarının sınırlandırılması gerekliliğinin söz konusu olduğu ve bakanlık ödeneklerine tavan getirildiği görülmektedir. Ayrıca kamu kurumlarına daha fazla sorumluluk verilerek bütçe süreci esnek hale getirilmiş ve kamu kurumlarına kaynaklarını daha esnek şekilde yürütme serbestliği verilmiştir¹.

Hükümet tarafından 1985 yılında Kamu Harcaması Beyaz Kitap'ı yayınlanmış ve harcama limitlerinin kamu mal ile hizmet sunumunda hedeflenen gelişme çerçevesinde belirleneceğine karar verilmiştir. Bu doğrultuda 1987 yılından itibaren kamu çalışanları belirli gruplara ayrılarak her birine yönelik yıllık hedefler tespit edilmiştir².

1991 yılında 15 kamu kurumunda performans ölçümlerine yönelik inceleme yapılmış ve bu kurumların az sayıda amaç ile hedefleri belirledikleri ortaya çıkmıştır. İnceleme sonucunda performansın sistemde işlerliği açısından yeni düzenlemelere ihtiyaç olduğu sonucuna varılmış ve performans ölçümlerinin daha sistematik şekilde kullanılması gerektiği belirtilmiştir³.

Performans esaslı bütçelemeye yönelik çalışmalar 1992 yılında girdi odaklı bütçe sistemine performans kültürünün yerleştirilmeye çalışılması kapsamında başlamıştır. Bu konuda çeşitli araçlar sisteme dahil edilmiş olup bunların bir kısmı diğer dönemlerde gerçekleşmiştir. 1992 yılında uygulanmaya başlanan performans sözleşmeleri, 1995 tarihli üst düzey memur sözleşmeleri, 1995 tarihinde yayınlanmaya başlanan yıllık raporlar, 1996 yılında oluşturulan kurum içi kontrol birimleri, 1997 yılında verilmeye başlanan Danimarka Kalite Ödülü ve aynı yıl geçilen performansa dayalı ücret sistemi performans esaslı bütçeleme sistemini destekleyici yönde oluşturulmuştur.

¹ EJERSBO - GREVE; y.a.g.e.,
<http://www.lse.ac.uk/collections/MES/pdf/Public%20Management%20Policymaking%20in%20Denmark%201983-2005.pdf>, (Erişim:12.09.2006).

² SCHICK; 1990, a.g.m., s.30.

³ OECD; 1997, a.g.e., s.53.

(2) 1993 - 2001 Dönemi: Kamu Bütçesinde Yeni Bir Perspektif

1993 ve 2001 yılları arasını kapsayan ikinci dönem 1993 yılında yapılan seçim sonrasında Sosyal Demokrat Parti'nin iktidara gelmesi ile başlamıştır. Yeni hükümet kamu yönetimi alanında bir dizi reform çalışması yürütmüştür. Bu doğrultuda 1993 yılı ortalarında Maliye Bakanlığı Kamu Bütçesinde Yeni Bir Perspektif (A New Perspective on The Public Budget) adlı raporu yayınlamış ve devletin yeniden yapılandırılması amacıyla çeşitli düzenlemeler üzerinde durmuştur. Bu doğrultuda performans esaslı sözleşme uygulamasına geçilmiş ve her birimin bağlı olduğu hükümet kurumu ile üç ya da dört yılı kapsayan performans sözleşmesi yapma zorunluluğu getirilmiştir. Her kurumun hedeflerinin başarıma düzeyi ile ilgili yıllık rapor hazırlaması zorunlu kılınmıştır. Bu raporlar biraraya getirilerek merkezi hükümet birimlerinin performansının değerlendirilmesinde esas oluşturmaktadır. 1998 yılındaki toplu görüşmeler sonrasında mali reformların temel unsurlarından biri olan performans esaslı ücret sistemi getirilmiştir¹.

(3) 2001- Günümüz Dönemi: Performans Yönetim Rehberi

2001 yılında yapılan seçim sonrası Liberal-Muhafazakar hükümet iktidara gelmiş ve yeni modernleşme programı yürürlüğe konulmuştur. Programda kamu sektörünün vatandaş tercihlerine dayalı, sorumluluk bilincinde, açık ve etkinliği sağlayacak şekilde çalışacağı esası getirilmiş ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiştir. Ancak tahakkuk esaslı muhasebeyi bütünüyle esas alan bütçeleme sistemine 2007 yılında geçilmesine karar verilmiştir.

b.Danimarka'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulaması

Danimarka'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik olarak; kurumlararası performans sözleşmeleri, üst düzey memur performans sözleşmeleri, iç performans sözleşmeleri ve yıllık performans raporları düzenlenmektedir.

1992 yılında uygulamaya konulan kurumlararası performans sözleşmeleri politik öncelikler, misyonlar ve bütçe kısıtları temelinde düzenlenmektedir. Hedefler ise kurumlar ve bağlı birimleri arasındaki görüşmeler sonucunda ortaya konulmaktadır. Dört yıllık süre için yapılan bu sözleşmeler yasal olarak bağlayıcı olmamakta ve ilgili bakan tarafından iptal edilebilmektedir².

¹ EJERSBO - GREVE; a.g.e.,
<http://www.lse.ac.uk/collections/MES/pdf/Public%20Management%20Policymaking%20in%20Denmark%201983-2005.pdf>, (Erişim:12.09.2006).

²THORN - LYNDROP; a.g.r.,

1997 yılında yürürlüğe giren üst düzey memur performans sözleşmeleri kurumdaki daimi sekreterlik ve kurumun genel direktörü arasında imzalanmaktadır. Üç ile altı yıl arası dönemi kapsayan sözleşmelerin amacı daha kalifiye yönetici istihdam edebilmek için mobilitayı ve esnekliği arttırmaktır. Bu belgelerde geleneksel sözleşmelerin % 20 ile 30'u üzerinde daha yüksek ücretlerle anlaşma yapılmaktadır¹.

İç performans sözleşmeleri ek performans sözleşmesi olarak ifade edilmekte ve bazı kurumlar tarafından uygulanmaktadır. Bu sözleşmelerde toplam performans hedefleri birimlerin hedeflerine dönüştürülmektedir. Böylece birimler performans hedeflerine ulaşma yönünde ne tür çalışma yürüteceklerini belirlemektedir.

Yıllık performans raporları 1997 yılından itibaren geniş çaplı kurumlar için zorunlu tutulmakta ve bu belgelerde kaynakların kullanımı ile ilgili istenilen bilgi ile performans sözleşmelerinde belirtilen hedeflerin başarıma derecesi ortaya konulmaktadır. Kurumlar tarafından hazırlanan raporlar Parlamente'ye sunulmakta ve kurumların performansının değerlendirilmesi ile yeni performans sözleşmesi müzakere sürecinde önemli bilgi kaynağı olarak kullanılmaktadır².

Danimarka'da yaygınlaşmaya başlayan bir uygulama da performans kıyaslamalarıdır. Sistemde kamu kuruluşları, elde ettikleri performansın sonuçlarını birbirleriyle karşılaştırmakta, ayrıca uluslararası kıyaslamalara da başvurulmaktadır³. Ayrıca ülkede performans esaslı ücret politikası da uygulanmaktadır. Bu düzenleme 1987 yılında yerel yönetimler bünyesinde getirilmiş ve 1989 yılında tüm kamu kurumlarını kapsamıştır. Bu sistemin amaçları; kamu sektöründe ücret politikasını memur kalitesine göre yeniden düzenlemek, performans ile ücret arasındaki ilişkiyi güçlendirmek ve kötü çalışma koşullarını hafifletmektir. Ancak ücret politikasında merkezi yönetimin ödüllendirme ile ilgili doğrudan düzenlemesi bulunmamaktadır⁴.

Genel olarak Danimarka'da performans yönetim rejiminin merkezi yönetimde kapsamlı şekilde uygulandığını ve performans sözleşmelerinin tüm bakanlıklar ile alt birimlerinde kullanıldığını belirtmek mümkündür.

<http://www.oecd.org/dataoecd/30/24/2079003.pdf>, (Erişim:19.09.2006).

¹ OECD; 1997, a.g.e., s.53.

² THORN - LYNDRUP; a.g.r.,

<http://www.oecd.org/dataoecd/30/24/2079003.pdf>, (Erişim:19.09.2006).

³ http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum1.php#abd, (Erişim: 08.02.2006).

⁴ OECD; 1997, a.g.e., ss.100-102.

C. DİĞER GELİŞMİŞ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI

Bu bölümde gelişmiş ülkeler kapsamında Asya kıtası ülkelerinden Japonya ve Güney Kore'de yeni bütçeleme sistemine yönelik düzenlemeler ile uygulamalar hakkında bilgi verilecektir.

1. Japonya

İkinci Dünya Savaşı sonrasında demokrasiye geçen Japonya, güçlü bürokratik yapı ile ulusal ekonominin geliştirilmesine çalışmıştır. Bu nedenle 1980'li yılların başlarına kadar kamu sektöründe hızlı büyüme gerçekleşmiştir. Ancak 1981 yılında dönemin hükümeti, devletin mali kaynaklarını vergi artışına gitmeden yeniden yapılandırmak için komisyon oluşturmuştur. Bu komisyon tüm kamu sektörünü inceleyerek özelleştirme ve yerelleştirmeye gidilmesinin gerekliliğini ortaya koymuştur. Bu kapsamda Japon Ulusal Demiryolları özelleştirilmişse de politikacı ve bürokratlardan oluşan bazı gruplar Komisyonun tavsiyelerine karşı direnç göstermiştir¹. 1990'lı yıllarda makro ekonomik yapı durgunluk sürecine girmiş ve 1997 tarihli Mali Yapılanma Reform Kanunu çıkarılarak orta vadeli mali hedefler ortaya konulmuştur².

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Atılan Adımlar

1990'lı yılların sonlarında reform yanlısı Başkan Hashimoto Ryutaro tarafından İdari Reform Konseyi oluşturulmuş ve Yeni Kamu Yönetimi anlayışına yönelik çalışmalar başlatılmıştır.

(1) Kabine Ofisinin Kurulması ve Kamu Kurumlarının Yeniden Yapılandırılması

Reform kapsamında kamu kurumlarının yeniden organize edilmesi, ulusal kurumların bağımsız birer idari tüzel kişiliğe dönüştürülmesi, yerelleşme ile kamu personel reformuna gidilmesi planlanmış ve Kabine Ofisinin kurulması ile hükümet politikalarının bu birim tarafından yürütülmesi öngörülmüştür. Kurumların yeniden yapılandırılması kapsamında bakanlıkların sayısının yarıya indirilmesi hedeflenmiştir. Ayrıca yeniden yapılandırma kapsamında hastaneler, müzeler ve laboratuvarlar bağımsız tüzel kişilik haline dönüştürülmüştür. Bu kurumların yöneticileri tarafından orta vadeli performans programının hazırlanması ve kendilerine verilen ödeneklerin yönetimi

¹ Osamu KOIKE; "New Public Management in Japan and Southeast Asian Countries: A Magic Sword For Governance Reform?", **IIAS/Japan Joint Panel On Public Administration**, Italy, 2000, <http://www1.biz.biglobe.ne.jp/~iam/httpdocs/bologna00/paper1.html>, (Erişim:15.11.2006).

² Hideaki TANAKA; "Fiscal Consolidation and Medium-term Fiscal Planning in Japan", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:3, No:2, 2003, ss.106-127.

esas? getirilmiştir. B?yle bir d?zenleme etkinliğin ve hizmet sunum kalitesinin arttırılması için yapılmıştır. Kamu personeli reformu kapsamında liyakata dayalı ?cret sisteminin getirilmesi de ?ng?r?lm?řt?r¹.

(2) Politika Değerlendirme Rehberi

1999 yılı Aralık ayında Uluslararası Ticaret ve End?stri Bakanlığı tarafından Politika Değerlendirme Rehberi ıkarılmıştır. Bu rehber, kalite kontrol mevzuatı ile mali saydamlığı sağlayarak bakanlığın politika y?netim s?recini geliştirmeyi amalamıřtır². Performans g?stergeleri bakanlık tarafından değerlendirme s?recine dahil edilmiş ve performans ?l?mleri d?zenli olarak denetlenmeye bařlanmıřtır³.

(3) H?k?met Politikaları Değerlendirme Kanunu

2002 yılı Nisan ayında H?k?met Politikaları Değerlendirme Kanunu (The Government Policy Evaluation Act - GPEA) y?r?rl?đe girmiştir. Kanun kapsamında t?m devlet kurumlarının performans ?l?m? yapması ve ?l?mler çerçevesinde rapor hazırlaması zorunlu kılınmıştır. Bu kanun ABD'deki Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu ile benzer ?zelliklere sahiptir, ancak ABD'nin aksine Japonya'da b?teden sorumlu Y?netim ve B?te Ofisi tipi kurum bulunmamaktadır. Sistemde Maliye Bakanlığı b?te ?deneklerinin dağıtımından, Kamu Y?netimi, İç İşleri, Posta ve Telekom?nikasyon Bakanlığı (Ministry of Public Management, Home Affairs, Post and Telecommunications - MPHPT) ise politika değerlendirme sisteminin y?netiminden sorumludur⁴.

Kanun kapsamındaki bakanlıkların Maliye Bakanlığına b?te tekliflerini sunarken değerlendirme bilgilerini de oluşturması gereklidir. Ancak yıl içinde bu t?r değerlendirme bilgileri hazırlanmakla birlikte, bu bilgiler b?teye dahil edilmemektedir. Denetim s?recinde genel olarak Sayıştayın uygunluk denetimi ?n plandadır ancak 1990'lardaki gelişmelerle birlikte etkinlik denetimlerinin de ?nemi artmaya bařlamıřtır⁵.

¹ KOIKE; a.g.t., <http://www1.biz.biglobe.ne.jp/~iam/httpdocs/bologna00/paper1.html>, (Erişim:15.11.2006).

² Hironobu YAMANAKA; "The Japanese Attempt At Reinforcing The Policy Management Cycle Through Policy Evaluation", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002, s.76.

³ KRISTENSEN - GROSZYK - BUHLER; a.g.m., s.22.

⁴ Hiromi YAMAMOTO; "New Public Management - Japan's Practice", **Institute For International Policy Studies**, No:293E, January 2003, ss.14-15.

⁵ OECD; "Japan", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, ss.269, 278.

b.Japonya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Mevcut Durumu

2001 yılında uygulamaya konulan politika değerlendirme sistemi kapsamında her bakanlık politika, program ve proje değerlendirmesi yürütmek zorundadır. Ancak bakanlıkların değerlendirme yaklaşımlarını belirleme serbestliği bulunmaktadır. Sistemde temel amaç ve ölçülebilir hedefler birbirinden ayrılmış olup bu hedefler, temel amaçlara ulaşma yönünden katkı sağlamaktadır. Bakanlıklar tarafından belirlenen çıktı ve sonuç hedeflerine yönelik elde edilen performans ölçülmekte ve sonuçlar yayınlanmaktadır¹.

Japonya'da her kamu kurumu üç ile beş yıl arası dönemi kapsayacak şekilde politika değerlendirme planı ve bu plan dahilinde faaliyet planı hazırlamaktadır. Bu planlar ABD'deki stratejik planlardan farklıdır. ABD'de misyon, amaçlar ve performans göstergeleri gibi temel unsurlar kapsamında performans ölçümü yapılması gerekli iken, Japonya'da bu tür zorunlu performans ölçüm araçları bulunmamaktadır².

Ülkede performans ve mali saydamlık gibi kavramlar resmi olarak bütçe sistemine dahil edilmemiştir. Ayrıca orta vadeli bütçe yapısının hazırlanması ile ilgili kanun da söz konusu değildir. Ancak hükümet, ekonomik ve mali politika kararlarının temelini sağlayan orta vadeli mali planlama geliştirmiştir. Bu doğrultuda Maliye Bakanlığı Ocak ayının sonunda orta vadeli mali projeksiyon yayınlamakta ve Kabine tarafından makro ekonomik modeli temel alan orta vadeli tahmin hazırlamaktadır³.

Sistemde değerlendirme süreci, hem tahakkuk eden hem de tahminlenen politika değerlendirmesini ve performans ölçümünü kapsamaktadır. Bakanlıklar politika planlamasına yansıtılan uygun değerlendirme sonuçlarını içeren mekanizmalar kurmakta ve sadece değerlendirme sonuçları değil, tahminleri, metotları, veri ve süreçleri de içeren yayın hazırlamaktadır. Bu değerlendirme sisteminin kurumsal yapısı şu şekilde tanımlanmaktadır⁴:

İki Basamaklı Yapı: Her bakanlık kendi değerlendirme sistemini düzenlemekten ve bunu uygulanabilir politikalar ile ilişkilendirmekten; Kamu Yönetimi, İşçileri ve Posta ve Telekomünikasyon Bakanlığı (MPHPT) ise tüm politika değerlendirme sisteminin yönetiminden sorumludur.

¹ NANGIR; a.g.m., s.293.

² YAMAMOTO; a.g.m., s.16.

³ OECD; 2004, a.g.m., ss.259, 268.

⁴ YAMANAKA; a.g.m., ss.71-74.

Politika Değerlendirmede Uzmanlaşacak Organizasyonların Düzenlenmesi: Her bakanlık politika değerlendirmesine yönelik birim oluşturmaktadır. MPHPT'nin politika değerlendirme fonksiyonları ise İdari Değerlendirme Bürosu tarafından yerine getirilmektedir.

Politika değerlendirme sistemini oluştururken bakanlıkların esas alacağı bazı göstergeler şöyledir¹:

Hedefler: Politika değerlendirme, programları ya da projeleri kapsamaktadır.

Roller: Her bakanlık sorumlu olduğu politikanın değerlendirmesini yapmakta, MPHPT ise değerlendirme fonksiyonlarını uzmanlaştırma yönünden temel kurum olarak faaliyette bulunmaktadır.

Göstergeler: Zorunluluk, maliyet etkinliği, hizmet etkinliği, doğruluk, öncelik ilkeleridir. Zorunluluk, maliyet etkinliği ve hizmet etkinliği ilkeleri temel göstergeler olarak dikkate alınmakta ancak bunların uygun olması için doğruluk ve öncelik ilkelerinin de dikkate alınması gerekmektedir.

Metodlar: Bakanlıklar değerlendirmenin amacına ve politikanın niteliğine göre değerlendirme metotları seçmektedir.

Japonya'da orta vadeli harcama döngüsü ile ilgili yasal düzenleme bulunmamakta ve ilgili kurumlar arasındaki görüşmeler sadece gelecek mali yıldaki harcama düzeylerine göre yapılmaktadır. Bunun nedenlerinden biri 1990'larda ek bütçelere aşırı güven duyulmasıdır. Depresyonla mücadele için Keynesyen ekonomik önlemler kullanılmış ve sık sık ek bütçe çıkarılmıştır². Genel olarak ülkedeki mevcut bütçe yapısının henüz performans esaslı bütçeleme sisteminden beklenen etkinliği sağlayabilecek düzeyde olmadığı söylenebilir.

2. Güney Kore

Güney Kore'de 1998 yılında iktidara gelen yeni hükümet, Asya Krizi'nin sonrasındaki koşulların uygun olmasından dolayı kapsamlı reform çalışması başlatmış ve performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik düzenlemeleri yürürlüğe koymuştur.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Temel Düzenlemeler

1990'lı yılların sonlarında dönemin devlet başkanı Kim Dae - Jung tarafından piyasa-odaklı ekonomik yapıya geçmek ve kamu borçlarını azaltmak için kamu sektörü

¹ YAMANAKA; a.g.m., s.72.

² TANAKA; a.g.m., ss.129-133.

reformları yürürlüğe konulmuştur. Kamu açıklarını kontrol altına almak ve kamu harcamalarının etkinliğini arttırmak amacıyla bütçe sisteminde reform çalışmaları başlatılmıştır¹.

Kamu açıklarının kontrol altına alınması ve kamu harcamalarında etkinliğin sağlanması amacıyla kamu yönetimini reforme edecek birim oluşturulmuştur. Kamu Yönetimi Reform Ofisi (Government Reform Office) adı verilen birimin başına bakan yardımcısı getirilmiş ve birim Planlama ve Bütçe Bakanlığı'na bağlanmıştır. Bu yolla reformun bütçeleme süreci ve mali reformla ilişkilendirilerek uygulanması amaçlanmıştır².

1998 Aralık ayında tahakkuk esaslı muhasebenin uygulanması amacıyla kurul oluşturulmuş ve tahakkuk esaslı muhasebenin merkezi yönetimde uygulanmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır³. 2000 yılında performans esaslı bütçelemeye yönelik 16 pilot kurum tespit edilmiştir. Bütçe harcamalarında daha esnek bir yapının kurulması amacıyla bütçe harcama kategorileri 2013'ten 1107'e düşürülmüştür⁴.

2004 yılında Ulusal Bütçe Kanun Tasarısı hazırlanmış ve mali yapıda bir dizi önemli değişiklik öngörülmüştür. Buna göre Bütçe ve Muhasebe Kanunu (1961) ile Fon Yönetim Yapısı Kanunu (1991) kaldırılmış ve hükümet tarafından Ulusal Meclise konsolide bütçe dengesi ile kamu borcuna ilişkin hedefleri içeren orta vadeli mali plan ve ulusal borç yönetim planının sunulması gerekli kılınmıştır. Ayrıca 2004 yılında Planlama ve Bütçe Bakanlığı tarafından 26 bakanlık veya kuruma performans odaklı bütçe bilgi rehberi yollanmıştır⁵.

b.Güney Kore'de Performans Esaslı Bütçelemenin Yapısı

Ülkede mevcut bütçe süreci tek yıllık olarak şekillendirildiği için, Bütçe ve Muhasebe Kanunu orta vadeli bütçe ile ilgili herhangi bir bilgiyi gerekli kılmamaktadır. Ancak kanun, Planlama ve Bütçe Bakanlığı'nın etkinliğini ve mali yönetimin sürdürülebilirliğini güçlendirmek için orta vadeli mali plan hazırlayabileceğini ifade etmektedir. Ülkede 1970'lerden beri orta vadeli mali planlar yapılmakta olup bunlar beş yıllık dönemlerle ilgili yasal ve bağlayıcı sınırlar yerine resmi olmayan noktaları belirtmektedir. Bu planlarda makro ekonomik yapı ile ilgili detaylı öngörüler söz

¹ Yeon-Seob HA; "Budgetary and Financial Management Reforms in Korea: Financial Crisis, New Public Management and Fiscal Administration", *International Review of Administrative Sciences*, Vol: 70(3), 2004, s.511.

² YILMAZ; a.g.e., s.76.

³ John Ming KIM; "Korea", *OECD Journal On Budgeting*, 2001, ss.117-118.

⁴ YILMAZ; a.g.e., s.78.

⁵ OECD; "Korea", *OECD Journal On Budgeting*, Vol:4, No:3, 2004, ss.287-297.

konusu olmayıp, toplam açık dışındaki mali bilgilere de yer verilmemektedir.

Sistemde Başbakanlığa bağlı 42 uzman çalışmakta ve bu uzmanlar bakanlıkların sektör planları ile yıllık eylem planlarını hazırlamalarına yardımcı olmaktadır. Planlama ve Bütçe Bakanlığı ise uzun dönemli devlet politika yapısı dahilinde sektör master planlarını temel alan orta vadeli mali plan hazırlamaktadır.

Uygulamada kurumlara kendi harcamalarını ayrıntılı şekilde belirlemeleri için daha fazla sorumluluk ve özerklik verilmekte, ayrıca Hazine sadece kurumların toplam harcamalarını yönetmektedir. Diğer yandan 2003 yılından itibaren sistemde nakit ile birlikte tahakkuk esaslı muhasebe de kullanılmaya başlanmıştır. Kamu hizmetleri ile ilgili bütün ödemeler elektronik transfer şeklinde banka kanalıyla gerçekleştirilmekte ve ödemeler çek ya da nakit kullanılarak yapılmaktadır. Meblağı nispeten küçük ödemeler için ise memura kredi kartı verilmekte ve bu şekilde harcama yapılmaktadır¹.

Ülkede 1999 yılında performansa dayalı ücret politikası da yürürlüğe konulmuş ve performans esaslı bütçeleme sistemi için önemli bir aşama gerçekleştirilmiştir. Sistemde esasen temel maaş söz konusu olup, ilave olarak personelin yaşam düzeyleri ile pozisyonuna göre tazminat verilmekte böylece kamu sektöründe etkinliğin artırılması hedeflenmektedir. Ancak düzenleme çerçevesinde performansa dayalı yıllık liyakat zammı üst sınırı ile alt sınırı arasında belirgin bir farkın bulunmaması, uygulamanın etkin çalışmasını sınırlandırmaktadır². Genel olarak ülkedeki bütçeleme sistemi değerlendirildiğinde, Japonya'ya göre nispeten ileri aşamada bulunduğu ancak henüz performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin kullanılmadığı söylenebilir.

II. GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ UYGULAMALARI

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reformlar, gelişmiş ülkeleri takiben 1980'li ve 1990'lı yıllarda gelişmekte olan ülkelerde de başlatılmıştır. Bu ülkelerin reformlara başlamalarında Dünya Bankası ve IMF gibi uluslararası kuruluşların destekleri söz konusu olmuştur. Örneğin Afrika'daki ülkelerde ekonomik ve mali kriz reform çalışmalarını gerekli kılmıştır. Birçok Latin Amerika ülkesinde ise sürdürülemez borçlar, artan faiz oranları ve yüksek enflasyon gibi sorunlar bu reformlar için önemli

¹Sri Lanka Ministry Of Finance; Summary Report On The Visit Of Senior Officers From The Ministry of Finance And The Ministry of Policy Development And Implementation To The Governments of Korea and Malaysia to Study Aspects of Their Public Expenditure Management Systems, <http://www.nbd.gov.lk/pems/pemsreports/Study%20tour%20report%20-%20MoF/Study%20Tour%20Report%20310703.pdf#search=%22%22W.D.%20Jayasinghe%22%20%22Mr.%20L.%20R.%20de%20Silva%22%22.>, (Erişim: 22.09.2006).

² OECD; 1997, a.g.e., ss.137-142.

etkenler olmuştur. Asya'da "Asya Kaplanları" olarak ifade edilen ülkelerde reform¹ çalışmalarını Malezya, Endonezya ve Güney Kore gibi ülkelerde yaşanan iktisadi krizler gerekli kılmıştır².

Performans esaslı bütçelemeye yönelik belirtilen bu tür nedenler neticesinde gelişmekte olan ülkelerde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar başlatılmıştır. Genel olarak bu ülkelerin sisteme geçiş yönünden henüz başlangıç aşamasında olduğu ve reform çalışmalarının sistemde kullanılan performans göstergelerinin oluşturulması ile izlenmesine yönelik olduğu belirtilebilir. Ayrıca bu ülkeler içinde performans esaslı bütçeleme sisteminin alt modeli olarak Güney Afrika, Tanzanya ve Gana'da stratejik planlamanın esas alındığı, diğer ülkelerde ise bu yönde bir düzenlemenin olmadığı ifade edilebilir.

Bu bölümde gelişmekte olan bazı ülkeler bağlı oldukları kıtalar esas alınarak, sisteme geçiş çalışmaları ve başlangıç tarihlerine göre incelenecektir.

A. AMERİKA KİT'ASI

Gelişmekte olan ülkeler kapsamında yer alan birçok Amerika Kıtası ülkesi bulunmakta ve bu gruptaki ülkeler genelde Güney Amerika Kıtasında yer almaktadır. Bu coğrafyadaki ülkelerin birçoğunda iktisadi ve mali istikrarsızlıklar yaşanmaktadır. Bundan dolayı çeşitli bölge ülkelerinde performansı temel alan bütçeleme reformları başlatılmış olup, bu bölümde bunlar hakkında bilgi verilecektir.

1. Brezilya

Brezilya'da bütçe sisteminde reforma yönelik ilk çalışmalar 2000'li yılların başlarında gerçekleştirilmiştir. Bu tür reform hareketinin temelinde Latin Amerika ülkelerinin genel sorunu olan yüksek enflasyon ve aşırı borç yükü yatmaktadır. Bu sorunların giderilmesine yönelik bütçe kaynaklarının etkin şekilde kullanımı zorunlu

¹ 1970'li yıllarda yaşanan petrol krizlerinin ardından düşük üretim maliyetlerinden dolayı yabancı firmalar yatırımlarını Güneydoğu Asya ülkelerine kaydırmıştır. Bu süreçte bölge ülkeleri büyük bir ekonomik gelişme kaydetmiştir. Ülkelerin bu yönde gelişimi ise ülke vatandaşlarının demokrasiye yönelik taleplerinin artmasına neden olmuştur. Bu kapsamda Endonezya ve Malezya gibi bölge ülkelerinde geleneksel yönetim rejimlerinde demokrasi ve yerel özerkliğe yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Bununla birlikte IMF ve Dünya Bankası tarafından bölge ülkelerine kamuda reform yapmalarına yönelik taleplerde bulunulmuştur. Bu uluslararası kurumların beklentileri kamu yönetiminin geliştirilerek etkili hizmet sunumunun sağlanmasına yöneliktir. 1997 yılında yaşanan Asya Krizi'nin ardından bölge ülkelerinde reformlara yönelik talepler daha da artmış ve gelişmiş ülkelerde uygulanan modern tekniklerin uygulanması için çalışmalar başlatılmıştır. Bu yöndeki reformun temel stratejileri ise sistemin kurallara dayalı olarak doğru şekilde işlemesi, hesap verilebilirliğin sağlanması, yöneticilere sorumluluğun verilmesi ve performansa dayalı ücretlendirmenin uygulanması şeklinde belirlenmiştir

(KOIKE; a.g.t., <http://www1.biz.biglobe.ne.jp/~iam/httpdocs/bologna00/paper1.html>, (Erişim:15.11.2006)).

² LARBI; a.g.e., s.6.

olmuş ve bütçeleme sisteminde performans esaslı yapının oluşturulması gereklilik arz etmiştir.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları

Ülkede bu yöndeki ilk çalışma 1999 yılında başlatılan Harekete Geçen Brezilya Programı (Brasil In Action - Brasil Em Ação) olup, başarılı olmasından dolayı diğer programlar da uygulanmaya başlanmıştır¹. Örneğin, 2000 yılı Mayıs ayında Mali Sorumluluk Kanunu çıkarılarak rollerin ve sorumlulukların tanımlanması yapılmıştır. Kanunda sorumluluk ile mali saydamlık gibi yeni yaklaşımlar üzerinde durulmuş ve memurların yaptıkları işlemlerden dolayı para ya da hapis cezasına çarptırılabilmelerine yönelik hükümler getirilmiştir².

Bütçe yönetimine performans esaslı bütçeleme yaklaşımının yerleştirilmesi için iki dönem baz alınmıştır. 2000-2003 arasındaki ilk dönemde program tanımlaması yapılarak plan ile bütçe aynı sınıflandırmaya tabi tutulmuş ve program değerlendirmesi ile yöneticisinin atanması çalışmaları yürütülmüştür. Ayrıca Yıllık Program Değerlendirme Raporunun mali saydamlığın sağlanabilmesi için yayınlanmasına başlanmıştır. 2004-2007 arası ikinci dönemde ise kamunun sisteme daha fazla katılımı için çalışmalar yürütülmektedir. Bu kapsamda 2007 Bütçe Teklifinin 2005 Program Değerlendirme Raporu ile uyumlu olması gerekmektedir³.

b. Brezilya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi

Ülkede sekiz yıllık kalkınma planları çerçevesinde dört yılı kapsayan çok yıllık bütçe hazırlanmakta ve uzun dönemli kalkınma politikaları sektörel bazda kısa-orta vadeli hedeflere dönüştürülmektedir⁴. Mali saydamlığın sağlanabilmesi amacıyla harcamalar ise tahakkuk esaslı muhasebe sistemine göre kaydedilmektedir.

Bütçe sistemindeki programlar, toplumun taleplerine cevap verebilir şekilde düzenlenmekte ve programın amacı ile ilişkili hedef göstergeler ortaya konulmaktadır. Her programdaki amacın gerçekleştirilmesi için proje şeklinde tanımlanan faaliyetler tespit edilmekte ve elde edilecek ürün miktarları ortaya konulmaktadır.

¹ IMF; Brazil: Report On Observance Of Standards and Codes (ROSC) - Fiscal Transparency Module, IMF Country Report No:01/217, 2001, s.22.

² Jon R. BLONDAL - Chiara GORETTI - Jens Kromann KRISTENSEN; "Budgeting in Brazil", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:3, No:1, 2003, s.100.

³ Ana Teresa Holanda De ALBUQUERQUE; Fiscal Transparency and Performance Budgeting: The Case Of Brazil, www.dnp.gov.co/archivos/documentos/DEPP_Difusion_Rendicion_Cuentas/2_Ana_Teresa_Holanda.pdf, (Erişim:12.09.2006).

⁴ IMF; a.g.e., s.23.

Sistemin değerlendirme aşamasında öncelikle yöneticiler tarafından kendi program sonuçları değerlendirmeye tabi tutulmakta ve ardından yöneticinin bağlı olduğu sektörün bakanı tarafından sonuçların değerlendirilmesi yapılmaktadır. Son aşamada Planlama Bakanlığı tarafından planın değerlendirilmesi ve çok yıllık bütçenin amaçları ile tutarlı olup olmadığının incelenmesi yapılmaktadır. Son aşamanın gerçekleşmesi ile birlikte Yıllık Program Değerlendirme Raporu düzenlenmiş olmakta ve bu rapor performans esaslı bütçeleme yaklaşımının başlangıç noktasını oluşturmaktadır. Rapor, Kongrenin onayına ve internet ortamında kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır. Ancak uygulamada değerlendirmelerin geniş kapsamlı olduğunu söylemek mümkün değildir. Sistemde elde edilen bilginin kalitesi düşük ve performans göstergeleri yetersizdir. Ayrıca toplumun katılımı da sınırlı olup iç kontrol mekanizması da aksamaktadır. Bilginin elde edilmesi ve değerlendirilmesinin zamanında yapılamadığı ve bu yönüyle sistemin aksadığı söylenebilir¹.

2. Bolivya

Birçok gelişmekte olan ülke ile benzer ekonomik ve mali sorunlara sahip bir ülke de Bolivya'dır. Ülkede fakirlik yoğun şekilde yaşanmakta ve kamu hizmet sunumunda kalitesizlik söz konusu olmaktadır². Bu tür sorunlarla mücadele açısından kamu yönetimi ve paralelinde bütçe sisteminin yeniden yapılandırılmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Temel Çalışmalar

Ülkede performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar 1980'li yılların sonlarında başlatılmıştır. Bu yönde çeşitli düzenlemeler yürürlüğe girmiştir.

(1) Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk düzenleme, 1990 yılında yürürlüğe giren Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu (SAFCO Law)'dur. Kanun, kamu mali yönetim reformunun yasal esasını oluşturmuş ve kurum yöneticilerinin sonuçlara, mali saydamlığa ve hesap verilebilirliğe odaklanmasını temel almıştır. Tüm bakanlıklar için yıllık idari uygulama programlarının hazırlanması (POAs) gerekli kılınmış ve bu programlarda performans değerlendirmesi ile bütçelemesini oluşturmak için gerekli olan

¹ ALBUQUERQUE; a.g.e.,
www.dnp.gov.co/archivos/documentos/DEPP_Difusion_Rendicion_Cuentas/2_Ana_Teresa_Holanda.pdf.,
(Erişim:12.09.2006).

² Carlos MONTES - Matthew ANDREWS; "Implementing Reforms in Bolivia: Too Much To Handle?",
International Journal Of Public Administration, No:28, 2005, s.273.

hedef ve göstergeler sıralanmıştır¹.

1990'lı yılların ortalarında ise sektörel reformlar yapılarak Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun üzerinde durduğu performans sağlanmaya çalışılmıştır. Örneğin 1994 tarihli eğitim sektörü reformu kapsamında temel eğitimde performans esas alınmıştır. Benzer şekilde 1999 yılında uygulanan sağlık sektörü reformu kapsamında da performans yönetim sisteminin gelişimi desteklenmiştir. Ancak bu tür çabalara rağmen Bolivya'da bütçe ve mali yönetim sürecinin gelişimi 1990'lı yıllarda yetersiz düzeyde kalmıştır. Dünya Bankası'nın 1999 tarihli raporunda, Bolivya'da sistemin orta vadeli stratejik öncelikleri esas almadan, geleneksel bütçe sistemi çerçevesinde işlediği belirtilmiştir².

(2) Ulusal Dürüstlük Planı ve Kurumsal Reform Projesi

1999 yılında yolsuzlukla mücadele kapsamında Ulusal Dürüstlük Planı ve Kurumsal Reform Projesi yürürlüğe girmiştir. Bu reform, performans odaklı kamu sektörü kapsamında bütçeleme, muhasebe, denetim gibi alanlara performansın yerleşmesine yönelik önemli bir düzenlemedir. Proje ile birlikte kamu yönetiminde mali saydamlığın ve etkinliğin artırılması amaçlanmış, ayrıca Kurumsal Reform Sözleşmeleri yürürlüğe girerek kurumların performansa bağlı kalmaları esası getirilmiştir. Böylece istihdam edilecek personelin daha yüksek maaş ile teşvik edilmesi hedeflenmiştir³.

(3) Sonuç Esaslı Kamu Yönetimi İçin İzleme ve Değerlendirme Sistemi

Hükümet, 2001 yılında Sonuç Esaslı Kamu Yönetimi İçin İzleme ve Değerlendirme Sistemi'ni (SISER) uygulamaya koymuştur. Proje, kamu sektöründe hesap verilebilirlik kültürünün yerleştirilmesi için temel araç olarak görülmüş ancak bir yıllık uygulama sonucunda sistemin ülkede yerleşmesinin mümkün olmayacağına, çünkü ülkenin bu tür bir sisteme hazır olmadığına karar verilmiştir⁴.

b. Bolivya'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Mevcut Yapısı

Ülkede performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmaya başlaması oldukça kısa dönemi kapsamaktadır. Hükümet, performans ölçümünü hedeflerin belirlenmesinde esas kabul ederken birçok kamu kurumu bunu uygulamaya

¹ ODI; "Results-Oriented Public Expenditure Management: Will It Reduce Poverty Faster?", **ODI Briefing Paper**, April 2003, s.2.

² MONTES - ANDREWS; a.g.m., s.274.

³ MONTES - ANDREWS; a.g.m., s.275.

⁴ Carlos MONTES; "Results-Based Public Management in Bolivia", **Overseas Development Institute**, Working Paper: 202, England, 2003, s.20.

dönüştürememektedir. Bu yönde ilerleme eğitim ve sağlık gibi sektörlerde görülmele birlikte, diğer alanlarda böyle bir gelişme söz konusu değildir. Sistemde birçok Kurumsal Reform Sözleşmesi hazırlanmakla birlikte bunlar, performanstan çok harcamayı ve ücretleri esas alan yasal belgeler olarak dikkat çekmektedir. Bu belgelerin performans kültürü açısından şekli düzenleme olduğunu belirtmek mümkündür.

Uygulamada görülen diğer bir aksaklık ise izleme ve değerlendirme sisteminin Başbakanlık tarafından uygulamaya konulmasına rağmen bütçeleme sürecinin tamamını kapsamamasıdır. Bakanlıklar izlenmesi gerekli çok sayıda performans ölçümüne sahip bulunmakta, bu yüzden performans izlemesi elde edilen bilginin kalitesine bakılmadan geliş güzel yapılmaktadır. Ayrıca hedefler bütçe ödenekleri veya kamu personeli ile bağlantılı olarak ortaya konulmaktadır. Birimlerin faaliyet planlarının kalitesi de düşük olup kurum çalışanlarının değerlendirilmesine imkan vermemektedir¹.

Sistemde Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu çerçevesinde bakanlıklar Yıllık Faaliyet Programları (POAs) hazırlamakta ve bu programlarda hedefler belirtilmekle birlikte bunlar program ya da kaynaklar ile ilişkilendirilmemektedir. Maliye Bakanlığı ise bakanlıkların bütçe tekliflerini değerlendirirken Yıllık Faaliyet Programlarını dikkate almamakta bunun yerine bütçe kararları geçmiş yılın bütçe uygulamaları ile politik faktörler esas alınarak verilmektedir. Dolayısıyla Bolivya bütçeleme sistemi, performans esaslı bütçelemeye yönelik çalışmalara rağmen programların sınıflandırılmasına ve hedeflerin stratejik kullanımına imkan vermemektedir. Böylece ülkede yeni performans yönetim sisteminin kağıt üzerinde kaldığını belirtmek mümkündür².

3. Şili

Şili'de kamu yönetimi çerçevesinde bütçe sistemini performans odaklı yapıya kavuşturmak için 1980'li yılların ortalarında çeşitli çalışmalar başlatılmıştır. Bu tür reform hareketine neden olarak, 1980'li yıllarda yaşanan finansal krizi göstermek mümkündür. Birçok ülkede kamu sektörünün küçültülmesinin aksine Şili'de reform çalışmaları yönetimin kamu kurumları üzerindeki yönetim kapasitesini güçlendirmek üzerine odaklanmıştır³.

¹ MONTES - ANDREWS; a.g.m., s.278.

² MONTES; a.g.m., ss.15-20.

³ Alberto Arenas De MESA; Performance-Related Pay Scheme For Government Employees in Chile: 1998-2004, Government Of Chile, **Ministry Of Finance**, October 2003, s.5.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları

Latin Amerika ülkeleri içinde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar ilk defa Şili'de başlatılmıştır. 1986 yılında dönemin hükümeti tarafından politika yapıcı bakanlıklar ile hizmet sağlayan özerk kurumlar arasındaki farklılıklar kanunda düzenlenmiş ve İsveç, İngiltere ile Yeni Zelanda'ya benzer bir sistem oluşturulmaya çalışılmıştır. 1988 yılında Pinochet diktatörlüğüne son verilmesiyle birlikte demokrasiye doğru geçiş başlamış ve 1990 yılında ilk defa demokratik seçimler yapılarak resmen demokrasiye geçilmiştir. Seçim sonrası iktidara gelen hükümet kamu hizmetlerini özel sektöre devretme, düzenleyici kurumların performansını artırma ve bazı sosyal hizmetleri geliştirme yönünde görüş ortaya koymuştur.

Demokratik hükümetin reform çabaları çerçevesinde, 1993 yılında stratejik planlamaya geçilmiştir. 1994 yılında ise Başkan ve kurumlar arasında modernleşme sözleşmelerinin yapılmasına başlanmıştır. Yine 1994 yılında bazı kurumlarda performans esaslı ücret sistemine yönelik çalışmalar başlatılmış ve sistem 1999 yılında tüm kurumları kapsar hale getirilmiştir. 1996 yılında bütçede 67 kurum ve 291 göstereyi kapsayacak şekilde performans göstergeleri kullanılmaya başlanmıştır. Ayrıca bu yıldan itibaren kamu kurumları yıllık performans raporları hazırlamaya başlamış ve kamu programlarını değerlendirme sistemi uygulamaya konulmuştur¹. Ancak performans göstergelerinin programların etkinliği hakkında bilgi sağlamadığı ortaya çıkmış ve program değerlendirmesine yönelik sistemin bütçe sürecinde performans değerlendirmesini arttıracığı sonucuna varılmıştır. Bu yüzden 1997 yılından itibaren Devlet Program Değerlendirme Sistemine geçilmiştir. Bu bağlamda 120 adet programın yıl sonu değerlendirmesi yapılmaya başlanmıştır².

1997 yılında kapsamlı yönetim raporları uygulamasına başlanmıştır. Hesap verilebilirlik için araç olarak düşünülen bu raporlarda amaçlar ve kaynaklar çerçevesinde performans ortaya konulmaktadır. 1998 yılında ise kamu yönetimini geliştirme programına başlanmıştır. Program kapsamında merkezi hükümet personelinde ödüllendirme mekanizması uygulamaya konulmuş ve kurumsal performansa yönelik prim esaslı getirilmiştir.

¹ Geoffrey SHEPHERD; Chile, <http://www1.worldbank.org/publicsector/civilservice/rsChile.pdf#search=%22%22performance%20based%20budgeting%22%20chile%22.>, (Erişim: 10.10.2006).

² Mario MARCEL - Marcelo TOKMAN; "Building A Consensus For Fiscal Reform: The Chilean Case", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, No:3, 2002, s.45.

Günümüzde insan kaynakları, müşteri hizmetleri, stratejik planlama, idari kontrol, iç denetim, yerelleştirme, mali yönetim gibi alanlarda çalışmalar yürütülmektedir. Kamu kurumları bu alanlarda neleri başardıklarını değerlendirerek bir sonraki aşamaya geçmekte ve böylece yönetimde gelişme sağlanması hedeflenmektedir¹. Ülkede 1990'lı yıllarda yapılan reformlar çerçevesinde harcamacı kurumların kaynak kullanımı açısından esneklikleri artırılmış, yetki alanları ile ilgili hukuki güvenceleri sağlanmış ve program sonuçlarının başarısına yönelik kurumlar üzerindeki baskı artmıştır².

Son yıllarda Şili'de Dünya Bankası'nın katkıları ile Birleştirilmiş Devlet Mali Yönetim Sistemi (The Integrated State Financial Management System - Sistema de Información Financiera para Gestión del Estado - SIGFE) uygulamaya konulmuştur. Sistem, sonuç odaklı bütçeleme sistemine geçişi, kamu sektörü mali yönetim bilgi sisteminin uygulanmasını, birleştirilmiş yeni mali yönetim sistemini ve ulusal standart ile normların güçlendirilmesini amaçlamıştır.

b. Şili'de Uygulanmakta Olan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Bütçe sisteminde reform kapsamında 1997 yılından beri Ulusal Değerlendirme Programı dahilinde Hükümet Projelerinin Değerlendirilmesi Programı uygulanmaktadır. Uygulama çerçevesinde 2001 bütçesine 72 kamu hizmetini kapsayacak şekilde 275 gösterge dahil edilmiştir. Günümüzde bu sistem, 391 merkezi hükümet kurumundan 297'sinde uygulanmaktadır. Sistem, sağlık sektörünün tamamında uygulamaya konulmuştur. Ancak uygulamada bilgisayar ağı ile kurumların birbirine bağlanmasında (otomasyon) yetersizlikler görülmekte ve bu durum programın performansını olumsuz yönde etkilemektedir³.

Maliye Bakanlığının bütçenin hazırlanması açısından diğer bakanlıklara göre üstünlüğü bulunmaktadır. Bu bağlamda izleme ile değerlendirme sistemi Bakanlığının kontrolünde yürütülmekte ve sistem etkin şekilde işlemektedir. Mevcut izleme ve değerlendirme sisteminin şekillenmesinde 2002 yılında Geniş Çaplı Harcama İncelemesinin önemi büyük olup inceleme kapsamında tüm programlar fonksiyonlara göre sınıflandırılmış ve etkisiz programlar tespit edilmiştir. Ayrıca 1994 yılında tüm hükümet programları için performans göstergelerinin belirlenmesi de sistemin

¹ Mario MARCEL; Results Management in The Context Of Public Sector Reform in Developing Countries and Improved Development Effectiveness, <http://www.oecd.org/dataoecd/51/7/33670487.ppt.>, (Erişim:11.10.2006).

² Roberto O. PANZARDI; "Chile: Towards Results-Oriented Budgeting", **World Bank**, En Breve, No:81, November 2005, s.1.

³ PANZARDI; y.a.g.m. s.3.

başarısında etkili olmuştur. Günümüzde oluşturulan 1600 gösterge Kongreye sunulan raporların hazırlanmasında kullanılmaktadır¹.

Sistemde merkezi hükümet kurumlarının yıllık performans raporlarını hazırlaması zorunlu olup Bütçe Müdürlüğü (Budget Directorate) teknik yardım ve kalite kontrolü yaparak bu raporları denetlemektedir². Şili uygulamasının gelişmekte olan bir ülkede performans izleme sisteminin kurulup, işletilebileceği hususunda iyi bir örnek olduğunu belirtmek mümkündür³.

Ülkede bütçe hazırlık sürecinde performans bilgileri geniş çaplı yer almakta ve kaynak tahsislerinin belirlenmesinde elde edilen performans bilgilerinden yoğun şekilde yararlanılmaktadır⁴. Ayrıca Şili'de performans esaslı ücret sistemi de uygulanmaktadır. 1998 yılında başlatılan uygulama çerçevesinde öncelikle ücret oranları düzenli şekilde arttırılmış ve özel sektörle aynı düzeye getirilmiştir. Performansın ödüllendirilmesinin kamu hizmetlerinde kaliteyi arttıracakı gerekçesiyle 2003 yılında ücret politikası yeniden düzenlenmiş ve kamu personelinin modernize edilerek daha profesyonel yapıya kavuşturulması amaçlanmıştır⁵.

Şili'de uygulanan sistemin Latin Amerika ülkeleri içinde en iyi uygulama olduğunu söylemek mümkündür. Sistemde hükümet, kaynakların kamu hizmetlerinin sunumuna yönelik kullanımını etkili şekilde takip edebilmektedir. Bununla birlikte, ülkede performans esaslı bütçeleme sürecini tam olarak değerlendirmek mümkün değildir. Ancak, ülkede kurallara dayalı etkin kamu yönetiminin olduğunu ve iyi şekilde düzenlenmiş denetim kurumlarının bulunduğunu belirtmek mümkündür. Bu unsurlar ise sistemin işleyişi açısından son derece önemlidir⁶.

B. AFRİKA KİT'ASI

Afrika Kıt'asındaki çeşitli ülkeler gerek uluslararası kuruluşlar gerekse bazı gelişmiş ülkelere teknik ve kredi yardımı almak suretiyle modern kamu mali yönetim anlayışına yönelik çalışmalar başlatmıştır. Bu bölümde performans esaslı bütçeleme sisteminde nispeten ileri aşamadaki Kıt'a ülkelerine yer verilecektir.

¹ Keith MACKAY; **Institutionalization Of Monitoring and Evaluation Systems To Improve Public Sector Management**, ECD Working Paper Series:15, USA, 2006, s.2.

² ROBERTS; a.g.e., s.18.

³ MARCEL; a.g.e.,

<http://www.oecd.org/dataoecd/51/7/33670487.ppt>, (Erişim:11.10.2006).

⁴ Jon R. BLONDAL - Teresa CURRISTINE; "Budgeting in Chile", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:2, 2004, s.19.

⁵ OECD; 1997, a.g.e., ss.174-175.

⁶ Geoffrey SHEPHERD; a.g.e.,

<http://www1.worldbank.org/publicsector/civilservice/rsChile.pdf>, (Erişim:10.10.2006).

1. Güney Afrika Cumhuriyeti

Demokrasiye yönelik ilk adımlarını 1994 yılındaki seçimle atmış olan Güney Afrika, bütçe sisteminde mali saydamlığı ve katılımı arttıran reform çalışmalarını başlatmıştır.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çalışmalar

1996 yılında yeni Anayasa çerçevesinde bütçe sürecinde mali saydamlığı ve katılımı artırıcı düzenlemeler ortaya konulmuştur. 1997 yılında ise kamu hizmet kalitesini arttırmaya yönelik bütçe yönetim reformu çalışmaları başlatılmıştır. Reform kapsamında performans odaklı yönetime geçilmesi hedeflenmiş ve 1998 -1999 mali yılında Orta Vadeli Harcama Yapısı (MTEF) kapsamında gelecek iki yıla ilişkin makro ekonomik tahminlemelere başlanmıştır¹.

1999 yılında bütçe sisteminde sonuç odaklı yapının uygulanması amacıyla Kamu Mali Yönetim Kanunu (Public Finance Management Act- PFMA) ile en önemli adım atılmıştır. 1 Nisan 2000 tarihinde yürürlüğe girmiş olan kanunda harcamacı kurumların amaç, çıktı ölçümleri ve hedeflerini parlamentoya sunmaları gerekli kılınmıştır. Harcama tahminleri program yapısında gösterilmekte, çıktı ve hedefler ise program ile alt-programlarda tanımlanmaktadır².

Kanunla birlikte sınırlı kaynaklar ile etkin hizmet sunumunun sağlanması için iyi mali yönetimin amaçları belirlenmiştir. Kanunda mali yönetim sisteminin modernizasyonu, yöneticilerin hesap verilebilir kılınarak yetkilerinin artırılması, kaliteli bilginin tam zamanlı sunumu, yolsuzluğun azaltılması ve israfın önlenmesi hedeflerine yönelik düzenlemeler getirilmiştir³.

b. Güney Afrika Cumhuriyeti'nde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulaması

Güney Afrika'da tüm kurumların stratejik plan hazırlamaları gerekmekte ve bu planlar kaynakların dağıtımında temel oluşturmaktadır. Ancak hazırlanan ilk stratejik planlar arzulan düzeyde olmayıp, GZFT analizlerinin ise iç yönetim ihtiyaçlarına

¹ Alta FOLSCHER - Warren KRAFCHIK - Isaac SHAPIRO; "Transparency and Participation in The Budget Process South Africa: A Country Report", IDASA, South Africa, 2000, s.8.

² ROBERTS; a.g.e., s.19.

³ "Public Finance Management Act", <http://www.treasury.gov.za/legislation/acts/pfma/default.htm>, (Erişim:20.09.2006).

odaklandığı ancak toplumsal ihtiyaçları tam olarak ortaya koymadığı ifade edilebilir¹.

Ülkede performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik harcamaların maliyet-hizmet etkinliği değerlendirilmekte ve harcamalar devletin hedefleri çerçevesinde ortaya konulmaktadır. Bununla birlikte istenilen çıktılar elde etmek için ödenek tahsisi ve kurum sorumluluğu net olarak ortaya konulmamıştır². Orta Vadeli Harcama Yapısı ve Kamu Mali Yönetim Kanunu gibi düzenlemelerin sisteme dahil edilmesiyle birlikte bütçeleme ile ilgili geçmişte sınırlı miktarda yayınlanan bilgiler günümüzde kapsamlı şekilde kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır³.

Ülkedeki mevcut bütçeleme sistemi değerlendirildiğinde geçmişte yaşanan bazı sorunların günümüzde de devam ettiğini ifade etmek gerekmektedir. Örneğin bütçede performans ve kaynak tahsisi arasında tam bir ilişki kurulamamaktadır. Ayrıca performans ölçümlerinde de sorunlar yaşanmakta ve sonuçlar istenilen şekilde değerlendirilememektedir. Hangi birimin performanstan ve kaynak kullanımından sorumlu olduğu konusunda da belirsizlikler bulunmakta, bu yüzden hesap verilebilirlik mümkün olamamaktadır⁴. Diğer yandan bütçe ekine sınırlı performans bilgisi eklenmekte ve çok az kurumun performansı hakkında rapor hazırlanmaktadır. Dolayısıyla performans esaslı bütçeleme sisteminin esasını oluşturan performans bilgisinin kullanımında yetersizlikler görülmektedir⁵.

2. Tanzanya

Tanzanya'da 1990'ların başlarında görülen ekonomik ve mali kriz neticesinde kamu hizmet sunumunda aşırı maliyetler gündeme gelmiştir. Bu durum ülkeyi aşırı borç yüküne sokmuş ve altyapı yatırımları için gerekli olan kaynakları kısıtlamıştır. Ülkede bu tür problemlerin üstesinden gelebilmek amacıyla çeşitli reform çalışmaları başlatılmıştır.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Çalışmaları

Reform çerçevesinde performans esaslı bütçeleme uygulamasına yönelik çalışmalar başlatılmış ve bunların odak noktasını etkinlik, mali saydamlık, hesap

¹ Xolisa VITSHA; "Promoting Accountability in The Budget Cycle: The Experiences Of The Public Service Accountability Monitor in South Africa", **11. International Anti-Corruption Conference**, South Korea, 2003, s.5.

² ROBERTS; a.g.e., s.19.

³ FOLSCHER - KRAFCHIK - SHAPIRO; a.g.e., s.20.

⁴ Matthew ANDREWS; "Performance-Based Budgeting Reform: Progress, Problems and Pointers", http://www1.worldbank.org/wbiop/decentralization/library2/shah_chapter2.pdf, (Erişim:16.04.2006).

⁵ ANDREWS; a.g.m.,s.150.

verebilirlik ile iyi yönetim oluşturmuştur¹. 1996 yılında otuz kamu kurumuna personel istihdamı, ücretlendirmesi ve kaynak kullanımı konusunda özerklik verilmiştir. Uygulama 1997 yılında 12 kurumda resmen başlamış ve kurumların hizmet kalitesinde artış gözlenmiştir. Örneğin, kamu kurumların sundukları yol bakım hizmetleri ve havacılık hizmetlerinde iyileşmeler görülmüştür².

Kamu personeli için de bazı düzenlemeler yapılmış ve çalışmalar Kamu Personeli Reform Programı kapsamında yürütülmüştür. Bu bağlamda orta vadeli ödeme reformu, performans esaslı yönetim gibi bir dizi çalışma başlatılmıştır. Ayrıca Kamu Mali Yönetim Reform Programı da 1998 yılında yürürlüğe konulmuş ve bütçe ile vergi yönetiminde yeniden yapılandırmaya gidilmiştir. Birleştirilmiş Mali Yönetim Hesap Verilebilirliği Projesi çerçevesinde ise kamu muhasebe sisteminin etkinleştirilmesi yönünde hedefler ortaya konulmuştur³.

Kamu Personeli Reform Programı kapsamında ilk defa stratejik planlama ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. Bu kapsamda her kurumun Yıllık Performans Raporu ile Hizmet Geliştirme Planı hazırlaması zorunlu kılınmış ve bu raporlarda kamu kurumları üç yıllık plan ile yıllık performans hedeflerini ortaya koymuştur. 1999 yılında yürürlüğe giren Kamu Personeli Yönetim ve İstihdam Politikası ile kamu personelinin hizmet sunum etkinliğinin artırılması amaçlanmış ve stratejik planlama ile performans esaslı bütçeleme uygulanmaya başlanmıştır. Bu kapsamda kamu hizmeti sunan tüm kurumların Performans Yönetim Sistemi oluşturmaları ve performans esaslı bütçelemeyi uygulamaları esası getirilmiştir⁴.

Kamu Personeli Reform Programı kapsamında başlanan performans esaslı bütçeleme sistemi ile hizmet sunumunda etkinliğin ve hesap verilebilirliğin artırılması hedeflenmiştir. Kurumsal bazda etkinliğin ve hesap verilebilirliğin başarılabilmesinin Yıllık Performans Raporlaması ve Hizmet Geliştirme Planlaması çerçevesinde sağlanabileceği öngörülmüştür. Uygulamada her bakanlığın stratejik planı ve Performans Yönetim Sistemi dikkate alınarak performans esaslı bütçeleme

¹ Muhigrwa MAGAMBO; "Performance Budgeting: The Case Of Tanzania", **Achieving Results - Performance Budgeting in The Least Developed Countries**, (Editör: Ronald Mc GILL), UNCDF, USA, 2006, ss.75-76.

² Kithinji KIRAGU; "Improving Service Delivery Through Public Service Reform: Lessons Of Experience From Select Sub-Saharan Africa Countries", **Donors Working Group On Public Service Reform**, Room Document No:8, OECD, 2002, s.10.

³ MAGAMBO; a.g.m., ss.75-76.

⁴ E. SHITINDI; "Strategic Planning: The Tanzanian Imerative For Performance Budgeting", **Achieving Results - Performance Budgeting in The Least Developed Countries**, (Editör: Ronald Mc GILL), UNCDF, USA, 2006, s.61.

işleyebilmektedir¹.

b.Tanzanya’da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyişi

Mevcut bütçeleme sistemi, kaynakların girdi esaslı bütçelemeye göre dağıtımından, hedefleri esas alan bütçeye göre tahsis edilmesine yönelik yeniden yapılandırılmaktadır. Bu yönde sistemde geçmiş yılın performansını, mevcut yılın gelişimini ve gelecek yılın önerilerini içeren üç yıllık stratejik performans çerçevesi esas alınmıştır. Sistemde performans esaslı bütçelemeye yönelik tüm çalışmalar Performans Bütçe Kılavuzunda toplanmış ve kılavuzun performans planlaması ile bütçelemesine yönelik tüm sürece rehberlik etmesi amaçlanmıştır. Kılavuzun içeriğinde kurumsal performans yapısı, yıllık hedefler, kaynaklar ve inceleme süreçleri yer almaktadır².

Ülkede performans esaslı bütçeleme sistemi oldukça yenidir. Planlama yeterince ciddiye alınmadığından dolayı bakanlıkların hazırladıkları planların kalitesi düşüktür. Ayrıca bakanlıkların hazırladıkları planlar birbirleri ile uyumlu olmayıp performans izlemesi ile raporlaması konusunda da sınırlı sayıda çalışma bulunmaktadır. Sonuç olarak Tanzanya uygulamasında stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme arasında bağlantı zayıf olmakta, dolayısıyla yeni bütçeleme sisteminin tam olarak işleyebilmesi açısından bu tür sorunların ortadan kaldırılması gerekmektedir³.

3. Gana

Gana’da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk çalışmalar 1990’lı yılların ortalarında başlamıştır. Reform öncesi dönemde sistemde planlama ve bütçeleme arasında etkili bağlantı kurulamamasından dolayı hedeflerin başarılması ile bunlara yönelik kaynak talepleri arasında uyum söz konusu olmamıştır. Süreçte temel olarak girdi kontrolü esas alınmış, ancak hedeflere ulaşma yönünde kurumsal performansın artırılması üzerine yeterince odaklanılmamıştır. Ayrıca ülkede geleneksel bütçe sistemine uygun olarak sadece harcamaların türünü gösteren bir yapı söz konusu olmuştur⁴. 1990’lı yıllarda ülkenin içinde bulunduğu ekonomik istikrarsızlıklar ile kamu harcamalarının yüksekliği bütçe sisteminin yeniden yapılandırılmasını gerekli kılmış ve bu yönde reform çalışmaları başlatılmıştır⁵.

¹ MAGAMBO; a.g.m., s.76.

² MAGAMBO; a.g.m., s.78.

³ SHITINDI; a.g.m., s.66.

⁴ Samuel K. KABO; **Manual On The Budget Process in Ghana and The Linkage With Ghana’s Macro Economic Framework**, Centre For Budget Advocacy Of ISODEC, 2004, ss. 12-13.

⁵ Vitus AZEEM ve diğerleri; **Evaluation Of DFID Country Programmes: Country Study Ghana 2000-2005, DFID Reports**, EV662, 2006, s.3.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Çalışmaları

1990'lı yılların ortalarında Yıllık Kamu Harcama İncelemesi (Annual Public Expenditure Review – PER) raporlarının yayınlanmaya başlaması ile birlikte orta vadeli harcama yönetimine yönelik eğilim söz konusu olmuştur. 1996 yılında orta vadeli stratejik program olarak ifade edilen Kamu Mali Yönetim Reform Programı¹ (Public Financial Management Reform Programme – PUFMARP) yürürlüğe girmiştir. Program; 1993 ve 1994 yıllarında yapılan Kamu Harcama İncelemeleri sonucunda bütçe, denetim ve muhasebe sisteminde görülen aksaklıklar ile kamu harcamalarının izlenmesinde ve denetiminde görülen sorunlardan ötürü getirilmiştir². Program kapsamında 1999 yılında Orta Vadeli Harcama Yapısı uygulamaya konulmuş ve bütçeleme sürecinde çeşitli düzenlemelere gidilmiştir. Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme bu düzenlemelerden bazılarıdır³.

Ülkede 1999 yılında Dünya Bankası'nın teknik desteği ile birlikte performansın ölçülmesine yönelik izleme ve değerlendirme çalışmaları da başlatılmıştır. Bu kapsamda kamu sektöründe düşük kapasitenin olduğu yerlerde izleme ve değerlendirme çalışmaları yürütülmüştür⁴.

b. Gana'da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Yapısı

Orta Vadeli Harcama Yapısı, üç yıllık dönemi esas alan geniş çaplı ve performans odaklı bütçeleme süreci olarak tanımlanmaktadır. Bütçeleme sürecinde kurumlar stratejik plan hazırlamakta ve durum analizi yapmaktadır. Kurumlar belirledikleri misyonları çerçevesinde amaçlarını ortaya koymaktadır. Bunlar, kurumun orta vadede ulaşmayı hedeflediği ve misyonunu gerçekleştirmesine yardımcı olacak amaçlardır. Daha sonra ise çıktılar tanımlanmakta ve bunların ölçülebilir, anlamlı, gerçekçi ve belirli bir zaman içinde elde edilebilir olması gerekmektedir. Çıktıların ardından bunları gerçekleştirmek için gerekli olan faaliyetler belirlenmekte ve bunlar için gerekli olan tüm girdilerin toplamı faaliyet maliyetini ortaya koymaktadır. Faaliyet

¹ Bu programın iki temel unsuru ise Orta Vadeli Harcama Yapısı (MTEF) ve Bilgisayar Destekli Hükümet Mali Yönetim Bilgi Sistemi (Computerised Government Financial Management Information System - BPEMS)'dir. Bu reformun ilk yıllarında MTEF'e yönelik hızlı bir dönüşüm söz konusu olmuşken, BPEMS'e yönelik çabalar ise çok yavaş kalmıştır (Jack DIAMOND - Pokar KHEMANI; "Introducing Financial Management Information Systems in Developing Countries", **OECD Journal On Budgeting**, Volume:5, No:3, 2006, s.113).

² Seth ANIPA - Felix KALUMA - Elizabeth MUGGERIDGE; MTEF in Malawi and Ghana, **DFID Seminar On Best Practice in Public Expenditure Management**, Consulting Africa Limited, 1999, s.3.

³ KABO; a.g.e., ss. 7-14.

⁴ Lawrence A. KANNAE; "The Role Of The Ghana Institute Of Management and Public Administration in Institutionalizing Monitoring and Evaluation in Ghana", **Monitoring and Evaluation Capacity Development In Africa**, Development Bank Of Southern Africa, South Africa, 2000, ss.99–101.

maliyetleri toplamı ise çıktı maliyetini, amacın maliyetini ve nihayet kurumun bütçesini oluşturmak için biraraya getirilmektedir. Performans esaslı bütçeleme sürecinde kurumların stratejik planları ortaya konulduktan sonra mevcut kaynaklar esas alınarak hedeflenen çıktılara ulaşmak için faaliyetler önceliklerine göre sıralanmakta ve bunlar kurumun ilgili yıldaki performansının ölçülmesinde esas teşkil etmektedir¹.

Ülkede kamu sektörünün aksine daha çok gönüllü kuruluşların performans izleme ve değerlendirme sistemine yönelik ilgisinin olduğunu belirtmek mümkündür. Ancak kamu kurumlarına izleme ve değerlendirmeye yönelik hükümet desteği artmaktadır². İzleme ve değerlendirme çalışmalarının yetersiz olmasından dolayı ülkede performans bilgisinin yeterince kullanılmadığı bu yüzden performans esaslı bütçeleme reformunun daha başlangıç aşamasında olduğunu belirtmek gerekmektedir³.

C. ASYA KİT'ASI

Bu bölümde Asya Kitasındaki gelişmekte olan ülkeler kapsamında performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş çalışmaları yürüten bazı ülke uygulamalarına yer verilecektir.

1. Malezya

1957 yılında bağımsızlığına kavuşmuş Malezya, dünya ekonomisinde ihracatçı bir ülke olarak dikkat çekmektedir. Malezya, 1980'li yıllarda imalat ve elektronik sanayinde dünya pazarında en önemli ihracatçı olabilmek için çalışmalar yürütmüş ancak aynı dönemde dünya ekonomisinde görülen durgunluk ülkeyi olumsuz yönde etkilemiştir. İhracatın düşmesinden dolayı gelir kaybına uğrayan ülkede kamu sektörünün büyük hacimli olmasından dolayı bütçe açıkları sürekli artış göstermiştir. Dünyada kamu sektörünün küçültülmesine ve piyasa tipi kamu sektörünün oluşturulmasına yönelik eğilimler, Malezya'nın mali sistemini yeniden değerlendirmesini gerekli kılmıştır⁴.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çalışmalar

1990 yılında Malezya Hazinesi, kurumların idaresinde etkinliği arttırmak ve mali kaynakların yönetiminde esneklik sağlamak amacıyla üç bakanlıkta düzenlemeler

¹ KABO; a.g.e., ss. 7-14.

² KANNAE; a.g.e, ss.99-101.

³ Matthew ANDREWS; "Beyond Best Practice and Basics First in Adopting Performance Budgeting Reform", **Public Administration and Development**, No:2, 2006, s.149.

⁴ Noore Alam SIDDIQUEE; "Public Management Reform in Malaysia", **International Journal Of Public Sector Management**, Vol:19, No:4, 2006, ss.341-342.

yapmıştır. Bu dönemde mevcut Program ve Performans Bütçe¹ reforme edilmiş ve yeni bütçeleme sistemi Düzenlenmiş Bütçeleme Sistemi (Modified Budgeting System - MBS) olarak ifade edilmiştir. Kaynak tahsisini ve hesap verilebilirliği arttırmayı amaçlayan performans yönetim sistemi olarak tanımlanan MBS, girdiler ile çıktılar arasındaki ilişkiye odaklanmakta; “bırakınız yöneticiler idare etsin ve hesap verilebilir olsun” ve “hükümet hesap verilebilirliği takip etsin” şeklinde iki temel prensibi esas almaktadır².

b. Malezya’da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Süreci

Bu düzenlemeler çerçevesinde yöneticiler kurum hedeflerini ortaya koymakta, programlarını önceliklerine göre sıralandırmakta ve ulaşılabilir hedefler çerçevesinde Hazine ile bu konuda karara varmaktadır. Hazine ise periyodik olarak programların ve faaliyetlerin değerlendirmesini yapmakta ancak kontrol yetkisi toplam ödenekler ile sınırlı kalmaktadır. Çünkü sistem kamu kurumlarına kendi faaliyetleri hakkında kapsamlı kontrol yetkisi tanımaktadır.

Bütçeleme sürecinde Hazine dışında önemli bir diğer kurum ise Kamu Hizmetleri Departmanı (Public Services Department – PSD)’dir. Bu birim kamu hizmetlerinde görev yapan personeli kontrol etmektedir. Bütçeleme sürecinde önemli bir diğer organ ise Başbakanlığa bağlı Ekonomik Planlama Birimi (Economic Planning Unit - EPU)’dir. Birim, beş yıllık kalkınma planlarının (Malezya Planları - Malasia Plans) şekillendirilmesinden sorumlu olup, beş yıllık kalkınma planlarındaki programlar için kaynak tahsislerini incelemekte ve kalkınma projelerinin ulusal amaçlar ile uyumlu olup olmadığını araştırmaktadır³.

Düzenlenmiş Bütçeleme Sistemi çerçevesinde hükümet kurumları tarafından hazırlanan Program Sözleşmeleri, ilgili kurumlar ile Hazineye faaliyetlerin izlenmesi ve ortaya çıkan sorunların çözümüne yönelik kısa vadeli tedbirlerin alınmasında yardımcı olmaktadır. Her faaliyet ya da program en az beş yıllık dönem için uygunluk, maliyet etkinliği, hizmet etkinliği ve tutumluluk çerçevesinde değerlendirilmektedir¹.

¹ 1969 yılında uygulamaya konulmuş Program ve Performans Bütçe Sistemi, çıktı odaklı bütçe olarak da ifade edilmiştir. Sistemde kaynaklar kurumun amaçlarını başarmak için dizayn edilen program ve faaliyetlere göre tahsis edilmektedir. Performans göstergeleri ise mali ve fiziksel performansı değerlendirmek için geliştirilmiştir.

² Sri Lanka Ministry Of Finance; a.g.e., <http://www.nbd.gov.lk/pems/pemsreports/Study%20tour%20report%20-%20MoF/Study%20Tour%20Report%20310703.pdf#search=%22%22W.D.%20Jayasinghe%22%20%22Mr%20L%20R%20de%20Silva%22%22.>, (Erişim: 22.09.2006).

³ http://www.asosai.org/R_P_financial_accountability/chapter_8_malaysia.htm., (Erişim:21.09.2006).

¹ <http://www.treasury.gov.my/index.php?Websiteld=1&ch=68&pg=269&ac=938&act=srch.>, (Erişim:21.09.2006).

Sistemde para veya ambar ile ilgilenen her memur, muhasebe elemanı olup bunlar kendi faaliyetlerinden dolayı hesap verilebilir kılınmaktadır. Tüm muhasebe memurları ise Hazine tarafından belirtilen mali ve muhasebe prosedürlerine uymak zorundadır. Bu memurların dışında Maliye Bakanı tarafından atanan kontrol memuru da bulunmakta ve kurumun amiri olarak görev yapmaktadır. Kontrol memurunun esas görevi kurumsal politikaların ne kadar başarılı olduğunu takip etmek ve gerekli kaynağı temin etmeye çalışmaktır. Kaynak bulunduktan sonra bunun ekonomik şekilde kullanımını izlemek ise yine kontrol memurunun görevidir. Dolayısıyla sistemde iç denetim de kontrol memuru tarafından gerçekleştirilmektedir. Ülkede ulusal kalkınma amaçlarına ulaşma yönünde bütçe ve planlama birbirine entegre olmuştur. Beş yıllık Malezya Planları işlemsel amaçları ve bunları başarmak için stratejileri biçimlendirmektedir¹.

Sistemde tahakkuk esaslı muhasebe kullanılmamakta ve henüz bu yönde bir çalışma da yürütülmektedir. Ülkede performans standartlarının uygulanması, performans dayalı ücret gibi düzenlemeler de bulunmamaktadır². Dolayısıyla Malezya'da yeni kamu yönetimi anlayışı ve paralelinde performans esaslı bütçeleme sisteminin kısmen uygulanabildiğini söylemek mümkündür.

2. Endonezya

Endonezya'da kamu mali yönetimine yönelik reform çalışmaları 1997 yılında Asya Krizi sonrasında başlatılmış ve sarsılan ekonomik dengeleri sağlayabilmek için uluslararası iktisadi ve mali kuruluşlar ile işbirliğine gidilmiştir.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Çalışmaları

1998 yılı başında IMF heyeti ile Maliye Bakanlığı yetkilileri bir araya gelerek krizin nasıl aşılacağı ve mali sistemde reformların nasıl başlatılacağı konularında müzakereler yapmıştır. Bu gelişmeleri takiben 2000 yılının Eylül ayında hükümet tarafından Parlamente'ye üç kanun tasarısı sunulmuştur. Bunlar; Kamu Maliyesi, Devlet Hazinesi ve Devlet Denetim Kanun Tasarılarıdır. Bu tasarılar bütçe süreci ile mali yönetim sistemi hakkında genel prensipleri ortaya koymakta ve kamu harcama yönetiminde reforma yönelik yasal altyapıyı oluşturmaktadır. Reformun temel prensipleri ise hesap verilebilirlik, mali saydamlık, kamu sektöründe profesyonel yöneticilerin

¹http://www.asosai.org/R_P_financial_accountability/chapter_8_malaysia.htm, (Erişim:21.09.2006).

² SIDDIQUEE; a.g.m., s.350.

görevlendirilmesi ve Sayıştayın bağımsız şekilde denetim yapabilmesidir¹.

IMF heyeti ile yapılan görüşmeler neticesinde hükümet tarafından 17 / 2003 numaralı Kamu Maliyesi Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Kanun, devlet anlayışında reform niteliği taşımakta ve kamu hizmetlerinin etkin, saydam ve hesap verilebilir şekilde sunulması yönünde düzenlemelere yer vermektedir. Kanunda devlet maliyesinin kapsamlı görev tanımı yapılmış ve kapsamındaki tüm kamu kurumlarının kanun hükümlerine uyması zorunluluğu getirilmiştir. Ayrıca hesap verilebilirlik mekanizması getirilmiş ve bu bağlamda Sayıştay devlet maliyesi ile ilgili tüm işlemleri denetlemekle yetkilendirilmiştir. Kamu personeli ise devlet kaynaklarının kullanımı ve her türlü mali işlemlerle ilgili sorumluluk altına alınarak Sayıştaya rapor sunmakla yükümlü tutulmuştur².

Kanunda diğer önemli düzenleme ise bütçe uygulamasını geliştirmek için ödeneklerin sınıflandırılmasıdır. Sistemde Maliye Bakanı üst düzey mali memur olarak nitelendirilmekte iken diğer bakanlar ise üst düzey faaliyet memuru olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca yürütme ve yasamanın yetkileri de net şekilde ortaya konulmuş, böylece yetkiler tanımlanarak bütçe sürecine demokratik yapı kazandırılmıştır. Kanun, devletin performans göstergelerini de kapsayacak şekilde bütçe sürecinin tüm aşamalarında daha kapsamlı bilgi elde etmesini amaçlamaktadır. Örneğin, eğitim için hazırlanan kalkınma bütçesi hem kaynakların nominal değerini hem de okul kapasitesi artışı veya ulaşılan hedefler gibi bilgileri de içermektedir. Böylece program hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığının kolayca değerlendirilmesi sayesinde bütçe sonuçları daha saydam hale gelecek, devletin sorumlulukları ortaya konulabilecek, kamu kurumlarının performansı hakkında daha fazla kesimin haberdar olması sağlanacak ve daha etkin kamu hizmet sunumu desteklenecektir³.

Kamu Maliyesi Kanununun 2003 yılında kanunlaşmasının ardından 2004 Ocak ayında Devlet Hazinesi Tasarısı kanunlaşmış ve Haziran ayında ise Devlet Denetim Kanunu çıkarılmıştır. Bu iki kanunun odak noktası ise ulusal ve yerel hükümetler düzeyinde mali sorumluluğun geliştirilmesidir⁴. 2005 yılında ise bütçenin harcama sınıflandırmasında düzenleme yapılmış ve stratejik planların uygulamasını

¹ Ministry of Finance of The Republic of Indonesia Financial Management Reform Committee; **Reform of Public Financial Management System in Indonesia: Principles and Strategy**, Singapore, November 19-20, 2001, ss.4-5.

² Edimon GINTING; "The State Finance Law: Overlooked and Undervalued", **Bulletin Of Indonesian Economic Studies**, Vol:39, No:3, 2003, s.354.

³ GINTING; y.a.g.m., ss.354-357.

⁴ "Indonesia Economic Assessment",
<http://www.adb.org/Documents/Books/ADO/2004/Update/ino.asp>, (Erişim:17.10.2006).

yaygınlaştırarak çıktı ile sonuçlar arasında bağlantı kurulması amaçlanmıştır¹.

b.Endonezya’da Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Yapısı

Endonezya’da kanun kapsamında performans esaslı bütçeleme gibi çabalar söz konusu olmakla birlikte, devletin tamamını esas alacak şekilde yönetim değişikliğini koordine edecek kesin strateji ya da yapı oluşturulamamıştır. Ülkede kamu sektörü yönetiminde reforma yönelik programın ancak, mevcut kurumlardan bağımsız şekilde düzenlendiği taktirde uygulanabileceği konusunda görüşler bulunmaktadır². Ayrıca toplumun kamu hizmet sunumunun performansı temel almadığı ve profesyonel şekilde yürütülmediği konusunda yaygın inancı da söz konusudur. Kamu personeli ücret sistemi de karmaşık ve kıdemi esas alan yapıdadır³. Bu sonuçlar ülkenin performans kültürünü ve performans esaslı bütçeleme sistemini uygulama yönünden daha başlangıç aşamasında olduğunu ortaya koymaktadır. Temel bazı kanunlar çıkarılmakla birlikte bu kanunları destekleyici personel kanunu, kamu ücret düzenlemeleri gibi bir dizi yasal uygulamanın yapılmasının da gerekli olduğunu belirtmek gerekmektedir.

3. Tayland

Bu bölümde incelenen diğer Asya ülkeleriyle karşılaştırıldığında kamu sektörü açısından daha küçük bir ülke olan Tayland’ta temel sorunlar kamu personelinin fazlalığı değil, yönetimin aşırı merkezi olması, mali saydamlığın yetersiz olması, maaşların düşüklüğünden dolayı kalifiye personelin özel sektörü tercih etmesi ve sistemde hesap verilebilirliğin mümkün olmamasıdır⁴. Geçmişte uygulanmış olan bütçe, geleneksel bütçe sistemini esas almış ve süreç merkezi hükümetin kontrolünde uygulanmıştır. Bu yapının ödenek tahsisinde etkinliği sağlamadığı sonucuna varan ülke, bütçe sürecini performans odaklı yapıya kavuşturmak için çalışmalar başlatmıştır.

a. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çalışmalar

Altmış yıllık askeri baskı rejiminin ardından Tayland, kamu yönetiminde reform çalışmaları başlatmıştır. Bu amaçla 1993 yılında Temsilciler Meclisi tarafından Anayasal Reform Komisyonu kurulmuş ve 1995 yılında reform anayasası hazırlamıştır. İnsan

¹ “The Development of Indonesia’s State Budget”, <http://www.djapk.depkeu.go.id/english/The%20Development%20of%20Indonesia’s%20State%20Budget.pdf> (Erişim:17.10.2006).

² “Public Sector Management Reform Remains a Priority for Indonesia” http://www.unipotsdam.de/db/elogo/ifgcc/index.php?option=com_content&task=view&id=21236&Itemid=93&lang=de_DE., (Erişim:17.10.2006).

³ “Indonesia Economic Assessment”, <http://www.adb.org/Documents/Books/ADO/2004/Update/ino.asp.>, (Erişim:17.10.2006).

⁴ Clay G. WESCOTT; Key Governance Issues in Cambodia, Lao PDR, Thailand and Viet Nam, **Asian Development Bank**, 2001, s.46.

hakları ile hukukun üstünlüğünün yerleştirilmesini, mali saydamlığın artırılmasını ve hesap verilebilirliğin sağlanmasını amaçlayan anayasa 1997 yılında Parlamento tarafından onaylanarak yürürlüğe girmiş ve bu kapsamda ülkede bütçe sisteminin yeniden yapılandırılmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır¹.

Çalışmalar bütçe sürecinde sonuçlara ve performansa odaklanma üzerinde yoğunlaşmıştır. Girdileri azaltma ve kurumların kendi faaliyetleri üzerine sorumluluklarını arttırmaya yönelik çabalar da söz konusu olmuştur. Aynı dönemde Bütçe Bürosuna bağlı Performans Ofisi oluşturulmuş ve bu birim tüm kurumların uygun performans ölçümlerini belirlemeleri ve çıktılarını tanımlamaları açısından teknik danışmanlık hizmeti sunma görevini üstlenmiştir². Tüm bakanlıklar ve kurumlarda Stratejik Performans Bütçeleme olarak belirtilen bütçeleme sistemine 2002-2003 mali yılından itibaren geçilmiştir.

b.Tayland'da Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Süreci

Sistemde kurumlar tarafından düzenli olarak performans raporları yayınlanmakta ve bu raporlarda kurumların üzerinde mutabık kalınan çıktıların başarılmasına yönelik süreç ortaya konulmaktadır. Ayrıca Bütçe Ofisi, kurumların performansını düzenli olarak izlemektedir. Ancak sistemde performans ve sonuçlar üzerine işleyen bütçelemenin yanında girdi esaslı bütçe de bulunmaktadır. Tüm kurumların performans esaslı bütçelemeye yönelik uygulamaya henüz tam olarak geçmemesinden dolayı ülkede ikili yapı bulunmaktadır.

Kurumların performansını arttırmak amacıyla yüksek performans gösteren kurumların ödüllendirilmesine yönelik sistem mevcuttur. Kamu kurumlarının başlangıçta gönüllü olarak dahil oldukları sistemde tüm kurumlar performans teklifi hazırlamakta ve bunların Hükümetin Maliyet ve Hizmet Etkinliğini Arttırma Komitesi (Committee On Improving The Government Efficiency and Effectiveness - CIGEE) tarafından kabul edilmesi gerekmektedir. Kamu kurumları yıl sonunda faaliyet raporu hazırlayarak performans hedeflerine ulaşip ulaşmadıkları yönünde Komiteyi bilgilendirmektedir. Komite ise bu raporlar kapsamında kurumların performansını değerlendirmekte ve kamu kurumlarına puan vermektedir. Yüksek puan alan kurumlar daha fazla, düşük not alanlar ise daha az ödüllendirilmektedir. Kamu personelinin ödüllendirilmesi ise

¹ Clay G. WESCOTT; Fiscal Devolution in East Asia, **Training Workshop On Optimizing Local Revenue Generation For Local Governments and Development**, Philippines, 2005, s.23.

² Jon R BLONDAL – Sang In KIM; "Budgeting in Thailand", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:5, No:3, 2006, ss.10-11.

kurumların inisiyatiflerine bırakılmakta ve bu amaçla tüm kamu personeli yılda iki kez değerlendirilmektedir. Değerlendirme ise ücret artışları ile doğrudan bağlantılı olup personelin ödüllendirilebilmesi için iyi bir puan almış olması gerekmektedir¹.

Tayland, çıktı ile sonuçların tanımlanması ve ölçümü yönünden başarılıdır. Ancak geleneksel girdi esaslı bütçenin de uygulanmasına devam edilmesi, kurumların bütçelerini öncelikle girdileri esas alarak hazırladıklarını ve daha sonra bunları çıktı ile sonuçlara dönüştürdüğünü ortaya koymaktadır. Performans esaslı bütçeleme uygulamasında etkin olabilmesi için girdi esaslı bütçeleme azaltılmasına yönelik çalışmalar hızlandırılmalıdır².

III. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN GELİŞİMİ VE GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELER İTİBARIYLA DEĞERLENDİRİLMESİ

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş açısından gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kamu yönetimi reformlarının farklı nedenleri bulunmaktadır. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler açısından performans esaslı bütçeleme sistemine altyapı oluşturan unsurlar Tablo 5'te belirtilmektedir.

Tablo 5: Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Yönetimi Reformlarına Neden Olan Koşullar

| Gelişmiş Ülkeler | Gelişmekte Olan Ülkeler |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">-1970'li ve 80'li yıllardaki ekonomik ve mali krizler,-Kamu hizmetlerinde maliyet ve hizmet etkinliğinin sorgulanması,-1970'li ve 80'li yıllarda Neo-liberal politikaların yaygınlaşması, piyasalara olan güven, rekabet ve devletin sınırlı fonksiyonu,-Politikada meydana gelen değişim, 1970'lerin sonlarında ve 1980'lerin başlarında muhafazakar hükümetlerin iktidara gelmesi,-Bilgi teknolojilerinin reformları destekleyici yönde gelişimi,-Yeni kamu yönetimi anlayışının prensiplerine bağlı uluslararası yönetim danışmanlarının artması. | <ul style="list-style-type: none">-1970'li ve 80'li yıllarda artan borç yükü, ekonomik ve mali krizler,-IMF ve Dünya Bankası destekli yapısal uyum programları çerçevesinde ödemeler dengesini sağlama ve bütçe açıklarını azaltma çabaları,-1980'li ve 1990'lı yıllarda yapısal uyum ve ekonomik liberalleşme politikaları kapsamında devletin büyüklüğünün azaltılması,-Politik istikrarsızlık, kamu yönetim kurumlarının yetersizliklerinden dolayı reforme edilmelerinin gerekli olması, komünist sistemdeki merkezi planlamanın çöküşü, iyi yönetime duyulan gereksinim,-Gelişmiş ülke tecrübelerinden elde edilen dersler, uluslararası yönetim danışmanlarının tavsiyeleri ve teknik destekleri. |

Kaynak: George A. LARBI; **The New Public Management Approach and Crisis States**, United Nations Research Institute For Social Development, Discussion Paper No:112, 1999, s.11.

¹ BLONDAL – KIM; y.a.g.m., s.33.

² BLONDAL – KIM; a.g.m., s.18.

Tabloda gösterildiği üzere gelişmiş ülkelerde reformlar esasen kendi iç dinamiklerindeki ihtiyaçlarından dolayı uygulamaya konulmuştur. Örneğin; ekonomik-mali krizler, kamu hizmet sunumunda etkinlik arayışları, bilgi teknolojilerinin gelişimi ve liberal politikaların ön plana çıkması bu tür unsurlardan bazılarıdır. Gelişmekte olan ülkelerde ise reforma neden olan unsurlar içinde krizler ön plana çıkmakla beraber, uluslararası iktisadi ve mali kuruluşların rolü, politik istikrarsızlık sonucu iyi yönetime duyulan talep gibi unsurlar da söz konusudur. Böylece gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kamu yönetiminde reform nedenlerinin çeşitli açılardan farklılık gösterdiğini belirtmek mümkündür.

Performans esaslı bütçelemeye yönelik ülke uygulamaları değerlendirildiğinde sisteme geçiş amacıyla düzenlemelerin öncelikle OECD üyesi ülkelerde yapıldığı belirtilebilir. OECD ülkelerinde ise özellikle Anglo-Sakson grubu ülkelerin öncü ve yürüttükleri faaliyetler itibarıyla diğer ülkelerin ilerisinde oldukları söylenebilir. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Kanada, Avustralya ve Yeni Zelanda gibi Anglo-Sakson grubu ülkeleri sisteme yönelik uzun geçmişi olan ülkelerdir. Bu ülkelerdeki reformlar çalışmaları ile kamusal hizmet sunumunda etkinliğin sağlanması ve özel sektör yönetim anlayışının kamu sektörüne aktarılması amaçlanmaktadır.

Kıt'a Avrupası ülkeleri değerlendirildiğinde İskandinav ülkeleri ve diğer Avrupa ülkelerinin birbirlerinden farklı oldukları görülmektedir. İskandinav ülkeleri performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik faaliyetleri ile diğer Kıt'a Avrupası ülkelerinin önünde yer almaktadır. Bu bölümde incelenmiş olan Hollanda ve Danimarka'nın gerek reform çalışmalarına başlama tarihi gerekse yürüttükleri uygulamalarla Fransa ile Almanya'dan daha önde oldukları söylenebilir. Çünkü Fransa ve Almanya bu tür reforma İskandinav ülkelerine nazaran daha çekimser kalmaktadır.

Dünyada sayılı gelişmiş ülkeler arasında yer alan Fransa ve Almanya Anglo-Sakson yönetim modeli olarak ifade edilebilecek performans esaslı bütçeleme sistemini uygulamakta çekimser kalmaktadır. Çünkü bu tür reform için ülkenin tüm idari yapısının yeniden yapılandırılması önem arz etmektedir. Almanya ve Fransa ise uzun geçmişe sahip yönetim anlayışlarını yeniden yapılandırmada çekince içindedir.

Sistemde ön plana çıkan İskandinav ülkeleri ile Anglo-Sakson ülkeleri karşılaştırıldığında; mali saydamlık ve hesap verilebilirlikle ilgili Anglo-Sakson ülkelerinin aksine İskandinav ülkelerinde, devletin sorumluluklarını ortaya koyan mali raporlama ile ilgili sorumluluk kanunlarına gerek olmadığı dikkat çekmektedir. Buna neden olarak bu

ülkelerin açıklık konusunda uzun geçmişinin olması belirtilebilir. Dolayısıyla mali saydamlık, hesap verilebilirlik ve performans prensipleri İskandinav ülkeleri için yeni bir eğilim değildir¹.

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik geliştirmekte olan ülkeler değerlendirildiğinde ise bunların gelişmiş ülkelere göre nispeten daha geride olduklarını belirtmek gerekmektedir. Ayrıca birçok geliştirmekte olan ülkede sisteme geçilmesine yönelik uygulamalar ya Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşlar ya da ABD, Yeni Zelanda veya İngiltere gibi sistemin ileri aşamada olduğu ülkeler tarafından desteklenmektedir.

Gelişmiş ve geliştirmekte olan ülkelerin kendilerine özgü yapısal koşulları bu ülke gruplarındaki çalışmalar açısından önemli farklılıklar ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Gelişmiş ülkelerin çoğunda performans bilgisinin oluşturulmasına yönelik teknolojik altyapı ve insan gücü geliştirmekte olan ülkelere çok daha ileridir. Bu durum performans kültürünün yerleştirilmesindeki zaman periyodunu belirlemektedir. Dolayısıyla geliştirmekte olan ülkelerin genelinde sisteme yönelik çabalar daha çok yasal düzenlemelerin yapılmasıyla sınırlı kalmakta, teknolojik altyapının oluşturulmasında ise istenilen düzeyde gelişme sağlanamamaktadır.

Sisteme geçiş esasen geliştirmekte olan ülkelere şekli düzenlemeden öteye geçememekte ve ülke koşulları çerçevesinde uygulamaya konulmaya çalışılmaktadır. Bu ülkelere mali krizler ve az gelişmiş ekonomik yapı reform çalışmalarını sıkıntıya sokmaktadır. Ayrıca birçok geliştirmekte olan ülkede ekonomik açıdan modernleşme ve demokratik dönüşüm aynı dönemde gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır².

Bu değerlendirmeler ışığında performans esaslı bütçeleme sistemi açısından ele alınan ülkelere ön plana çıkan ve aksayan unsurlarla ilgili bilgiler Ek 1'de verilmiştir. Ek 1'deki bilgilerden hareketle çeşitli ülkelere performans esaslı bütçeleme sistemi hakkında şu değerlendirmeler yapılabilir:

• Amerika Birleşik Devletleri'nde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. Sistemde Yönetim ve Bütçe Ofisi bütçeleme sürecinde temel kurumdur. Ayrıca Yönetim ve Bütçe Ofisi bütçeleme sürecindeki programların çeşitli açılardan değerlendirmesini yapmakta ve performanslarını

¹ OECD; "Four Nordic Countries", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004, s.362.

² Jennifer S HOLMES - Sheila Amin Gutierrez de PINERES - L Douglas KIEL; "Reforming Government Agencies Internationally: Is There A Role For The Balanced Scorecard?", <http://www.utdallas.edu/~pineres/Balanced%20Scorecard.pdf>, (Erişim:14.11.2006).

kamuoyunun bilgisine sunmaktadır. Ancak Kongrenin de bütçeleme sürecinde güçlü kontrol yetkisinin bulunması ve bu yüzden kamu kurumlarının uygulamalar açısından yeterli esnekliğe sahip olmaması, ülkede performans kültürünün tam olarak yerleşmesine engel teşkil etmektedir.

- İngiltere’de performans sözleşmesine dayalı model uygulanmakta ve bu modelde kamu personeli ile sözleşme yapılmakta ayrıca kamu kurumlarının kendi ücret politikasını belirleme yetkisi bulunmaktadır. Kamu kurumlarının kendi politikalarını uygulayabilme esnekliği çerçevesinde yıl sonunda oluşan tasarruflarını gelecek dönemde kullanabilme serbestliği söz konusudur. Bu tür uygulamalar ise performans sözleşmesine dayalı modelin ülkede başarılı şekilde yürütüldüğünü göstermektedir.

- Kanada’da ise performans esaslı bütçeleme açısından birçok ülkeden farklı olarak kamu kurumları arasında ortaklık sözleşmesi yapılmaktadır. Bu sözleşmeler performans sözleşmesinin bir yönünü oluşturmakta ve kamu kurumlarının hesap verebilir kılınmasını sağlamaktadır. Diğer yandan ülkede performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliğini sağlayıcı yönde ücret sistemi de uygulanmaktadır. Bu doğrultuda kamu personeli elde ettikleri performans düzeylerine göre ücret almaktadır. Ayrıca sistemde kamu personelinin performansının değerlendirilmesi açısından her kurumun kendi performans değerlendirme çizelgesi bulunmaktadır. Böylece her faaliyet alanına göre çalışanların gerçek performanslarının belirlenmesi mümkün olabilmektedir. Ancak bu tür uygulamalara rağmen ülkede sistemin tam olarak işleyemediğini belirtmek gerekir. Örneğin, Hazine tarafından performans bilgisi kurumların bütçelerinin belirlenmesinde temel alınmamaktadır.

- Avustralya’da performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmakta ve sistemde çıktıyı üreten kurumlar ile bunu satın alan kurumlar arasında satın alım sözleşmesi yapılmaktadır. Bu uygulama her kurumun belirli yönlerden özerkliğe sahip olduğunu ve kendi politikalarını belirleme esneklikleri bulunduğunu ortaya koymaktadır. Her kurum, birer hizmet şartı yayınlayarak topluma karşı taahhütte bulunmakta ve bu kapsamda kurum yöneticisi kaynaklarını istediği şekilde kullanabilmektedir. Bu tür uygulamaların dışında, birçok ülkeye örnek teşkil eden “centrelink”ler ile topluma doğrudan hizmet sunumu söz konusu olmaktadır.

- Performans sözleşmesine dayalı modelin başarılı şekilde uygulandığı Yeni Zelanda’da her kurum kendi politikalarını belirleme yönünden serbesttir. Sistemde

hükümet ile kamu kurumları arasında ürün satın alım anlaşmaları yapılmaktadır. Diğer yandan her kurumun kendi ücret politikasını belirleme yetkisi de bulunmaktadır. Bu tür düzenlemeler kapsamında ülkenin birçok ülkeye model teşkil ettiğini belirtmek mümkündür.

•Fransa, performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünden Anglo-Sakson ülkelere nazaran henüz başlangıç aşamasındadır. Sistemde her programa yönelik performans göstergeleri belirlenmekte ve kamu yöneticileri sorumlu oldukları programlarda ücret artışları hariç olmak üzere kaynaklarını istedikleri şekilde kullanma serbestliğine sahip bulunmaktadır. Ayrıca ülkede sorumluluk merkezleri ile topluma kamusal hizmetler doğrudan sunulmaktadır. Ancak bu tür başarılı uygulamalara rağmen, ülkede kamu kurumlarına yetki devri konusunda sıkıntılar olduğunu ve merkezi yönetimin etkin bir kontrol mekanizmasının bulunduğunu ifade etmek mümkündür. Böylece bürokrasinin üst kademelerinde performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünde direnç bulunmasından dolayı sistemin ülkede henüz istenilen düzeyde olmadığını vurgulamak gerekir.

• Danimarka'da performans sözleşmesine dayalı model uygulanmakta ve sistemde yaygın olarak sözleşme uygulaması bulunmaktadır. Ülkede kamu kurumları arasında sözleşme yapılmakta ve kurumlararası performans kıyaslaması söz konusu olmaktadır. Bu tür düzenlemelere paralel olarak ülkede performansa dayalı ücret politikası da bulunmaktadır.

Diğer yandan çeşitli sektörlerde ödenek tahsisleri, doğrudan elde edilen sonuçlara yani performans göstergelerine göre yapılabilmektedir. Örneğin, Danimarka'da eğitim ve sağlık alanında hastaneleri, teknik okulları ve üniversiteleri kapsayan bu tür bir sistem yaygın olarak kullanılmaktadır. Ayrıca Şili'de eğitim ve sağlık alanında benzer bir düzenleme bulunmaktadır. İngiltere'de ise özellikle sağlık sektöründeki ilk yardım birimlerinde kullanılmaktadır¹. Bunun temel nedeni ise bu sektörlerde performans göstergelerinin ve performans sonuçlarının nispeten daha somut ortaya konulabilmesidir.

Buraya kadar yapılan açıklamalardan performans esaslı bütçeleme sisteminin altyapılarının yeterli olmasından dolayı gelişmiş ülkeler için daha etkin şekilde uygulanabilecek bir sistem olduğu görülmektedir. Gelişmekte olan ülkeler ise önce

¹ Teresa CURRISTINE; "Performance Information in the Budget Process: Results Of The OECD 2005 Questionnaire", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:5, No:2, 2005, s.106.

ekonomik ve sosyal sorunlarını aşmaya çalışmalıdır. Böylece hiçbir ülkede bütünüyle uygulanmayan ve tam bir sistematığının oluşturulmadığı performans esaslı bütçeleme sisteminin gelişmekte olan ülkeler için uzun vadeli amaç olarak görülmesi gereklidir. Dolayısıyla, bir ülkenin gelişmişlik düzeyinin ve teknolojik altyapısının performans esaslı bütçeleme sisteminin işleyişi açısından önemli göstergeler olduğunu belirtmek mümkündür¹.

Bu değerlendirmeler ışığında bu bölümde çeşitli ülkeler yönünden elde edilen bulgular, sistemin Türkiye açısından uygulanabilirliğine yönelik çeşitli öneriler geliştirebilmemize imkan sağlayacaktır. Tezimizin son bölümünde ülkemizin yeni bütçeleme sistemine geçiş süreci incelenecek ve çeşitli ülkelerin deneyimlerinden faydalanarak değerlendirmeler yapılacaktır.

¹ Kâmil TÜĞEN – Halûk EGELİ – Ahmet ÖZEN; “Gelişmiş Ülkelerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Arayışları ve Bütçe Uygulamaları”, **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi**, Cilt: 44, Sayı:509, 2007, s.46.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN UYGULANABİLİRLİĞİ

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik dünyada yaşanan reform çalışmalarına paralel olarak ülkemizde de benzer bir sürecin yaşandığı görülmektedir. Bilhassa mali disiplin, mali saydamlık ve hesap verilebilirlik gibi bazı modern kavramların kamu yönetimine hakim olmaya başlaması, performans esaslı bütçeleme sisteminin birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de ön plana çıkmasına neden olmuştur.

Bu bölümde ülkemizde performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş süreci çerçevesinde geleneksel ve Planlama-Programlama-Bütçeleme¹ (PPBS) sistemleri üzerinde durularak, performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş süreci ele alınacaktır. Ayrıca sistemin ülkemizde uygulanabilirliğinin analizi amacıyla çeşitli kamu kurumlarına yönelik alan araştırması yapılacak ve uygulamanın başarısı için öneriler ortaya konulacaktır.

I. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞ SÜRECİ

Türkiye'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemini incelemeden önce ülkemizde uygulanmış geleneksel ve Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemleri hakkında bazı değerlendirmeler yapmak faydalı olacaktır.

A. GELENEKSEL BÜTÇE SİSTEMİ UYGULAMASININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye'de Cumhuriyetin ilanıyla birlikte bütçe sisteminin esasını geleneksel bütçe sistemi oluşturmuştur. Ülkemizde geleneksel bütçe sistemi uygulamalarına bakıldığında sistemin bütçenin sadece mali fonksiyonuna ağırlık verdiği görülmektedir. Bütçeden kamu kurumlarına yapılan ödenek aktarımı esasen kurumların yıl boyunca faaliyette kalmasını ve mal ve hizmet üretmesini amaçlamıştır. Dolayısıyla kuruluşlara

¹ Türkiye'de geleneksel bütçeden modern bütçe sistemlerine geçişte bütçe ile plan arasında bağlantı kurulması amacıyla Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS) temel alınmış olup, sistemin bütçeleme aşaması ile program bütçe sistemi aynıdır.

verilen ödenekler, belirli miktarlarda işgücü, malzeme gibi girdi alımına yönelik düşünülmüştür¹.

Sistemde amaç-hizmet ilişkisi açık şekilde kurulmamıştır. Bütçe Kanunu kapsamında kurumlara verilen ödeneklerle kamu personelinin ne yapabileceği ya da satın alınan malzemenin ne amaçla kullanılacağı üzerinde durulmamış, kamu kuruluşlarının mali yıl boyunca faaliyetini yürütmesi ve üretebileceği kadar mal ve hizmet üretmesi esas alınmıştır².

Dünyada özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrası dönemde iktisadi ve mali anlayışta yaşanan değişim, devletin iktisadi hayatta aktif rol almasını gerekli kılmıştır. Bütçe açıklarının ekonomik denge anlayışıyla birlikte değişik bir bakış açısıyla ele alınması, kamu harcama ve gelirlerinin etkinlik göstergeleri esas alınarak kullanılmasını gerektirmiştir. Böylece kamu hizmetlerinin toplumsal maliyetlerini içerecek tekniklere bütçede yer verme zorunluluğu doğmuştur. Türkiye de bu değişme ve gelişmelerden etkilenmiş, bütçe açıklarını azaltmak ve ekonomik istikrarı sağlayabilmek için planlı kalkınma modeline geçilmiştir. Ancak geleneksel bütçe sisteminde planlamaya gereken önemin verilmemesi sonucu kurumlar arasındaki ilişki ve koordinasyon kurulamamış, bu durum yeni bütçe tekniklerine geçişte önemli bir etken olmuştur³.

Bu bütçe sistemi 1973 yılına kadar çeşitli eksikliklerine ve yetersizliklerine rağmen yürürlükte kalmıştır. Fakat gelişmiş ülkelerdeki bütçe tekniklerinde kaydedilen gelişmeler ve bu tekniklerin gelişmekte olan ülkelerde uygulamaya konulması Türkiye'yi de modern bütçe tekniklerinin uygulanmasına yönelik teşvik etmiştir⁴. Bu çerçevede mevcut bütçe sisteminde bir takım değişiklikler yapılarak, Türk bütçe sisteminin PPBS'ye göre hazırlanıp uygulanmasına yönelik çalışmalar başlatılmıştır.

B. PLANLAMA - PROGRAMLAMA - BÜTÇELEME SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye'de 1963 yılında başlayan planlı kalkınma dönemi, bütçe sistemi açısından önemli değişmelere zemin hazırlamıştır. Böylece planlı kalkınmanın temel dinamiklerinden biri olan devlet bütçesinin planlarla uyumunun gerekliliği ortaya çıkmış ve PPBS sisteminin uygulanması için çalışmalar başlatılmıştır.

¹ Halûk EGELİ; Türkiye'de Planlı Dönemde Bütçe Açıklarının Bütçeleme Sistemleri Açısından Ekonomik Etki ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, 1997, s.174.

² Erdal CANPOLAT; "Bütçe Sistemimiz İçinde Fonların Yeri ve Önemi", <http://www.masalca.com/archive/index.php/t-9737.htm>.,(Erişim:02.11.2007).

³ EGELİ; a.g.t., s.175.

⁴ TÜĞEN;a.g.e., ss.145-146.

1. Planlama - Programlama - Bütçeleme Sistemine Geçiş Aşamaları

Türkiye’de PPBS’ye geçiş çalışmaları planlı dönemin başlarına kadar gitmektedir. Bu bağlamda bütçe sisteminin PPBS’ye dönüştürülmesi amacıyla, bütçe giderlerinde bölüm sayıları azaltılmış, her bölümün bir program düzeyinde ele alınması hedeflenmiştir¹. Ancak esas olarak geleneksel bütçe sisteminden PPBS sistemine geçiş, 1968 yılından sonra Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü’nde başlatılmıştır. Bütçe Reformu adı altındaki çalışmalar, o yıllarda Amerika Birleşik Devletlerinde uygulaması yapılan Program ve Performans Bütçe Sistemi esas alınarak Bütçe Reform Grubu tarafından gerçekleştirilmiştir. Burada değinmekte yarar gördüğümüz bir diğer husus ise Program Performans Bütçe kavramı ile PPBS’nin bütçeleme aşaması olarak belirtilen program bütçe kavramlarının 1960 - 1970 döneminde aynı anlama gelecek şekilde ele alınmasıdır. Buna göre program bütçe yerine program performans bütçe ifadesi kullanılmıştır.

PPBS’ye geçilmesindeki temel amaç, Türk kamu yönetiminde etkinliğin artırılması ve bütçenin rasyonel esaslara bağlanmasıdır². Bu bağlamda hazırlanan birçok mevzuat düzenlemesinde bütçe sistemine geçilmesinin faydaları üzerinde durulmuştur. Örneğin, 25.04.1969 tarihli Başbakanlık genelgesinde, PPBS’nin uygulanmasıyla başlıca şu faydaların sağlanacağı belirtilmektedir³: Kamu hizmetlerinin belli programlara bağlanması suretiyle hizmetlere plan ilkelerine uygun önceliklerin verilmesi ve hizmetler arasında çakışmaların önlenmesi ve ödeneklerle hizmetler arasında sıkı bir maliyet ilişkisinin kurulması, israfın önlenerek yıl içinde ek ödenek ve aktarma işlemlerine yol açılmaması gibi faydaların söz konusu olacağı ifade edilmiştir. Bu genelgede belirtilen faydalar, elbette ki PPBS’nin teorik çerçevesine uygundur. Asıl ilginç olan ise ülkemizin belirtilen nedenlerle söz konusu sistemi uygulamayı hedeflediği bir dönemde, sistemin ilk uygulayıcısı olan ABD’de başka sistem arayışlarına geçilmesi ve sistemin istenilen sonuçları sağlayamamasıdır.

1969 yılında PPBS çalışmaları ile ilgili olarak Başbakanlık 25.04.1969 tarihinde bir genelge (87-29/2011 sayılı genelge) yayınlamıştır. İlgili genelgede, kaynak israfını önlemek ve hedeflere dengeli bir şekilde ulaşabilmek için bütçelerin hizmet programlarına göre hazırlanması emredilmiştir. Bununla beraber 1971 yılına kadar çalışmalar hizmet içi eğitimlerle sürdürülmüş ve diğer kamu kuruluşlarının ilgili

¹ İsmail TÜRK; **Maliye Politikası (Çağdaş Bütçe Teorileri)**, Beşinci Baskı, S Yayınları, Ankara, 1983, s.312.

² Tülin CANBAY; “Türkiye’de Kamu Bütçesinde Reform İhtiyacı ve Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemi, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, 1999, s.233.

³ DİCLE; a.g.e, ss.138-139.

personelinin de Maliye Bakanlığı tarafından eğitimine başlanılmıştır. Bu amaçla bazı uzmanlar PPBS'nin işleyişiyle ilgili eğitim almak için ABD'ye gönderilmiştir¹. Ancak bu uzmanların sistemin işleyişiyle ilgili yeterli bilgiye ulaşmalarını sağlayıcı çalışmalarda bulunduğunu tam olarak ifade etmek mümkün değildir.

PPBS'ye geçilmesiyle ilgili idari anlamda bazı düzenlemeler de söz konusu olmuştur. Bu kapsamda Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Daireleri ile Program Bütçe Ünitelerinin Plan-Bütçe Dairesi adı altında birlikte çalışmaları ve PPBS modellerinin geleneksel bütçe teklifleri ile paralel şekilde hazırlanması önerilmiştir². Bu tür değişiklik ile plan ve bütçe arasında koordinasyonun sağlanarak PPBS sisteminin uygulanabilmesi için idari zemin hazırlanmaya çalışılmıştır. Bu düzenlemeler çerçevesinde PPBS'nin başlatılmasına yönelik Başbakanlık, ilgili tüm kamu kurumlarında PPBS'ye geçilmesi doğrultusunda 16.08.1972 tarih ve 27-202/505 sayılı 1973 yılı Bütçe Çağrısı'nı yayınlamış ve 1 Mart 1973 tarihinden itibaren PPBS uygulanmaya başlanmıştır³.

Ülkemizdeki model, ABD sistemi esas alınarak ülke koşul ve olanaklarına göre geliştirilmiş ve geleneksel bütçe sistemi ile PPBS arasında bir geçiş sağlayacak model benimsenmiştir⁴. Ancak, daha önce belirtildiği gibi ülkemize model teşkil eden ABD, çalışmalara yeni başladığımız dönemde farklı sistem arayışlarına girmiştir. Daha da ilginç olan ise ABD, sistemin benimsenmesiyle ilgili yasama gücünü sistemin hazırlanmasına yeterince dahil edememişken, aynı durumun ülkemiz açısından da geçerli olmasıdır. Esasen gerek uygulayıcılar gerekse yasama gücü sistemin temel felsefesini tam olarak kavrayamamıştır.

2. Planlama - Programlama - Bütçeleme Sistemi Uygulaması ve Ortaya Çıkan Sorunlar

Ülkemizde 1973 yılında uygulanmaya başlanan Türk Program Bütçe Modeli, program bütçenin unsurlarından yalnızca program sınıflandırmasına dayanan ve performans bütçe olarak dahi nitelendirilmesi olanaklı olmayan bir sistem olarak ifade

¹ KARA; a.g.e., ss.10-11.

² Nihat FALAY; **Program Bütçe ve Sıfır-Esaslı Bütçe Sistemleri**, İstanbul Üniversitesi Yayın No:3480, İktisat Fakültesi Yayın No:521, Maliye Araştırma Merkezi Yayın No: 71, Edebiyat Fakültesi Basımevi, İstanbul, 1987, s.136.

³ KARA; a.g.e., ss.10-11.

⁴ Kâmil TÜĞEN; Program Bütçe Uygulamasında Bütçe - Plan İlişkisinin Değerlendirilmesi (Türkiye'deki Uygulama), (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, 1986, s.94.

edilebilir. Modelin temel yetersizliği, program analizlerinin yapılamaması olup, program sınıflandırmasında ise genel idari birimler ile teşkilat yapısı esas alınmıştır¹.

1973 yılında uygulamaya konulan sistemle ilgili olarak çeşitli amaçlar, aynı yılın bütçe rehberinde şu şekilde ifade edilmiştir²: Kamu hizmetlerinde gecikmeler önlenerek, hizmet önceliklerine göre bütçeye esneklik kazandırılacak; bütçenin hazırlanma ve uygulanma aşamalarındaki yöneticilerin yönetsel sorumluluklarının sınırı belirgin duruma getirilecek; hizmet-maliyet, maliyet-fayda ilişkileri açıklıkla ortaya konulabilecektir. Ayrıca ilgili rehberde bütçe hazırlama sürecinde yöneticilere, hükümete ve yasama organına sorunlara ilişkin çeşitli çözüm yollarını sunma ve sonunda en uygun seçimin yapılarak karar verilmesi olanağının sağlanacağı ve kuruluşların belirlenen hedeflere ulaşp ulaşmadığının etkinlik kavramı yönünden değerlendirilmesinin yapılacağı üzerinde durulmuştur.

PPBS'ye geçtiğimiz 1973 yılından günümüze değin geçen yaklaşık otuz yıllık dönemde, dünyada ve ülkemizde konjonktüre bağılı olarak birçok siyasi ve iktisadi krizler yaşanmıştır. Bu gelişmeler kaynak darboğazı yaşayan ve kamusal talep baskısı ile karşı karşıya kalan ve devamlılığı nispeten az olan iktidarların PPBS'yi uygulama şevkini oldukça azaltmıştır. Geleneksel anlayışın devam etmesi denetim açısından da sorunlar yaratmıştır. PPBS'nin esasını, muhasebe aracılığıyla sıkı bir denetim oluşturmakta iken bu denetim evrak üzerinde, sadece formaliteyi gerektiren, belki de bir saymanın ufak bazı hesaplarının denetimi ve onun sorumluluğunu doğuran bir denetimden ibaret kalmıştır³.

Sistemde hükümetin neyi, niçin yaptığı ve hangi amaçlara ulaşmak istediği gibi sorgulamalar değil, neleri satın aldığı ve bunlara ne kadar harcama yaptığını tespit etmek mümkün olabilmıştır. Bu tür sorgulamalar zaten geleneksel bütçe sisteminde de cevabı bulunabilmektedir. Bundan dolayı amaca önem verilememiş ve bu amaçların saptanması ve belirlenmesi için bir çaba söz konusu olmamıştır. PPBS uygulamasında amaçların saptanmasındaki bu eksiklik, hizmet programlanmasına engel olmuş, seçimlik programların yapılmasına ve bunlar arasında karşılaştırma yapmaya da olanak tanımamıştır. Sistemde bütçe hazırlama teknikleri de gelişmemiştir. Geriye dönük, geçmiş bütçeler ile ödenek miktarları hakkında karar vermeye çalışılmıştır. Sistem analizi tekniklerinin kullanılamaması, bu tekniklerin kullanılmasına olanak verecek bilgi

¹ TÜĞEN; a.g.e., s.156.

² Turgay ERGÜN; **Kamu Yönetimi (Kuram-Siyasa-Uygulama)**, TODAİE, Ankara, 2004, s. 289.

³ Ertan TOSUN; "Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı", **Bütçe Dünyası**, Sayı:19, Yaz - 2004, ss.7-10.

toplama raporlama sistemlerinin gelişimini de engellemiştir. Sistemin uygulanmasında yaşanan bu tür sorunlar aşağıda alt başlıklar kapsamında açıklanmıştır.

a. Kamu Kurumlarının Fonksiyonel Sınıflandırılması Sorunu

Kamu hizmetlerinin sınıflandırılması fonksiyonel ve program sınıflandırma olarak iki şekilde yapılmaktadır. Fonksiyonel sınıflandırmada topluma sağlanan belli hizmetleri içine alan ana gruplar oluşturulmakta ve çeşitli dairelerce yapılan tek bir hizmete ait toplam harcamalar gösterilmektedir. Program sınıflandırmasında ise genel ve katma bütçeli kurumların topluma sundukları hizmetler ana gruplara ayrılmakta ve bir bakanlık veya kuruluşun yürütmekte olduğu hizmetler programlara bölünmektedir¹.

Ülkemizde PPBS'nin uygulanmaya başlanmasıyla birlikte, kamu faaliyetleri sisteminin gerektirdiği fonksiyonlara ayrılmamış ve fonksiyonlar olarak genel ve katma bütçeli daireler alınmıştır. Böylece her daire birkaç fonksiyon yürütmüş ya da bir fonksiyon birkaç daire tarafından uygulanmıştır². Fonksiyonel sınıflandırmanın, istenilen düzeye getirilememesinin temel nedenlerinden biri kurumlar arasında yetki paylaşımından kaynaklanan sorunlardır. Öyle ki hangi kurumun hangi hizmeti yani fonksiyonu yürüteceğine dair idari yeniden yapılanma gerektiği şekilde sağlanamamıştır. Bu durum program analizleri doğrultusunda fonksiyonel sınıflandırmaya dayandırılması gereken sistemin uygulamaya geçtiği ilk yıllardan itibaren çeşitli sorunlarla karşılaştığını göstermesi açısından önemlidir.

Sistemde kuruluşlar temel alınarak program sınıflandırması yapılmış, kamu yönetimi seviyesinde temel hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için hükümet faaliyetlerinin tümünü gösteren fonksiyonel sınıflandırmaya ilerideki aşamada geçilmesi öngörülmüştür. Ancak bu konuda herhangi bir çalışma yürütülmemiştir. Bu nedenle, PPBS'ye geçişin nedenlerini oluşturan bütçe-plan ilişkilerinin, harcamalarda hizmet-maliyet ilişkisinin kurulamaması ve hizmet geçişlerinin önlenememesi gibi sorunlar devam etmiştir³. Yaşanan bu sorunlara benzer olarak bütçe sisteminde hükümet faaliyetlerine uygun bir fonksiyonel sınıflandırma söz konusu olmamıştır. Örneğin, faaliyetler ihtiyaçlardan çok politik ortam ve o anki ihtiyaçlara göre belirlenmiş, hükümet programları da belirsiz, gerçekleşmesi zor hedefler bütünü olmaktan öteye gidememiştir⁴.

¹ TÜĞEN; a.g.e., s.147-148.

² FEYZİOĞLU; a.g.e., s.138.

³ TÜĞEN; a.g.t., ss.124-125.

⁴ Yusuf AKÇA; **Bütçe ve Devlet Muhasebesi**, İ.Ü. Basımevi Ve Film Merkezi, İstanbul, 1996, s.214.

b. Teknik Altyapı ve Personel Yetersizliği

PPBS; kapsamlı ekonomik analizlere, matematiksel modellere ve analitik tekniklere dayanan bir sistemdir. Sistemin etkin şekilde uygulanabilmesi için kamu kurumlarının her kademesinde bu analiz tekniklerinin kullanılması gerekmektedir. Bunun için öncelikle bütçe hazırlık sürecinde yer alanlar olmak üzere tüm kamu personelinin nitelikli olması önem arz etmektedir¹. Ancak ülkemizde çeşitli siyasi ve ekonomik nedenlerden ötürü, kalifiye personel istihdamında hedeflenen sonuçlar tam olarak elde edilememiştir.

Sistemin etkin şekilde uygulanabilmesi amacıyla fonksiyonel sınıflandırma gerekli olmakla birlikte ülkemizde bu tür idari düzenlemeye gidilmemesi; kamu hizmetlerinin maliyetlerinin belirlenmesi ve muhasebe kayıtlarına geçirilmesinde sorunlar ortaya çıkarmıştır. Dolayısıyla, ülkemizde istenilen seviyede maliyet analizleri yapılamamış ve sadece genel-özel bütçeli kurumları kapsayan devlet muhasebe sistemi, milli ekonominin planlanması için gerekli verileri ortaya koyamamıştır².

Ülkemizde kamu muhasebe sistemi, tamamen bütçeye endekslenmiş ve muhasebeden sadece bütçe uygulama sonuçları izlenebilmiştir. Bu yüzden devletin gerçek faaliyetlerinin sonucu hakkında bilgi edinmek mümkün olmamıştır. Ayrıca devlet muhasebe sisteminde hesapların sistemli bir kodlamaya sahip olmamasından dolayı mali raporlamalarda sorunlar ortaya çıkmıştır. Bu durum ise mali raporlamaların doğru şekilde yorumlanabilmesini olanaksız kılmıştır³.

Kalifiye personel ve muhasebe sistemi yönünden mevcut sorunların yanında kamu kurumlarının otomasyona geçmesi açısından da çeşitli sorunlar yaşanmıştır. Örneğin PPBS'ye 1973 yılında geçilmekle birlikte, tüm kamu kurumlarını kapsayan Say 2000i Web Tabanlı Saymanlık Otomasyon Projesi 2001 yılında uygulanmaya başlanmıştır. Dolayısıyla birçok kamu kurumunda PPBS'nin uygulandığı 30 yıllık dönemde mali işlemler geleneksel anlayışa uygun olarak sadece defter üzerinde tutulmuştur. Bu yüzden program maliyetlerinin zamanında ve doğru şekilde analiz edilmesinde aksaklıklar ortaya çıkmıştır. Diğer yandan kamu muhasebe sisteminde sadece nakit hareketlerinin esas alınması, kamu faaliyetlerinin gerçek maliyetlerinin tespitinde sıkıntılar ortaya çıkarmış ve görev zararları, kur farkları, tahkimlerden doğan yükümlülükler gibi yarı mali işlemler kamu muhasebe kaydına alınmamıştır.

¹ DİCLE; a.g.e., s.74.

² TÜĞEN; a.g.e., s.299.

³ Durmuş ÖZTEK; "Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Bu Yapılanmada Performans Yönetimi ve Denetiminin Yeri", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000, s.457.

c. Kamu Kurumlarına Yönelik Ödenek Dağıtım Sorunu

PPBS'nin ilk yıllarında ödeneklendirme faaliyet maliyetlerinin tespitinden başlarken, yani tümevarım söz konusu iken, daha sonraki yıllarda Yüksek Planlama Kurulunda tespit edilen makro büyüklüklerin de etkisiyle tımdengelim halini almıştır. Buna göre önce personel ödenekleri ardından diğere cari ödenekler, transfer ödenekleri ile yatırım ödenekleri dağıtılmış ve sonuçta PPBS'nin en küçük birimi olan faaliyet maliyeti önemini kaybederek program maliyetini anlamsız hale getirmiştir. Kamu hizmetlerinin yürütülmesi için devlet tarafından satın alınan mal ve hizmetleri gösteren madde sınıflandırması esasının PPBS'de önemini kaybetmesine ve harcama maddeleri kodlamasının ikincil derecede önemli kod grubu olmasına rağmen, gerek saymanlar gerekse denetimler sayesinde birincil derecede önemli kod grubu olmuştur. Bu gelişme geleneksel bütçe anlayışının olduğu gibi PPBS içine yerleşmesine neden olmuştur¹.

PPBS'ye geçilmekle birlikte ödenek tahsisi geleneksel bütçe sistemindeki mevcut idari yapılanmaya göre yapılmış ve bu yüzden ödenek ayırımı geleneksel sistemin biraz daha sistematize edilmesinden öteye gitmemiştir. Temel etkinlik analizi tekniklerinden biri olan fayda-maliyet analizleri esas alınmadan ödenek tahsisleri, geçmiş uygulamalar gibi tahminlere dayanan hesaplamalarla gerçekleşmiş ve yüksek enflasyona bağlı olarak ödenek tespitinde objektiflikten uzak kalmasına yol açmıştır. Öte yandan harcamacı kuruluşlar ise ödeneklerinin gelecek dönemde kesintiye uğramasını önlemek için gider tahminlerini rasyonellikten uzak tutmuş ve ihtiyaçlarından fazla ödenek taleplerinde bulunarak kamu harcamalarının hacim olarak büyümesinde önemli bir faktör olmuştur. Ayrıca Türkiye'nin genç ve artan nüfusa sahip olması, gerekli hesaplama ve düzenlemeler yapılmadan siyasilerin harcama baskılarını arttırmalarından dolayı bütçelerden beklenen amaçlar ve bütçelerin temel prensipleri göz ardı edilmiştir².

d. Sistemin İşleyişi Açısından Kurumlararası Koordinasyon Eksikliği

Sistemin işleyişi açısından planlama, programlama ve bütçeleme arasında koordinasyonun sürekli şekilde ve sağlıklı bir biçimde sağlanması gerekmektedir. Ancak plan-program, program-bütçe ve plan-bütçe ilişkisinin sağlıklı bir şekilde kurulabildiğini söylemek mümkün değildir. Ekonomik zorluklar nedeniyle gerek plan-program ilişkisi gerekse program-bütçe ilişkisi tam olarak kurulamamıştır. Programlara dahil projelerde nihai değerlendirmeler ve kontroller özellikle kronik enflasyon nedeniyle anlamsız hale

¹ TOSUN; a.g.e., ss.8-9.

² AKÇA; a.g.e., s.26.

gelmiştir. Bu durum plan-bütçe ilişkisini de bozarak, iki kavram arasındaki ilişkiyi belirsiz hale getirmiştir¹. Diğer yandan yıllık programların bütçelerden önce hazırlanması gerekirken, uygulamada bütçeler yıllık programlardan önce bağlanır hale gelmiştir. Aslında PPBS adı altında yapılan geleneksel bütçe esaslarını devam ettirmek olmuştur².

Sisteme dahil planlama süreci ile iktisadi planlama, sınırları ve nitelikleri ortaya konulacak şekilde ele alınmamış, yani beş yıllık kalkınma planı ile program planlaması aynı anlamda kullanılmıştır. Programların, kalkınma planındaki hedeflerle program planındaki hedefleri esas alması, aynı yönde yorumlanmıştır. Oysa kalkınma planları bütünüyle ülke ekonomisini esas almakta ve bu plandaki amaçlar aynı zamanda iktisat politikasının birer unsuru sayılmaktadır. Bu doğrultuda PPBS yeni bir planlama fikrine dayanmakta olup bununla program planlaması kastedilmektedir. İktisadi kalkınma planı yürütme organınca uygulanır, programların uzun dönemli planlaması ise bir idari birimin iç sürecini oluşturmakta ve girişilecek programın planlamasını öngörmektedir. O halde kalkınma planının, program planlamasına ışık tutacağı açıktır. Buna rağmen, kalkınma planı ile bütçeler arasında sistematik bir ilişki kurulamamıştır³. Dolayısıyla plan, fonksiyonel ve ekonomik esaslara göre yapıldığı halde; PPBS, ekonomik ve fonksiyonel olmaktan çok sadece harcama kalemlerinin sıralanmasından ibaret olduğu için söz konusu ilişki kurulamamıştır.

e. Programlama Sorunu ve Program Gereçlerinin Anlaşılmasındaki Güçlükler

PPBS'nin temelini programlar olması ve kodlamanın programla başlamasına rağmen ülkemizde birkaç genel müdürlüğün birleşiminden program oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu durum yetki sorununu beraberinde getirerek program sorumlusunun tespit edilememesine neden olmuştur. Sorunun ortadan kaldırılabilmesi için rehberlerde açık olarak kurumların şemasından hareket edilerek programların oluşturulması bir çıkış yolu olarak tavsiye edilmiştir. Böyle bir tavsiye bütçedeki programların ana hizmet birimleri ile örtüşmesine ve programların sürekli devam etmesini sağlayarak gereksiz programların kapatılmasına veya yeni programların açılmasına engel olmuştur. Mevcut programların analize tabi tutulmaksızın her yıl devam ettirilmesi program gereçlerini anlamsız hale getirmiştir. Teorik olarak PPBS, gereçeye son derece önem vermiş ve

¹ AKÇA; a.g.e., s.213.

² Aziz KONUKMAN; "Plan-Program-Bütçe: Kurulamayan Bağlantılar (Yedinci Plan Örneği)", **Ekonomide Durum**, Türk-İş, Kış -1997, s.63.

³ FALAY; 1987, a.g.e., ss.195-196.

bu belgelerde geçmiş beş yılın gerçekleştirmeleri ile gelecek beş yılın hedeflerinin yer alması arzu edilmiştir. Ancak uygulamada programların analize tabi tutulmadan sürekli hale getirilmesinden dolayı gerekçeler; o birime kanunla verilen görevlerin sıralandığı ve bütçe çalışmalarında incelenmeyen belgeler olarak kalmıştır.

f. Bütçe Kod Yapısından Kaynaklanan Sorunlar

Bütçe sisteminde kod yapısı program, alt program, ödenek türü, faaliyet-proje ve harcama kalemi şeklinde düzenlenmiştir¹. Bununla birlikte kod yapısı, düzenli bilgi akışını sağlayabilecek özelliklerini kaybetmiş ve kod yapısında fonksiyonel ve ekonomik kodlar iç içe yer almıştır. Ayrıca kod büyüklükleri sınıflandırma ile uyumlu düzenlenmemiştir. Örneğin 999 adet harcama kalemi oluşturma imkanına karşılık sadece 10 harcama kalemi kullanılmıştır. Öte yandan kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik kodlar hatta bunların alt grupları içinde bile geçişler yaygın şekilde yapılmaktaydı. Bu durum ise kamu kurumlarının gerçek harcama miktarlarının tespitini olanaksız kılmaktaydı. Ancak kod yapısından kaynaklanan en önemli sorun; devlet muhasebesi kod yapısı ile bütçe kod yapısının birbirine uyum sağlamaması ve bütçe kodlarının devlet muhasebesindeki hesapları yansıtmamasıdır².

g. Bütçede Ödenek Aktarmaları

Bütçeyi etkinlikten uzaklaştıran diğer bir uygulama ise bütçe aktarmalarında görülmüştür. Aktarmalar, ödenek taleplerindeki ve o hizmetin maliyeti hakkındaki isabetsiz tahminin de bir göstergesidir. Bu nedenle, PPBS gibi hizmet esasını öngören bütçe tekniğinde aktarmaların en aza indirilmesi bir zorunluluktur³. Ancak sistem analizi tekniklerinin uygulanamaması ve geleneksel bütçe mantığının devam ediyor olmasından dolayı uygulamada aktarmalar sıklıkla kullanılmıştır. Aktarmaların sistemin özüne aykırı olmasına rağmen, sıklıkla kullanılmasının belki de en önemli nedeni olarak, kurumların ödenekleri arasında esneklik kazandırılma fikri yatmakta ve ülkemiz gibi ekonomik istikrarın ve önceliklerin düzensiz olduğu bir ülkede değişen koşullara göre kaynakların sistem içinde tekrar yönlendirilmesidir. Esasen, PPBS gibi bir sistemin istikrarlı ve uzun dönemli tahminlerin isabetli bir şekilde yapılabilirdiği bir ülkede geliştirilmiş olmasından dolayı, aktarma gibi bir uygulamayı içermemesi ise son derece doğaldır. Bununla birlikte bu sistemi ülkemize adapte ederken aktarma uygulamasının sistemin temelini zayıflatan bir uygulama olduğunu ifade etmek gerekmektedir.

¹ 001-999 daire kodlarını, 01-99 kurum kodlarını, 101-999 program kodlarını, 01-99 alt programları, 1-3 ödenek türlerini, 001-999 faaliyet kodlarını, 100-900 harcama kalemlerini ifade etmektedir.

² TÜĞEN; a.g.e., ss.175-176.

³ CANBAY; a.g.t., s.48.

h. Sistem Analizi Tekniklerinin Yeterince Kullanılmaması

Sistemin etkinliği bakımından sistem analizinden yeterince yararlanıldığını söylemek pek mümkün değildir. Çünkü idari birimler ve bunlara ait ödenekler sürekli hale geldiğinden, PPBS'nin esasını oluşturan sistem analizleri sonunda gereği kalmayan faaliyetlerin ve dolayısıyla idari birimlerin kaldırılması söz konusu olamamıştır¹. Sistem analizi ile faydası kalmayan ya da maliyet etkinliği daha az olan hizmetlere ödenek tahsisinin olmaması ödenek talebinde bulunan harcamacı kuruluşların tepkisine neden olabilmektedir. Buna göre genellikle tüm kurumların talepleri rasyonel olsun olmasın karşılanma yoluna gidilmiştir.

Sistemde programların değerlendirilebilmesi için program maliyetlerinin bilinmesi gerekiyken, uygulamada maliyetlerin ölçülmesinde sorunlar ortaya çıkmıştır. Bunun başlıca nedeni, fonksiyon ile organizasyon geçişmelerinde görülen ve bazen aynı kuruluş içinde farklı birimlerin aynı programa, bazen de bir birimin farklı programlara katkıda bulunmasıdır. Bu yüzden kuruluşlar arasında hizmet geçişmeleri ile tekrarlar söz konusu olmuş ve bu durum program analizi ya da sistem analizini zorlaştırmıştır².

Genel olarak PPBS'nin ülkemizde başarıya ulaşmamasında; eğitim çalışmalarının kesintisiz devam ettirilememiş olmasının, kamu kurumlarına gerekli desteğin verilmemesinin ve bu kurumların uygulamayı yeterince benimseyememelerinin rolü bulunmaktadır³. Bu sorunlar neticesinde sistemin işlerliği azalması ve değişen dünya koşulları doğrultusunda devletin yeniden yapılandırılmasının gerekliliği, performansı esas alan bütçeleme sistemini ön plana çıkarmıştır.

II. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

Bu kısımda Türkiye'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş nedenleri, sisteme yönelik çalışmalar ve sistemin işleyiş süreci incelenecektir.

A. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞİN NEDENLERİ

Türkiye'de yaklaşık 30 yıllık süre uygulanmış olan PPBS'den hedeflenen sonuçların elde edilememesi ve geleneksel bütçe anlayışının sürdürülmesi kamu

¹ AKÇA; a.g.e., s.213.

² TÜĞEN; a.g.e., s.153-154.

³ TÜĞEN; a.g.e., s.193.

kaynak kullanımında etkinsizlik sorununu ciddi boyutlara ulaştırmıştır. Bununla birlikte toplumun kamusal hizmet talebi teknolojik gelişmelere ve toplumun eğitim düzeyindeki gelişmelere paralel olarak artmıştır. Bu durum kamusal hizmet sunumunda etkinliğin sağlanmasına yönelik reform çalışmalarının başlatılmasına zemin hazırlamıştır.

Uzun yıllardır yaşanan kronik bütçe açıklarının sadece gelirlerin yetersizliğinden değil, aynı zamanda bu gelirlerin etkin kullanılmamasından da kaynaklandığı görülmüş¹; ayrıca merkezileşen yönetim yapısı içinde performansa dayalı yönetim anlayışı yerleştirilememiş, kaynak israfı ve hizmet kalitesi düşmüş ve halkın beklentilerine cevap verecek kamu hizmeti üretimi nitelik ve nicelik olarak gerilemiştir².

Kamu sektöründe bu tür gelişmeler yaşanmakla birlikte özel sektörde ise çağdaş yönetim tekniklerinin ortaya çıkması, hizmetlerin sunum şeklini önemli ölçüde etkilemiştir. Özel sektör uyguladığı yöntemlerle etkili ve rasyonel hizmet üretirken, devlet modern yönetim teknik ve uygulamaları yeteri kadar izleyememiş, bunun nedenleri de son zamanlarda sorgulanmaya başlanmıştır. Günümüzde geline nokta, kamu kesiminin daha etkin olmasının önünde engel oluşturan bürokrasi anlayışının değişmesi gerekliliğidir. Kamudaki bürokrasi anlayışı; yaratıcılığı engelleyen, işlevselliğini yitirmiş ve yararı sorgulanmamış aşırı kural ve yönetmeliklerdir³. Bu durum kamu hizmet sunumunda kurum yöneticilerinin inisiyatif almasını engelleyebilmekte ve kaynakların etkin kullanımında en doğru tercihin yapılabilmesinin önündeki en önemli engellerden birini oluşturmaktadır.

Kamu sektöründe hizmet sunum kalitesinde yaşanan bu sorunlar ve son yıllarda yaşanan iktisadi ve mali krizler, birçok alanda olduğu gibi kamu mali yönetim sistemimizde mevcut sorunların değerlendirilmesini zorunlu kılmıştır. Bu alanda yapılan değerlendirmeler çerçevesinde⁴: mali yönetim sisteminin ve bütçe kapsamının dar olduğu; bütçe dışı harcamaların arttığı; kalkınma planı ile bütçeler arasındaki bağın koptuğu; kamu kaynaklarının etkin kullanılmadığı; harcama sürecinin katı ön kontrole tabi olduğu; harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin iyi kurulmadığı; bütçe hazırlama, uygulama ve kontrol sürecinde kurumlara yeterli inisiyatifin tanınmadığı ve çağdaş kamu mali yönetim anlayışında hakim olan; stratejik planlama, çok yıllık

¹ Halûk EGELİ; **Bütçe Politikası - Ders Notları**, İlkem Ofset, İzmir, 2007, s.112.

² Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu; TBMM'e Sunulan Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, Esas No:1/731, Karar No:71, 15.01.2004, www.belgenet., (Erişim:05.06.2006).

³ Aşena ALTIN - Ramazan GÖKBUNAR - Emin ÇİVİ; "Kamu Kesiminde Verimliliğe Yönelik Hizmetçi Eğitimin Önemi: Manisa İlinde Kamu Kurumlarında Çalışanların Hizmetçi Eğitime İlişkin Görüşlerin Değerlendirilmesi", **Yönetim ve Ekonomi**, Sayı:3, 1997, s.15.

⁴ Maliye Bakanlığı. BUMKO; 2005, a.g.e. s.4.

bütçeleme, performans esaslı bütçeleme, hesap verebilirlik, mali saydamlık ilkelerinin sistemde yer almadığı görülmüştür. Aşağıda ülkemizde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi gerekli kılan çeşitli nedenler hakkında bilgi verilecektir.

a. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Uygulanmasında Yaşanan Sorunlar

Ülkemizde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmesinin önemli nedenlerinden biri 30 yıl uygulanmış olan PPBS'den hedeflenen sonuçların elde edilememesidir. Öyle ki ülkemizde PPBS uygulaması, kamu kaynaklarının kullanımında etkinliğin sağlanmasına imkan tanımamış ve geleneksel bütçe sisteminden kalma alışkanlıklar devam etmiştir. Bunun en tipik örneği ise kamu kurumlarının ödenekler için pazarlığa girmesi ve bütçedeki ödeneklerin gerekliliğinin analize tabi tutulmamasıdır. Bu durum program gereçlerinin anlamsızlığına yol açmış ve bütçedeki programlarda sistem analizi teknikleri sistemin gerektirdiği şekilde uygulanmamıştır. Öte yandan kamu kurumlarının idari yapılanmasının fonksiyonel sınıflandırmaya uygun olarak düzenlenmemesi de hizmet sunumunda karmaşıklığa ve israfa yol açmıştır. Böylece ülkemizde PPBS uygulamasından kamusal kaynakların öncelikli alanlara göre ve rasyonel şekilde dağıtımı mümkün olamamıştır. Bu tür sonuçlar ise yeni bütçeleme sistemlerine yönelik çalışmaları gerekli kılmıştır

b. Kamu Kuruluşlarının Stratejik Önceliklerine Göre Bütçe Hazırlamalarının Zorluğu

Değişen devlet anlayışı ve toplumsal beklentilerin farklılaşması kamu kurumları tarafından sunulan hizmetlerin belirli bir plan dahilinde yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Öyle ki bir kamu kurumunun mevcut ödenekleri ile tüm toplumsal ihtiyaçları aynı dönemde karşılayabilmesi mümkün olmayacağına göre, kurumun hizmet sunumunda önceliklerini ortaya koyması gerekmektedir.

Türkiye'de geçmişten günümüze değin kamu kurumlarının hizmet önceliklerine göre bütçe hazırlaması şeklinde bir düzenleme bulunmamaktadır. Esasen sistemde hükümet tarafından temel ekonomik ve sosyal hedefler ortaya konulmakta ancak kamu kurumlarının bütçelerinde bu hedeflere yönelik önceliklerin belirlenmesi mümkün olmamaktadır. Gerek ülkemizdeki geleneksel bütçe gerekse PPBS uygulamasında kamu kurumlarının stratejik önceliklerini ortaya koymaları şeklinde bir durum söz konusu değildir.

Ülkemizdeki bütçe uygulamalarında merkezi yönetimden güçlü bir kontrol bulunmakta ve kamu kurumları harcamalarını bu kontrol dahilinde yapabilmektedir. Ancak merkezi yönetim tarafından kamu kurumunun önceliklerinin ve o bölgedeki toplumun ihtiyaçlarının tam olarak bilinebilmesi pek mümkün değildir. Bunun için yeni bir bütçeleme anlayışına ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu kurumlarının stratejik önceliklerine göre ödeneklerini belirleyebildiği bir sistem ise stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemidir.

c. Kamu Hesaplarının Saydamlıktan ve Hesap Verebilirlikten Uzak Olması

Türkiye’de kamu kurumlarının faaliyetleriyle ilgili kamuoyunu bilgilendirmeye yönelik düzenlemeler oldukça sınırlıdır. Bu doğrultuda kurumlar tarafından yıl sonu faaliyet raporu hazırlanmamaktadır. Ayrıca kamu kurumlarının tuttukları muhasebe kayıtları arasında standardizasyon bulunmamakta ve mali işlemler hakkında doğru bilgi alınabilmesi mümkün olamamaktadır. Öte yandan gerek programlar gerekse aynı program içindeki faaliyetler arasında ödenekler aktarılabilmekte ve bu durum mali bilgilerin doğruluğu hakkında sıkıntılar ortaya çıkarmaktadır. Sistemde nakit muhasebesinin esas alınması sonucunda görev zararı gibi yarı mali işlemler kayıt altına alınmamakta ve bu yüzden kamu hesaplarının gerçek verileri elde edilememektedir. Bu durum ise mali saydamlık önünde ciddi bir engel teşkil etmektedir.

Sistemde kamu hesapları açısından önemli bir sorun da kurum yöneticilerinin hesap verebilirlikten uzak olmasıdır. Ülkemizdeki kamu kurumlarının yöneticileri ödenekleri hukuka uygun kullandığı sürece kaynakları etkin kullanıp kullanmadıkları konusunda sorumluluk altına alınmamaktadır. Zaten mali işlemlere yönelik muhasebe kayıtları da kaynakların etkinliğine yönelik analizleri olanaksız kılmaktadır. Etkinliğe yönelik analizlerin yapılamaması ise kamu yöneticilerinin kaynakları etkin kullanmaları yönünde baskı hissetmelerine engel olmaktadır.

d. Bütçe Denetiminde Hukuki Denetimin Ağırlıklı Olması

PPBS uygulamasında sistem analizi tekniklerinin yeterince kullanılamaması, kamu harcamalarının denetimi yönünden performans denetimine olanak sağlamamıştır. Bu yüzden performans denetiminin gereği olarak kamu kaynaklarının etkin kullanılıp kullanılmadığı analiz edilememiştir. Dolayısıyla sistemde sadece hukuki denetim söz konusu olmuştur.

Toplumsal ihtiyaçların çeşitlenmesi ve artması bütçeleme anlayışında da değişimi gerektirmiştir. Böylece sadece hukuki denetimin doğru bir anlayış olmadığı, performans denetiminin de yapılmasının önemli olduğu ortaya çıkmıştır. Performans

denetimi açısından en uygun sistem ise stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemidir.

e. Dünyada Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Yaygınlık Kazanması

Ülkemizde yeni bütçeleme sistemine geçilmesinde dünyada bu sisteme yönelik yaşanan gelişmelerin de etkisi olmuştur. Sistemin dünyada yaygınlaşmaya başlaması ve uluslararası iktisadi ve mali kuruluşların tavsiyeleri ülkemizde sisteme geçilmesine yönelik çalışmalarda etkili olmuştur. Bu tür gelişmeler çerçevesinde Türkiye’de etkin devletin sağlanmasına yönelik olarak performans esaslı bütçeleme sistemine doğru bir dönüşüm başlatılmış ve ülkemiz performans esaslı bütçeleme sisteminin stratejik planlamaya dayalı modelini esas almıştır.

B. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞ ÇALIŞMALARI VE STRATEJİ GELİŞTİRME BİRİMLERİNİN KURULMASI

Türkiye’de uzun dönemli stratejik bakış açısının eksik olmasından ötürü kaynakların israf edildiği bilinmektedir. Bu durum bütçe açığını arttırarak, hizmet sunumunda halkın beklentilerine cevap verilememesine ve dolayısıyla performans açığına yol açmaktadır¹. Ayrıca PPBS uygulamasında, sınıflandırma sistematığının kaybedilmiş olması ve mevcut kodlamanın uluslararası karşılaştırmaların yapılmasına imkan vermiyor olması gibi nedenler yeni bütçe sınıflandırması arayışlarının ortaya çıkmasına yol açmıştır².

1. Sisteme Geçişe Yönelik Çalışmalar

Ülkemizde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar esasen 1990’lı yılların ortalarında başlamıştır. Sistemin yeniden yapılandırılması çalışmalarında çeşitli hususlar etkili olmuştur³: Bunlar; kamu sektörünün artan bütçe açıkları ve finansman ihtiyacını karşılamadaki güçlükler, devletin genişleyen fonksiyonlarına bağlı olarak, yürütülen faaliyetlerde kontrolün kaybolması ve faaliyetlerin hedefleri ile ulaşılan sonuçlar arasında büyük farklılıkların oluşması, devlet tarafından yürütülen hizmetlerin arttırılmasına yönelik toplumsal taleplerin çoğalması, artan rekabet, teknolojik gelişmelerin yansımaları ve özel sektörün kamu tekelleri alanına girmeye yönelik talepler ve performans temelli kamu hizmetlerine yönelik talepler ve buna bağlı olarak artan toplumsal baskılar şeklinde belirtilebilir.

¹ ERÜZ; 2006, a.g.m., s.276.

² <http://www.bumko.gov.tr/yayin/ABS.pdf>, (Erişim:10.12.2006).

³ Mehmet Cahit GÜRAN; Kamusal Müdahaleler ve Ekonomik Performans, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2000, ss.149-150.

İlk olarak 1994 yılının Nisan ayında yaşanan ekonomik krizin ardından kamu mali yönetiminde birtakım düzenlemelere gidilmesinin gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bu nedenle çeşitli komisyonlar kurulmuş ve komisyonlar konu üzerine çeşitli raporlar hazırlamışlardır. Hazırlanan raporlar dönemin siyasilerine sunulmuş ancak bu konuda yeterli bir siyasi irade desteği alınmadığı için söz konusu çabalar sonuçsuz kalmıştır¹. 1995 yılında ise Kamu Mali Yönetim Projesi hazırlanmış ve proje kapsamında yeni bir bütçe sınıflandırma modeli üzerinde çalışmalar başlatılmıştır. Projenin amaçları; vergi idaresi, kamu harcamalarının yönetimi, gümrük idaresinde ve bu görevlerin yürütülmesinden sorumlu kuruluşlarda etkinliğin sağlanmasıdır². Bu proje kapsamında performans esaslı bütçelemeye yönelik çalışmaların 1995 yılında başladığını söylemek mümkündür.

Sisteme yönelik ilk adımların atıldığı bu ilk dönemin ardından, 1998 yılında Uluslararası Para Fonu'nun desteği de alınarak Devlet Mali İstatistikleri (GFS) esasına dayalı bir sınıflandırma usulü üzerine hazırlıklar başlatılmıştır. Ancak bu çalışmada da istenilen sonuçlar elde edilememiştir. Avrupa Birliği ile adaylık sürecinin hızlanması ile birlikte ESA 95 (European System of Integrated Economic Accounts) standartlarına göre başlatılan çalışmalar yeniden düzenlenmiştir. Bu kapsamda 1998 yılında tamamlanmış olan yeni bütçe kod yapısı tekrar gözden geçirilerek, GFS deki değişikliklere ve Avrupa Birliğinde uygulanan ESA 95 standardına uygun hale getirilmiştir. Kod yapısı daha sonra GFS 2000'de yapılan değişikliklere göre yeniden revize edilerek, son şekli verilmiştir. Ancak bu dönemde oluşturulan yeni bütçe kodlaması, bir altyapı çalışması olarak nitelendirilebilir. Bu bütçe kodlamasının getirdiği önemli yenilikler, detaylı bir kurumsal kodlamayla program sorumlularının tespitine imkan vermesi, mevcut bütçede var olmayan fonksiyonel sınıflandırmanın sağlanması, aynı kodlamanın konsolide bütçeli kuruluşlar dışındaki kuruluşlarda da uygulanabilir olması, uluslararası karşılaştırmalara imkan vermesi ve analize elverişli olması olarak sıralanabilir. Bu nitelikleri ve özellikle analize elverişli istatistiki veriler üretmeye imkan

¹ Ahmet KESİK; "Avrupa Birliği Sürecinde Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği", **Sosyoekonomi**, No:2005/1, Ocak - Haziran 2005, s.129.

² Türkiye Cumhuriyeti İle Uluslararası İmar ve Kalkınma Bankası Arasındaki (Kamu Mali Yönetim Projesi) İkraz Anlaşması, 11 Ekim 1995, s.11.

vermesi nedenleriyle, yeni bütçe kodlaması Analitik Bütçe Sınıflandırması¹ olarak adlandırılmıştır².

Bu düzenlemenin ardından 2001 yılının Temmuz ayında, mali sektör ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla, Dünya Bankası ile Birinci Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi (PFSAL II) anlaşmaları imzalanmıştır. Rapor ve kredi anlaşmalarında; performans dayalı bütçeleme ve stratejik planlama çalışmalarına başlanması öngörülmüş, bu çalışmaların bütçe reformunun en önemli unsuru olduğu, özellikle vurgulanmıştır. Diğer yandan, performans esaslı bütçeleme çalışmalarını desteklemek amacıyla 2001 yılında; Türkiye Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü (TÜSSİDE) ile birlikte Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamu Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Projesi başlatılmıştır. Proje çerçevesinde altı kurumda çeşitli faaliyet ve projeler pilot olarak seçilmiştir³ (bkz tablo 6).

Tablo 6: Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamu Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Projesi Kapsamında Pilot Kurumlar ve Faaliyet/Projeleri

| Kurum | Faaliyet/Proje |
|---|--|
| Milli Eğitim Bakanlığı | Yurtdışı bursları |
| Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı | Süne ve kıymıl mücadelesi projesi |
| Karayolları Genel Müdürlüğü | Kaza kara noktalarının iyileştirilmesi ve izlenmesi projesi |
| Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü | Seyranbağları huzurevi, yaşlı bakım ve rehabilitasyon merkezi hizmetleri |
| ODTÜ | Kütüphanecilik hizmetleri |
| TÜSSİDE | Tüm faaliyetleri |

Kaynak: Ertan ERÜZ; "Yerel Yönetimlerde Performans Esaslı Bütçeleme", **Mali Yeterleşme (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar)**, (Derleyenler: Ayşe GÜNER – Serdar YILMAZ), Güncel Matbaacılık, İstanbul, 2006, s.277.

2001 yılında Maliye Bakanlığı tarafından bu proje çerçevesinde pilot çalışmalar yapılmıştır. Proje kapsamında altı kurumda pilot olarak seçilen çeşitli faaliyet ve

¹ Analitik bütçe sınıflandırması 01.01.2005 tarihinden itibaren mahalli idareler, sosyal güvenlik kurumları, düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile özel bütçeli kurum ve kuruluşlarda ve 01.01.2006 tarihinden itibaren döner sermayeli kuruluşlar ile diğer kurum ve kuruluşlarda (kamu iktisadi teşebbüsleri hariç) tamamen uygulamaya geçilmiş, genel devlet tanımına giren tüm kurum ve kuruluşların mali planlarının ve mali raporlarının uluslararası standartlara uygunluğu sağlanarak konsolide edilebilir hale getirilmesi, performans esaslı bütçelemeye temel teşkil edebilmesi ve mali yapıda saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması hedeflenmiştir. Yeni bütçe sınıflandırması Türk bütçe sisteminde uzun yıllardır mevcut olan bütçe sınıflandırma sorununu çözmüş, hem bütçe sisteminde üretilen verileri uluslararası verilerle karşılaştırma imkanı getirmiş hem de performans esaslı bütçeleme ve çok yıllık bütçeleme gibi modern bütçe sistemlerinin uygulanmasını kolaylaştırmıştır (MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e., s.165).

² MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e., s.165.

³ KESİK; 2004, a.g.t. s.15.

projelere ilişkin performans esaslı bütçeleme çalışmaları yapılarak, bu faaliyet/projeler için 2003-2007 yıllarını kapsayan stratejik planlar ile 2003 yılı performans planları ve kaynak ihtiyaç planları hazırlanmıştır¹. Ancak ilgili projeler kapsamında kurumsal bazda bir uygulamadan söz etmek mümkün değildir. Bu çalışmalar daha çok konu bazlı olarak ele alınmıştır.

Bu dönemde performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi destekleyici yönde muhasebe sistemine yönelik önemli çalışmalar yürütülmüştür. Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik 2001 yılında yürütülen projelere uygun olarak, Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesinde de tahakkuk esaslı muhasebeye geçmek için bir çalışma grubu oluşturulmuştur. Tahakkuk esaslı devlet muhasebesinin pilot uygulama çalışmaları 2002 yılında Hazine Müsteşarlığı, Karayolları Genel Müdürlüğü, Ege Üniversitesi, Hacettepe Üniversitesi, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı'ndan oluşan altı pilot kurumun işlemlerini yürüten 47 saymanlıkta başlatılmıştır. 2003 yılında ise pilot saymanlık sayısı 116'ya çıkarılmıştır. 08.06.2005 tarih ve 25839 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile genel yönetim kapsamındaki kurum ve kuruluşlarda tahakkuk esaslı muhasebeye esas olacak temel kavram ve ilkeler ortaya konulmuştur. Bu yönetmelik çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından Genel Bütçe Muhasebe Yönetmeliği 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı Üçüncü mükerrer Resmi Gazetede yayınlanmıştır².

2001 yılında proje kapsamında performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemine yönelik düzenlemeler sonucunda Yüksek Planlama Kurulu Kararları³ uyarınca, sekiz kamu kurumunda kurumsal düzeyde stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme pilot çalışmaları yürütülmesine karar verilmiştir. Böylece 2001 yılında proje kapsamında başlatılan çalışmalar kurumsal düzeye taşınmaya başlanmıştır. Stratejik planlamaya dayalı sistem için Tarım ve Köyişleri Bakanlığı, Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığı, Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü, Karayolları Genel Müdürlüğü, Hacettepe Üniversitesi, Denizli Valiliği (İl Özel İdaresi), İller Bankası Genel Müdürlüğü, Kayseri Büyükşehir Belediyesi pilot kurum olarak seçilmiştir. Kararlar uyarınca stratejik planlama çalışmalarının Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nca, performans esaslı bütçeleme çalışmalarının ise

¹ ERÜZ; 2006, a.g.m., s.277.

² Halis KALMIŞ; "Kamuda Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi ve Türkiye'de Kamu Muhasebe Sisteminde Nakit Esasından Tahakkuk Esasına Dönüş Çalışmaları", **Kamu Maliyesine Yeni Bakış (Teori ve Uygulama)**, (Editörler: Nihat FALAY, Mehmet ŞAHİN, Ahmet KESİK), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006,ss.241-243.

³ Yüksek Planlama Kurulununun 4.7.2003 ve 19.7.2004 tarihli Makro Çerçeve Kararları.

Maliye Bakanlığı tarafından yürütülmesi öngörülmüştür. Bu çalışmalar 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun¹ yürürlüğe girmesi ile birlikte daha da hızlanmıştır. Ayrıca Dünya Bankası işbirliğinde İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, 2002 yılından başlayarak Belediye Performans Ölçümü Projesi'ni (BEPER) geliştirmeye başlamıştır².

Yukarıda değinildiği üzere performans esaslı bütçelemeye yönelik çalışmaların hızlanmasında 5018 sayılı Kanunun önemli bir fonksiyonu söz konusu olmuştur. Çünkü yeni bütçeleme sistemine yönelik belirtilen projelerin merkezi yönetimde yaygınlaştırılabilmesi amacıyla hukuki altyapının oluşturulması gerekli hale gelmiştir. Bundan dolayı, 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun yerine yeni bir kanunun getirilmesi için Maliye Bakanlığında bir komisyon kurulmuştur. Bu komisyon çalışmaları sırasında Avrupa Birliği, Dünya Bankası ve IMF uzmanları ile Başbakanlık, Sayıştay, DPT ve Hazine Müsteşarlığından katılan uzmanlarla görüşmeler yapılmış ve çalışmalar sonucunda Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Taslağı hazırlanmıştır. Hazırlanan bu tasarı 30.07.2002 tarihinde Başbakanlığa sevk edilmiştir. Ancak erken seçimler dolayısıyla tasarı TBMM'de görüşülememiştir. 2003 yılında ise seçim sonrası kurulan yeni hükümetin Acil Eylem Planına³ uygun olarak çalışmalar tekrar hızlandırılmıştır.

Bu çalışmalar sonucunda ilgili kamu kurumlarıyla Nisan-Haziran 2003 döneminde çeşitli toplantılar yapılmış ve son şekli verilen tasarı Temmuz ayında Başbakanlığa gönderilmiştir. Tasarı, Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'e sunulmuş ve 10.12.2003 tarihinde kabul edilerek 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete ile yürürlüğe girmiştir⁴. Düzenlenen 5018 sayılı Kanun çerçevesinde planlama boyutundan bütçe hazırlığı, uygulama, raporlama ve denetim boyutuna kadar uzanan bütüncül bir kurumsal performans modeli oluşturulmuştur. Hem stratejik planlama alanında hem de performans esaslı bütçeleme alanında ayrıntılı düzenlemeler ise ikincil mevzuata bırakılmıştır⁵.

¹ 24.12.2003 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanan Kanun 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

² ERÜZ; 2006, a.g.m. ss.277-278.

³ Acil Eylem Planında kamunun yeniden yapılandırılması ve performansın Arttırılmasına yönelik bazı faaliyetler şu şekilde belirtilmiştir: Kamuda performans odaklı denetim sistemine geçilecek; kuruluş düzeyinde stratejik planlama uygulamasına geçilecek; vatandaşların memnuniyeti ve beklentileri sürekli olarak ölçülecek; Yerel Yönetim Reformu Kanunu tasarısı hazırlanacak; merkezi idarenin görev ve yetkileri belirlenecek; mali disiplin ve saydamlık sağlanacak; Sayıştay güçlendirilerek denetim kapsamı genişletilecektir (ERÜZ; 2006, a.g.m. ss.275-276.).

⁴ Bahadır YÖRÜK ve diğerleri; "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Öngörülen Düzenlemeler", **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004, s.5.

⁵ ERÜZ; 2006, a.g.m., s.285.

Ülkemizde kurumsal performans modelinin ya da performans yönetiminin oluşturulmasına yönelik olarak Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile Hollanda Maliye Bakanlığı 2004 Mayıs ayında Marta projesine başlamıştır. Projenin 2004-2006 yıllarını kapsayan ilk aşamasında merkezi yönetim bütçe hazırlık sürecinin güçlendirilmesine odaklanılmış ve bu konuda eğitim çalışmaları yürütülmüştür. 2007 yılında başlayan ikinci aşamada ise strateji geliştirme başkanlıklarının idari kapasitesinin artırılması temel öncelik olarak belirlenmiştir. Bu süreçte strateji geliştirme başkanlıklarında çalışan toplam 180 personel eğitime alınmıştır¹.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi, 2006 yılı başında uygulamaya konulan enflasyon hedeflemesi² rejiminin sürdürülmesi açısından da önemli bir düzenlemedir. DPT'nin 2008 ve 2010 yılları arasındaki döneme ilişkin orta vadeli programında da belirtildiği üzere; maliye politikasının enflasyon hedeflemesi rejiminin başarıyla uygulanmasına vereceği desteğin devam etmesi için, mali disipline uygun hareket edilmesi ve kamu maliyesinin etkinliğini arttırmaya yönelik reformların kesintisiz olarak sürdürülmesi gerekmektedir³. Dolayısıyla yeni bütçeleme sistemi enflasyon hedeflemesine yönelik mali disiplinin sağlanması ve bu çerçevede mali saydamlığa uygun hareket edilmesi için önemli bir araç niteliği taşımaktadır.

5436 sayılı Kanun ile 5018 sayılı Kanundaki eksiklikler ya da mümkün olmayan işlemler yetki devri ile mümkün hale getirilmektedir. 5018 sayılı Kanunun 59. maddesinde mali kontrol yetkililerinin atanma ve çalışma usul ve esaslarının Maliye Bakanlığınca yapılması öngörülmekteyken, 5436 sayılı Kanun ile bu maddenin uygulanmasına yön vermek, mali mevzuatın uygulanmasında iç kontrol ve ön mali kontrolü gerçekleştirme görevlileri ile strateji geliştirme daire başkanlıkları tarafından yapılması öngörülmüştür. 5436 sayılı Kanunun 62. maddesinde idarelerde yeni teşkilat yapılarında kurulması gereken alt birimler kesinleşmiş, keyfi uygulamalar ortadan kaldırılmıştır. Ayrıca aynı kanunda, strateji geliştirme daire başkanlıkları için mali hizmetler birimi terimini kullanmaktadır.

¹ Abdulkadir GÖKTAŞ; "Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce Yürütülen Marta Projesi", **Strateji Bülteni**, Sayı:3, Mayıs-Haziran 2007, s.8.

² Enflasyon hedeflemesi; merkez bankalarının genellikle hükümetlerle birlikte, para politikası amacı olarak belli bir enflasyon rakamını hedeflemeleridir. Bu tür bir uygulamada hedeflenen enflasyonun, beklentileri etkileyebildiği ölçüde nominal çapa görevini üstlenmesi öngörülür. Diğer politikalarından farkı, enflasyon hedefinin net bir şekilde kamuoyuna duyurulması ve bu konu ile ilgili doğrudan sorumluluk alınmasıdır. Merkez bankaları kur ve faiz politikalarını enflasyonu kontrol altına almak amacı ile istedikleri biçimde kullanabilmektedir (<http://www.butce.org/html/sozluk/a.htm>).

³ DPT; Orta Vadeli Program (2008-2010), Ankara, 2007, s.12.

2. Strateji Geliştirme Birimlerinin Kurulması

Performans esaslı bütçelemeye geçişe yönelik en önemli adımlardan biri de strateji geliştirme birimlerinin oluşturulmasıdır. Bu bağlamda Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı, 1 Temmuz 2006 tarihli 26215 sayılı Resmi Gazetenin mükerrer sayısında yayınlanmıştır. Plan 2007-2013 yılları arası dönemi kapsamakta; ülkemizin mevcut durumu ve hedefleri hakkında Planda çeşitli bilgiler yer almaktadır. Plan incelendiğinde 2005 yılı sonu itibarıyla Strateji Geliştirme Birimlerinin kurulduğu konusunda açıklama yer almaktadır. Bu konu hakkında 22-12-2005 tarihli ve 5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunda kamu kurumlarında strateji geliştirme birimlerinin kurulması kararlaştırılmıştır¹.

Bu kapsamda kamu kurumlarında Strateji Geliştirme Başkanlıkları, Strateji Geliştirme Daire Başkanlıkları ve strateji geliştirme ve mali hizmetlere ilişkin hizmetlerin yerine getirildiği müdürlükler kurulmuş ve bu birimler çeşitli görevlerin yürütülmesine karar verilmiştir. Bu görevler arasında idarenin orta – uzun vadeli strateji ve politikalarını belirlemek, performansla ilgili bilgi ve verileri toplamak ve bunları analiz etmek vb. yer almaktadır².

5018 sayılı kanun çerçevesinde kurulan strateji geliştirme birimleri, Türkiye’de performans esaslı bütçeleme sisteminin hazırlanmasından uygulanmasına ve denetimine kadar önemli fonksiyonlar üstlenmişlerdir. Bu birimler; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu hazırlamakla görevlidirler. İlgili birimler aynı

¹ 5436 sayılı kanununun 15. maddesi şu şekildedir: “Teşkilât kanunlarında, Strateji Geliştirme Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı ve strateji geliştirme ve mali hizmetlere ilişkin hizmetlerin yerine getirildiği Müdürlük birimlerine ilişkin düzenleme yapıncaya kadar ikinci fıkrada belirtilen görevler ile kanunlarla verilen diğer görevleri de yürütmek üzere;

a) Başbakanlık ve bakanlıklarda (Milli Savunma Bakanlığı hariç) Strateji Geliştirme Başkanlığı kurulmuştur.

b) Ekli (1) sayılı cetvelde (genel bütçeli kamu kurumları) yer alan kamu idarelerinin merkez teşkilâtlarında Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, ekli (2) sayılı cetvelde (özel bütçeli kamu kurumları) yer alan kamu idarelerinin merkez teşkilâtlarında ise Müdürlük kurulmuştur.

c) Üniversiteler ile yüksek teknoloji enstitülerinde Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı kurulmuştur”.

² 5436 sayılı kanununun 15. maddesinde görevler şu şekilde belirtilmiştir: “a) Ulusal kalkınma strateji ve politikaları, yıllık program ve hükümet programı çerçevesinde idarenin orta ve uzun vadeli strateji ve politikalarını belirlemek, amaçlarını oluşturmak üzere gerekli çalışmaları yapmak.

b) İdarenin görev alanına giren konularda performans ve kalite ölçütleri geliştirmek ve bu kapsamda verilecek diğer görevleri yerine getirmek.

c) İdarenin yönetimi ile hizmetlerin geliştirilmesi ve performansla ilgili bilgi ve verileri toplamak, analiz etmek, yorumlamak.

d) İdarenin görev alanına giren konularda, hizmetleri etkileyecek dış faktörleri incelemek, kurum içi kapasite araştırması yapmak, hizmetlerin etkililiğini ve tatmin düzeyini analiz etmek ve genel araştırmalar yapmak.

e) Yönetim bilgi sistemlerine ilişkin hizmetleri yerine getirmek.

f) İdarede kurulmuşsa Strateji Geliştirme Kurulunun sekreteryaya hizmetlerini yürütmek.

g) Bakan ve/veya üst yönetici tarafından verilecek diğer görevleri yapmak”.

zamanda günlük mali işlemleri de yürütmektedir. Sistemde analitik bütçe kod yapısına uygun olarak Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün e-bütçe veri tabanı ve Muhasebat Genel Müdürlüğünün Say 2000i¹ veri tabanı kullanılmaktadır. Strateji birimleri bu veri tabanlarını kullanarak gerekli kodlara göre günlük mali işlemleri yürütmektedir.

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik tüm kurumlardaki strateji birimleri, Strateji Geliştirme Başkanlığı bünyesinde yapılandırılmıştır. Bu birim, performans esaslı bütçeleme sisteminin ülkemizde uygulanmasıyla ilgili Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulmuştur. Strateji Geliştirme Başkanlığı sistemin yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması açısından kilit rol üstlenmektedir. Bu kapsamda Başkanlık; stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulamaya konulması, bütçenin kapsamının genişletilmesi, yeni bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, dış denetim kapsamının genel yönetim kapsamındaki tüm kamu kurumlarını içine alacak şekilde genişletilmesi ve kamu mali yönetimi ile kontrolüyle ilgili temel yetki ve sorumluluklarının kamu kurumlarına devredilmesi çalışmalarını yürütmektedir². İlgili başkanlığa bağlı daireler ise uzmanlık alanlarına göre sistemin bir yönü üzerinde çalışmalar yürütmektedirler. Bu dairelerin görevleri hakkında bilgi verilmesi sisteme yönelik çalışmaların değerlendirilmesi açısından yararlı olabilecektir.

Bu dairelerden biri Bütçe ve Performans Programı Dairesidir. Bu dairenin görevlerini şu şekilde belirtmek mümkündür: Performans programı hazırlıklarının koordinasyonunu sağlamak; bütçeyi hazırlamak; ayrıntılı harcama programını hazırlamak; bütçe işlemlerini gerçekleştirmek ve kayıtlarını tutmak; ödenek gönderme belgesi düzenlemek; yatırım programı hazırlıklarının koordinasyonunu sağlamak; yatırım uygulama sonuçlarını izlemek; yıllık yatırım değerlendirme raporunu hazırlamak; bütçe uygulama sonuçlarını raporlamak; sorunları önleyici ve etkili artırıcı tedbirler üretmek; idare faaliyetlerinin stratejik plan, performans programı ve bütçeye uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek; bütçe kesin hesabını hazırlamak; mal yönetim dönemine ilişkin icmal cetvellerini hazırlamak ve görev alanına ilişkin mali istatistikleri hazırlamaktır.

Bir diğer daire ise Performans ve Kalite Ölçütleri Geliştirme ve Yönetim Bilgi Sistemi Dairesidir. Bu dairenin görevleri şu şekilde belirtilebilir: İstatistikî kayıt ve kalite

¹ Say 2000i Web Tabanlı Saymanlık Otomasyon Sistemi, devlet hesaplarının kayıt edildiği bir programdır. Bu sistemi Muhasebat Genel Müdürlüğü kurmuştur.

² Metin MERİÇ; **Türkiye'nin Mali Yapısı**, Neşe Matbaası, İzmir, 2007, s.127.

kontrol işlemlerini yapmak; yönetim bilgi sisteminin geliştirilmesi çalışmalarını yürütmek; yönetim bilgi sistemlerine ilişkin hizmetleri, ilgili birimlerle işbirliği içinde yerine getirmek; idarenin ve/veya birimlerin belirlenen performans ve kalite ölçütlerine uyumunu değerlendirerek üst yöneticiye sunmak; yönetim bilgi sistemlerine ilişkin hizmetleri, ilgili birimlerle işbirliği içinde yerine getirmek; yönetim bilgi sisteminin geliştirilmesi çalışmalarını yürütmek; istatistiki kayıt ve kalite kontrol işlemlerini yapmaktır.

Strateji Geliştirme Başkanlığına bağlı üçüncü bir daire ise Stratejik Yönetim ve Planlama Dairesidir. Stratejik planlamaya ilişkin diğer destek hizmetlerini yürütmek; idare faaliyet raporunu hazırlamak; idarenin misyonunun belirlenmesi çalışmalarını yürütmek; yeni hizmet fırsatlarını belirlemek; etkililiği önleyen tehditlere tedbirler almak; kurum içi kapasite araştırması yapmak; hizmetlerin etkililiğini ve yararlanıcı memnuniyetini analiz etmek ve genel araştırmalar yapmak; idarenin üstünlük ve zayıflıklarını tespit etmek; idarenin görev alanıyla ilgili araştırma-geliştirme faaliyetlerini yürütmek; idare faaliyetleri ile ilgili bilgi ve verileri toplamak, tasnif etmek, analiz etmek bu dairenin görevleri arasındadır.

Başkanlığa bağlı bir diğer daire İç Kontrol Dairesidir. İç ve dış denetim raporlarını izlemek; ön mali kontrol görevini yürütmek; amaçlar ile sonuçlar arasındaki farklılığı giderici ve etkililiği artırıcı tedbirler önermek; idarenin görev alanına ilişkin konularda standartlar hazırlamak; iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapmak bu dairenin temel görevleridir.

Strateji Geliştirme Başkanlığının önemli bir diğer dairesi ise Ekonomik Analiz ve Değerlendirme Dairesidir. Raporlama ve değerlendirme konusunda yetkilendirilmiş bu dairenin görevleri arasında yıllık ekonomik raporun hazırlanması, yayınlanması ve dağıtılması; bütçe sunuş konuşmalarının hazırlanması; aylık bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin basın toplantıları; ekonomik göstergelerin hazırlanması, yayınlanması ve dağıtılması; güncel ekonomik gelişmelerin raporlanması; dünya ekonomisindeki gelişmelerin takibi ve raporlanması vs yer almaktadır.

Strateji Geliştirme Başkanlığı ve bu birime bağlı daireler tarafından kamu kurumlarında performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş çalışmaları yürütülmektedir. Bu kapsamda başta pilot kurumlarda olmak üzere geçiş sürecinde stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporlarının hazırlanmasından bu birimler sorumludur. Bu birimlerin performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş açısından temel aldıkları

dokümanlar ise Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nın hazırladığı Stratejik Planlama Kılavuzu ve Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün hazırladığı Performans Esaslı Bütçeleme Rehberidir. Dolayısıyla sistemde gerek Devlet Planlama Teşkilatı'nın gerekse Maliye Bakanlığının sistemin yapılandırılmasında önemli fonksiyonları söz konusu olmaktadır. Bununla birlikte kurumlara nakit akışını sağlayan Hazine Müsteşarlığının da sistemin uygulanabilirliğinde önemli katkıları söz konusudur. Bu bağlamda Maliye Bakanlığı tarafından kurumlara verilen ödenekler ancak Hazine tarafından nakit olarak yollanabildiğinde bir anlam ifade etmektedir. Aksi taktirde Maliye Bakanlığının ödenek serbestisi Hazine tarafından kullanıma sunulmadan çok fazla anlam ifade etmemektedir.

C. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ SÜRECİ

Türkiye'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin işleyişinde 5018 sayılı kanun ve bu kanun çerçevesinde yürütülen ikincil mevzuat çalışmaları esas alınmaktadır. Kanun kapsamında kamu kurumlarının kalkınma planı, yıllık programlar ve ekonomik imkanlar çerçevesinde stratejik plan hazırlamaları ve bütçelerini stratejik planlarına dayandırmaları öngörülmektedir. Ayrıca DPT tarafından orta vadeli program ve buna uyumlu olarak Maliye Bakanlığı tarafından orta vadeli mali planın hazırlanması öngörülmektedir. Bu belgeleri temel alacak şekilde hazırlanacak bütçelerde ise izleyen iki yılın bütçe tahminlerine de yer verilmek suretiyle çok yıllık bütçeleme sistemine geçilmiştir¹.

1. Bütçeleme Sürecinde Yer Alan Unsurlar

Daha öncede belirtildiği üzere Türk kamu mali yönetiminde uygulanması öngörülen performans esaslı bütçeleme modelini, üç unsur üzerine oturtmak mümkündür. Bu üç unsur stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporudur. Modele göre bu üç unsur birlikte çalışmakta ve birbirine doğrudan bağlantılı olmaktadır. Aşağıda süreç bu üç unsur baz alınarak incelenecek ve dördüncü unsur olarak da performans denetimi hakkında bilgi verilecektir.

a. Stratejik Plan

Stratejik plan, kamu kurumunun bulunduğu nokta ile ulaşmayı arzu ettiği durum arasındaki yolu tarif eden belge olarak nitelendirilebilir. Stratejik planların işlevsel olabilmesi, bu planda yer alan amaç ve hedeflerden belirli bir maliyet gerektirenlerin

¹ ARCAGÖK - ORAL - KORKMAZ; a.g.m., s.6.

bütçelerde yerini bulmasına bağlıdır. Hükümetlerin öncelikleri, stratejik planlarda kendini bulmaktadır. Bütçelerin stratejik planların üzerine oturtulması, hükümetlerin öncelikleri ile kaynak tahsisi bağının kurulduğu anlamına da gelmektedir¹.

Stratejik plan hazırlanmasına yönelik yasal çerçeve 5018 sayılı kanunun “Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme” başlıklı 9. maddesinde çizilmiştir. Buna göre yasa kapsamındaki tüm kamu kurumları stratejik plan hazırlamakla yükümlü tutulmuştur. Kanun maddesinde de belirtildiği gibi stratejik plan, kamu kurumu için politika belirleme yönüyle bir nevi rehber niteliği taşımaktadır².

5018 sayılı Kanunun ikincil mevzuat düzenlemeleri kapsamında 26.05.2006 tarihli ve 26179 sayılı Resmi Gazetede Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik yayınlanmıştır. İlgili yönetmelikte Türkiye’de performans esaslı bütçelemeye stratejik planlamaya ilişkin ile ilgili usul ve esaslar belirlenmiş ve kamu kurumlarının stratejik plan hazırlamalarına yönelik takvim ortaya konulmuştur³. Ayrıca yönetmelikte stratejik planlamanın süresi ve güncellenmesiyle ilgili olarak düzenlemelere de yer verilmiştir. Yönetmeliğin 7. maddesi uyarınca stratejik planlar beş yıllık bir dönemi kapsamakta, en az iki yıl uygulandıktan sonra güncelleştirilebilmektedir⁴.

¹ MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e. s.146.

² 5018 sayılı kanunun 9. maddesi şu şekildedir: “Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefleri saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamaktadırlar”.

³ İlgili yönetmeliğin 6. maddesinde şu hükümlere yer verilmektedir: “(1) Stratejik planlama çalışmalarının bu yönetmelik kapsamındaki tüm kamu idarelerine yaygınlaştırılması ekteki aşamalı geçiş takvimi dâhilinde yürütülecektir. Kapsamdaki kamu idareleri ilk stratejik planlarını geçiş takvimine uygun olarak en geç 31.1.2009 tarihine kadar hazırlamakla yükümlüdür. Kamu idareleri hazırlık döneminde kaydettikleri gelişmeye bağlı olarak, geçiş takviminde belirtilen tarihten önce de ilk stratejik planlarını hazırlayabilir”.

⁴ İlgili yönetmeliğin 7. maddesi şöyledir: “(1) Stratejik planlar beş yıllık dönemi kapsar.

(2) Stratejik planlar en az iki yıl uygulandıktan sonra stratejik planın kalan süresi için güncelleştirilebilir. Güncelleştirme, stratejik planın misyon, vizyon ve amaçları değiştirilmeden, hedeflerde yapılan nicel değişikliklerdir.

(3) Ayrıca;

a) Görev, yetki ve sorumluluklarını düzenleyen mevzuatta değişiklik olması hâlinde ilgili kamu idaresinin,

b) Hükümetin değişmesi halinde mahalli idareler hariç diğer kamu idarelerinin,

c) Bakanın değişmesi halinde ilgili bakanlık ile bağlı ve ilgili kamu idarelerinin,

ç) Mahalli idarelerde üst yöneticinin değişmesi halinde ilgili mahalli idarenin,

d) Doğal afet, tehlikeli salgın hastalıklar veya ağır ekonomik bunalımların vuku bulması hallerinde ilgili kamu idarelerinin, stratejik planları yenilenebilir.

(4) Yenileme, stratejik planın beş yıllık bir dönem için yeniden hazırlanmasıdır. Stratejik planın yenilenmesi kararı, yukarıdaki şartların oluşmasını müteakip en geç üç ay içinde alınır. Bu kararı takip eden altı ay içinde stratejik plan yenilenir.

(5) Stratejik planların yenilenmesinde bu yönetmelik hükümlerine uyulur. Güncelleştirilme durumunda ise Müsteşarlığa ve Maliye Bakanlığına bilgi verilir”.

Yönetmelikte kalkınma planı ve programlarla stratejik planların nasıl ilişkilendirileceği hususlarına şu şekilde değinilmektedir:

“(1) Kamu idarelerinin stratejik planları, kalkınma planı, orta vadeli program ve faaliyet alanı ile ilgili diğer ulusal, bölgesel ve sektörel plan ve programlara uygun olarak hazırlanır. (2) Kamu idareleri, stratejik planlarını hazırlarken orta vadeli programda yer alan amaç, politikalar ve makro büyüklükler ile orta vadeli mali planda belirlenen teklif tavanlarını dikkate alarak yıllar itibarıyla amaç ve hedefler bazında kaynak dağılım tahmininde bulunur” (madde 12).

Yönetmelikte Beş Yıllık Kalkınma Planlarının yeni bütçe sistemi için de esas teşkil ettiği ifade vurgulanarak;

“(1)Mahalli idareler dışındaki kamu idareleri, stratejik planlarını değerlendirilmek üzere stratejik planın kapsadığı dönemin ilk yılından önceki yılın ocak ayında Müsteşarlığa gönderir.

(2) Müsteşarlık, stratejik planları;

a) Kalkınma planı, orta vadeli program ve faaliyet alanı ile ilgili diğer ulusal, bölgesel ve sektörel plan ve programlara uygunluk,

b) Bu yönetmelikte, Kılavuzda ve stratejik planlamaya ilişkin diğer rehberlerde belirtilen usul ve esaslara uygunluk,

c) Stratejik planda yer alan misyon, vizyon, amaç ve hedeflerin birbirleri ile bağlantıları ve kavramsal tutarlılık,

ç) Diğer idarelerin stratejik planları ile uyum ve tutarlılık, hususları açısından inceler.

(3) İnceleme sonucunda gerek görülen durumlarda hazırlanan değerlendirme raporu ilgili idareye üç ay içinde gönderilir” (madde 13),

ifadesi yer almaktadır. Diğer yandan Yönetmelikte;

“(1)Müsteşarlıkça kamu idarelerine değerlendirme raporu gönderilmesi hâlinde, ilgili idare söz konusu değerlendirme raporunu dikkate alarak stratejik plana son şeklini verir ve sunulmaya hazır hale getirir” (madde 14),

şeklinde bir ifadeye yer verilmekte ve nihai stratejik planın nasıl oluşturulduğu belirtilmektedir. Yönetmelikte hazırlanan nihai stratejik planların nasıl sunulacağı konusunda şu esaslara değinilmektedir:

“(1) Stratejik planlar, bakanlıklar ile bakanlıkların bağlı ve ilgili kuruluşlarında Bakanın, diğer kamu idarelerinde en üst yöneticinin onayını müteakip performans programı ve bütçe hazırlıklarında esas alınmak üzere Maliye Bakanlığına ve Müsteşarlığa gönderilir.

(2) Stratejik planların birer nüshası, Türkiye Büyük Millet Meclisine ve Sayıştaya da gönderilir.

(3) Mahalli idareler ilgili Meclis tarafından kabulünü müteakip stratejik planlarını İçişleri Bakanlığına ve Müsteşarlığa gönderir.

(4) *Stratejik planlar kamuoyuna duyurulur ve kamu idarelerinin internet sitelerinde yayınlanır*” (madde 15).

5018 sayılı kanun ile Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik gereği stratejik planlarla ilgili olarak kamu kurumları; 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. Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı (DPT) ise stratejik plan hazırlamakla yükümlü olan kamu kurumlarının ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin belirlenmesinden sorumludur. Bu noktada mahalli idareler dışındaki ilgili kamu kurumları hazırladıkları stratejik planlarını değerlendirilmek üzere DPT'ye göndermektedir¹. Mahalli idareler stratejik planlarını bilgi amacıyla DPT'ye göndermektedir. DPT, bu taslak stratejik planları kalkınma planına, orta vadeli programa, yönetmeliklere uygunluk ve diğer kurumların stratejik planları ile tutarlılık gibi hususlar yönünden değerlendirmektedir². Müsteşarlık tarafından yapılan değerlendirmeler sonucunda ilgili kurum, nihai stratejik planını oluşturmaktadır.

Kamu kurumları gelecek dönem bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu şekilde ve performans esasına dayalı olarak hazırlamakla yükümlü tutulmaktadır. Maliye Bakanlığı, kamu kurumlarının bütçelerinin stratejik plarlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğunu ve kurumların bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususları belirlemekle görevlendirilmiştir. Performansın ortaya konulmasında temel alınacak performans göstergeleri ise Maliye Bakanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve ilgili kamu kurumu tarafından birlikte tespit edilerek bu kuruluşun bütçesinde yer alacak ve performans denetimleri de bu göstergelere göre yapılacaktır.

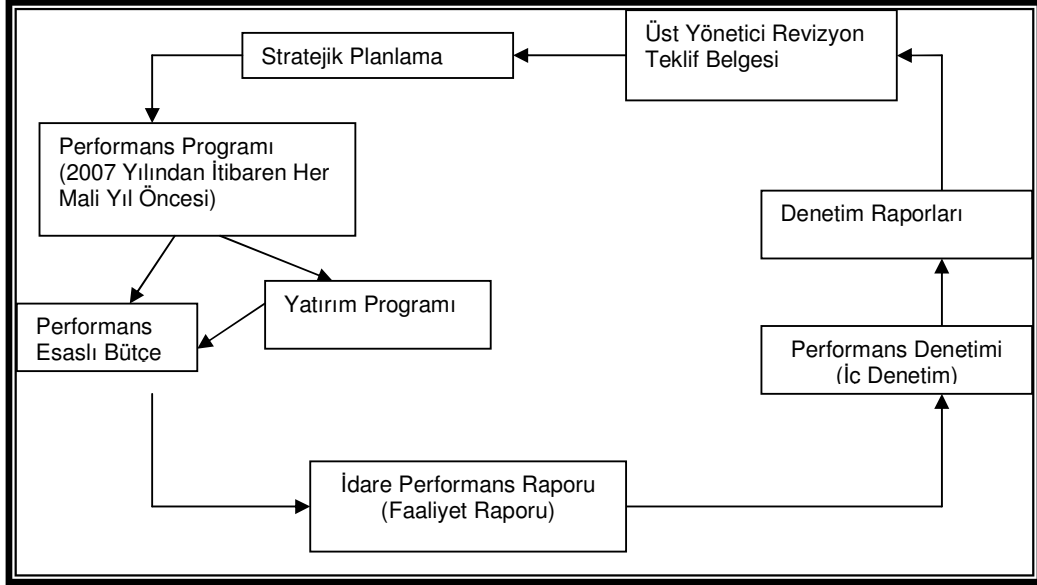
Şekil 18'de stratejik planın bütçeleme sürecindeki fonksiyonu ortaya konulmaktadır. Şekil incelendiğinde stratejik planın performans programına zemin oluşturduğu, uygulama sonunda elde edilen raporlara göre performans denetiminin gerçekleştirildiği ve bu raporlar dahilinde stratejik planların tekrar revize edilebildiği görülmektedir. Bu durum aynı zamanda beş yıl için hazırlanan bir stratejik planının sürekli ve değişmeksizin gelecek beş yılı içermediğini de göstermektedir. Öyle ki hazırlanan bir plan çeşitli nedenlerden dolayı revize edilebilir ve bu doğrultuda amaç ve

¹ Ayrıntılı bilgi için bkz. 26 Mayıs 2006 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan “Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”in planların değerlendirilmesi başlıklı bölümü.

² DOĞAN; a.g.m., s.16.

hedeflerinde değişiklikler söz konusu olabilir. Ancak burada önemli olan konu hiçbir stratejik planın bir kamu kurumunun gereğinden fazla kaynak talep etmesine imkan vermemesidir. Nitekim daha fazla kaynak alabilmek için kurumlar gerçek stratejik amaç ve hedeflerinin uzağındaki fazla bilgiyi stratejik planlarına koymakta ve sonuçta stratejik planlar işlevsiz hale gelebilmektedir¹.

Şekil 18: Stratejik Planlama Döngüsü



Kaynak: <http://www.iib.gov.tr/IBB/DocLib/Pdf/birimler/arastirmamud/StratejikAmaçveHedefBelirlemeSüreci.pdf>, (Erişim: 30.05.2006).

Kamu kurumlarının stratejik plan hazırlayabilmelerine yönelik olarak DPT tarafından 2003 yılı Mart ayında stratejik planlama kılavuzu çıkarılmış ve 2006 yılında revize edilmiştir. Sistemde bir kamu kurumu, stratejik plan hazırlamadan performans programı hazırlayamamaktadır. Başta pilot kurumlarda olmak üzere genel olarak tüm kamu kurumlarında stratejik plan hazırlanması çalışmalarına başlanmıştır. Ancak, tüm kamu kurumlarında hazırlanan stratejik planlar aynı yapıda olmayabilir. Örneğin, bazı kamu kurumlarında hazırlanan stratejik planlarda kurumun geneline yönelik amaç ve hedefler ortaya konulmuş, bazıları ise stratejik amaç ve hedefler o kurumun birimleri itibarıyla tespit edilmiştir. Bu noktada Türkiye’de sisteme geçiş sürecinde çeşitli alternatiflerin değerlendirildiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Gerek sekiz farklı yapıdaki pilot kurumun seçilmesi gerekse bu kurumlarda tek tip bir yapının temel alınmaması, Türkiye için en ideal yöntemin belirlenmesine yöneliktir.

¹ MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e., s.146.

Stratejik planlarda ortaya konulan stratejik amaç ve hedefler bir kurumun yol haritasını ortaya koyması açısından son derece önemlidir. Çünkü bu amaç ve hedefler doğrultusunda kurumlar performans programlarını hazırlamakla yükümlüdür. Diğer yandan bu planların DPT tarafından onaylanmasından itibaren iki yıllık bir süre geçmeden revizyonunun sınırlı olmasından dolayı, stratejik amaç ve hedeflerinin doğru bir şekilde belirlenmesi gereklidir. Üst yöneticinin değişmesi ya da benzeri değişimler dışında iki yıllık süre dolmadan stratejik planda revizyonun söz konusu olmaması, stratejik planların tüm birimlerin amaç ve hedeflerine yönelik hazırlanmasını gerekli kılmaktadır. Bunun için stratejik planlarda birimlerin stratejik amaç ve hedeflerinin yer alması gerekli olabilir. Gerek performans programının gerekse faaliyet raporunun birimler itibarıyla hazırlanması konusunda yasal zorunluluğun olması, stratejik planların da birimler itibarıyla hazırlanmasını daha anlamlı hale getirmektedir. Oysa stratejik planların birimler itibarıyla hazırlanacağına dair yasal bir zorunluluk bulunmamaktadır.

Uygulama açısından stratejik planların birim bazında hazırlanması ve bunların idare stratejik planlara yansıtılmasında sorunlar yaşanabilmektedir. Yani birimlerden gelen stratejik planların kurum stratejik planına dönüştürülmesinde sıkıntılar olabilmektedir. Bu noktada çok sayıda birimi olan kamu kurumları için bu birimlerden gelen stratejik amaç ve hedeflerin kurumun stratejik amaç ve hedeflerine dönüştürülmesinde dikkatli davranılmalıdır. Bunun için birimlerden yetkililerle toplanarak idarenin stratejik planı birlikte hazırlanmalıdır.

Bir kamu kurumunun stratejik planındaki 10 ile 15 yıl arası stratejik amaçlara yer verilmekte ve bu amaçlar daha çok soyut bir anlam ifade etmektedir. İlgili stratejik amaçlar kendi içinde çeşitli stratejik hedeflere dönüştürülmektedir. Bu hedefler orta vadede (üç-beş yıl) ele alınmalı ve ölçülebilir olmalıdır. Bu hedefler performans programlarında yıllık performans hedeflerine dönüştürüleceği için stratejik plandaki stratejik amaçlar tüm kurumdaki birimleri kapsayacak şekilde belirlenmelidir. Buna göre tüm kurumların stratejik planlarını “kurumsal mükemmeliyet ve sürekli gelişme” amacına uygun olarak oluşturmaları gerekmektedir. Bu amaç kurumu geliştirmeye yönelik olup kurum içi eğitim, idari hedefler ve kurumsal hedefleri de kapsamaktadır. Ayrıca bu tür bir amaç her yıl hazırlanacak performans programında mantıklı ve uygun performans hedeflerinin belirlenmesine de imkan sağlamaktadır¹. Böylece kurumdaki tüm birimler stratejik amaca yönelik performans hedeflerini ortaya koyabilir ve bunları ölçülebilir

¹ Esin (Oral) NANGIR; “Performans Esaslı Bütçeleme - DEÜ” **Eğitim Semineri**, DEÜ Desem Bordo Salon, İzmir, 10.05.2007.

kılabilirler. Aksi taktirde tüm birimler için uygun bir stratejik amaç bulunmasında sıkıntılar doğabilir.

Öte yandan bir üniversitenin stratejik planında akademik birimler için mantıklı stratejik amaç tespiti mümkün olabilirken, her idari birim için bu söz konusu olmayabilir. Örneğin bir personel daire başkanlığının, idari ve mali işler daire başkanlığının doğru performans hedefleri tespitinde sıkıntılar olabilir. Bundan dolayı yukarıda bahsi geçen stratejik amaçlar tüm birimler için doğru performans hedefinin tespitine imkan sağlayabilmektedir.

b. Performans Programı

Performans programı; bir mali yılda kamu kurumunun stratejik planı doğrultusunda yürütmesi gereken faaliyetleri, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren, kurum bütçesinin ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına dayanak oluşturan program olarak tanımlanmaktadır. Hazırlanan performans programı; yıl sonunda hazırlanacak faaliyet raporu ile performans değerlendirmesine temel oluşturmaktadır¹. Sistemde performans programında ortaya konulan ilgili rakamlar, yıllık bütçelerle ödenekleştirilmektedir. Dolayısıyla sistemde performans programlarının bütçeden daha öncelikli bir aşama olduğu ve bütçenin bu programa yönelik ödenek aktaran bir belge olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu konuya ilişkin 26.05.2006 tarihli ve 26179 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik performans programlarıyla ilgili olarak şöyle bir düzenlemeye yer vermektedir:

“(1) Performans programları, stratejik planların yıllık uygulama dilimlerini oluşturur. Kamu idareleri performans programlarını stratejik planlarına uygun olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde hazırlar.

(2) Bütçeler performans programına uygun olarak hazırlanır.

(3) Performans programları Maliye Bakanlığınca ve DPT Müsteşarlığına gönderilir” (madde 16).

Ayrıca yönetmelikte performans göstergelerinin özellikleri de şu şekilde belirtilmektedir:

“(1) Performans göstergeleri stratejik planlarda yer alır. Performans göstergelerinin tespitine ve değerlendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Müsteşarlık ile Maliye Bakanlığı tarafından birlikte belirlenir. Kamu idareleri, performans göstergelerini bu usul ve esaslar çerçevesinde oluşturur” (madde 17).

¹ MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e., ss.147-148.

Performans programının başarısında stratejik plan oldukça önemlidir. Nitekim iyi bir stratejik plan oluşturulabilmesi aynı zamanda iyi bir performans programının hazırlanmasına da zemin hazırlayabilir. Sistemde performans programı, bütçe belgesinin tamamlayıcı bir unsurudur¹. Buna göre iyi bir performans programı; bütçe ödeneklerini hedeflerle ilişkilendirmeli, hesap verebilirlik ve mali saydamlığa hizmet edecek şekilde hazırlanmalı ve mümkün olduğunca az sayıda ancak ölçülebilir performans göstergelerine sahip olmalıdır².

Performans esaslı bütçeleme sürecinin birçok aşamasında olduğu gibi performans programı hazırlık aşamasında da strateji geliştirme birimlerinin önemli fonksiyonları bulunmaktadır. Bu konuda 5018 sayılı kanunun ikincil mevzuat düzenlemeleri kapsamında yer alan Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik uygulama hakkında yeni düzenlemelere yer vermektedir. Yönetmelik 06.01.2006 tarihinde Bakanlar Kurulu tarafından karara bağlanmıştır. Kamu kurumlarında kurulan strateji geliştirme birimleri ise yönetmelik çerçevesinde, mali alandaki dönüşüm sürecinde önemli bir düzenleme olarak dikkat çekmektedir.

Yönetmeliğin 4. maddesinde birimlerin görevleri sayılmaktadır. Bu görevlerden bazıları; Stratejik yönetim ve planlama kapsamında misyon ve hedeflerin ortaya konulması, performans ve kalite ölçütleri geliştirilmesi, bütçe ve performans programının hazırlanması ve iç kontrolün yürütülmesidir. Yönetmeliğin 9. maddesinde bütçe ve performans programının hazırlanmasından strateji geliştirme birimlerinin yetkili olduğu belirtilmektedir. Ayrıca yönetmelikte;

“Performans programının hazırlanması ve değiştirilmesi çalışmalarında koordinasyon görevi strateji geliştirme birimleri tarafından yürütülür. Bu çalışmalarda kullanılacak belge ve cetveller ile gerekli doküman strateji geliştirme birimleri tarafından idarenin ilgili diğer birimlerine gönderilir. Birim performans programları birimler tarafından hazırlanarak belirlenen süre içinde strateji geliştirme birimlerine gönderilir. Strateji geliştirme birimleri, birim performans programlarından hareketle idare performans programını hazırlar. Strateji geliştirme birimleri tarafından yürütülen performans programının hazırlık çalışmalarına idarenin ilgili birimlerinin temsilcilerinin katılımı sağlanır”(madde 11),

hükmü yanında;

¹ Ülkemizde bütçe belgesi yanında bir de performans programı hazırlanacak ve bütçe denilince bütçe belgesi ve performans programı birlikte ele alınacaktır. Yani bütçe belgesi hazırlanırken performans programı da birlikte hazırlanacaktır. Bu iki ayrı belge ileriki yıllarda tek bir belge olarak düzenlenebilir. Bu belgeler hazırlanırken tüm birimlerin eşzamanlı olarak çalışması gereklidir.

² NANGIR; a.g.s.

“Bütçenin hazırlanmasında kullanılacak belge ve cetveller ile gerekli doküman, strateji geliştirme birimleri tarafından idarenin ilgili birimlerine gönderilir. Her bir harcama birimi bütçe teklifini hazırlayarak birim performans programıyla birlikte strateji geliştirme birimlerine gönderir. Harcama birimi temsilcileri ile görüşmeler yapılarak idarenin bütçe teklifi strateji geliştirme birimleri tarafından hazırlanır. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçe teklifleri Bakanlığa, idare performans programları ise Bakanlığa ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına üst yönetici ile bağlı, ilgili veya ilişkili bulunan bakan tarafından imzalanarak gönderilir. İdarelerin bütçe tekliflerinin hazırlanmasında orta vadeli program, orta vadeli mali plan, idarenin stratejik planı, bütçe çağrısı ve bütçe hazırlama rehberi, yatırım genelgesi ve yatırım programı hazırlama rehberi esas alınır. Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin bütçelerinin hazırlanmasında teşkilat kanunları ve ilgili diğer mevzuat dikkate alınır” (madde 12),

hükmü de yer almaktadır. Ayrıca 21. madde kapsamında bütçe kesin hesabının hazırlanması, 23. madde kapsamında idare faaliyet raporunun hazırlanması görevleri de bu birimlere verilmiştir.

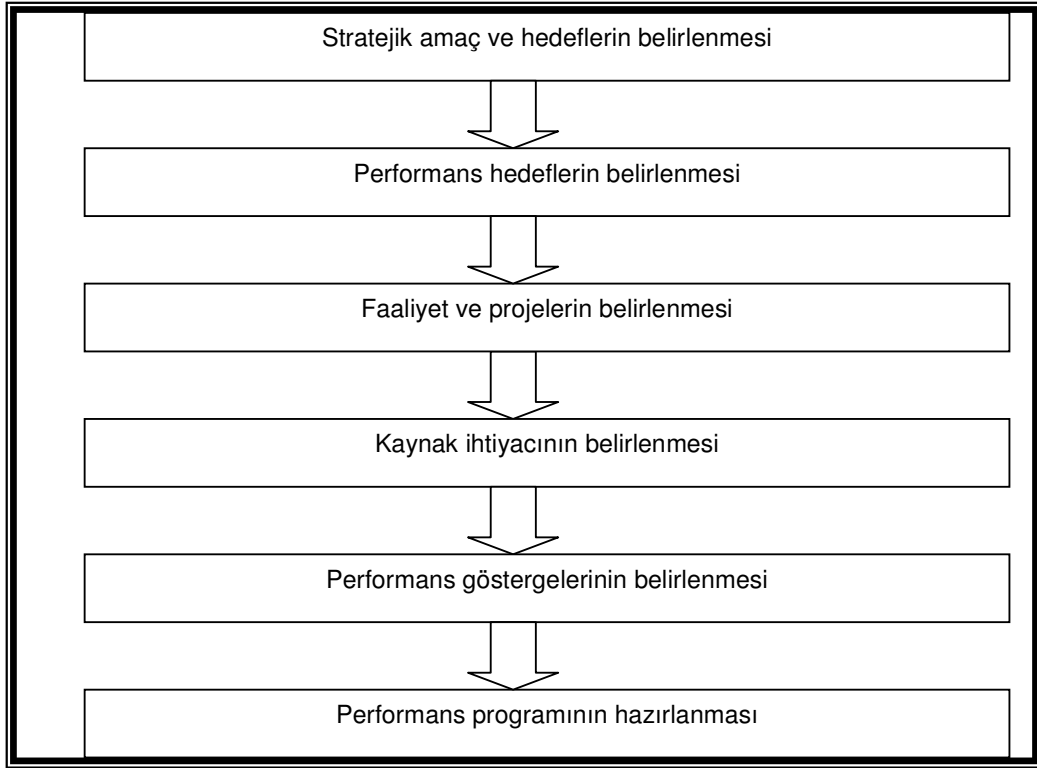
Performans programının hazırlanmasında strateji geliştirme birimlerinin ve buradaki uzman kişilerin son derece kilit rol üstlendiklerini belirtmek gerekir. Çünkü sistemin kurumsal bazda tüm uygulamalarını bu birimler yürütmektedir. Ancak birimlerce hazırlanacak performans programları konusunda uzman ve çeşitli hedefler arasında tercih yapabilecek kişilerden oluşması gereklidir. Kamu kurumlarının çoğunda bu konuda kalifiye personelin azlığı ciddi sorunlara yol açmaktadır. Öyle ki sınırlı sayıda uzman kişiler tarafından hazırlanan performans programları kurumlarda ek bir kırtasiyecilik olarak görülebilmektedir.

Kurumlar tarafından hazırlanmış olan performans programları, gerek performans göstergelerinin tespitinde gerekse yıllık hedeflerin ortaya konulmasında sıkıntılar olduğu ortaya çıkmaktadır. Ayrıca uzmanların performans programlarını hazırlamalarına yönelik eğitim programlarına alınmalarında da aksaklıklar görülebilmektedir. Bu kişiler genelde performans programlarının ne anlam ifade ettiğini ve nasıl uygulanabileceği konularında fazla bilgiye sahip değildirler. Ayrıca Maliye Bakanlığının çeşitli bütçe kısıtları da performans programlarında ortaya konulan hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik kaynak akışını olumsuz etkileyebilmektedir. Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi'ne göre, performans programının hazırlanmasında altı aşamanın gerçekleştirilmesi öngörülmektedir.

Bu aşamalara yönelik akış şeması şekil 19'da gösterilmektedir. Bu aşamalar üzerinde en çok durulması gereken kaynak ihtiyacının belirlenmesi sürecidir. Kaynak

ihtiyacının belirlenmesi faaliyet/proje maliyetlerinin tespiti ile başlamaktadır. Bir faaliyet/projenin maliyeti ise maliyet unsurlarının belirlenmesi, birim fiziki kaynak ihtiyaç miktarının hesaplanması, planlanan çıktı düzeyine göre toplam fiziki kaynak ihtiyacının tespiti, kaynakların birim fiyat veya maliyetlerinin belirlenmesi, toplam faaliyet/proje maliyetinin hesaplanması ve faaliyet/proje maliyetinin bütçe sınıflandırması bazında gösterilmesi aşamaları takip edilerek tespit edilmektedir¹. Stratejik planda ortaya konulan amaçlara yönelik yıllık hedeflerin maliyetlendirilmesi, performans programının önemli bir aşamasıdır.

Şekil 19: Performans Programı Hazırlık Aşamaları



Kaynak: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol GM; Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar İçin Taslak), Temmuz 2004, s17.

Bir kamu kurumunda performans programı hazırlanırken öncelikle bir çalışma grubu oluşturulmaktadır. Bu gruba yönelik olarak ilgili kurumda bilgilendirme toplantılarının yapılmakta, performans programının hazırlanmasında izlenecek yöntem karar verilmekte, her birimin kurumun stratejik planındaki amaç ve hedeflere yönelik olarak performans hedefleri tespit edilmekte, birimlerin performansını ölçecek

¹ MUTLUER - ÖNER - KESİK; a.g.e., s.149.

göstergeler ortaya konulmakta ve son olarak faaliyet ve projeler maliyetlendirilmektedir.

Çalışma grubu; üst yönetici ve harcama yetkilisi, her harcama biriminden birer kişi, performans programı ve bütçeden sorumlu birimden ilgili kişilerden (strateji geliştirme daire başkanlıkları) oluşmaktadır. Kurumlardaki strateji geliştirme daire başkanlıkları, birimlerdeki performans göstergelerin ne şekilde belirlenmesi gerektiğini ortaya koymaktadır. Bu hususta neyin hedef, neyin faaliyet ve gösterge olduğu konusunda strateji geliştirme daire başkanlığı danışmanlık görevi üstlenmekte, kurumdaki birimler bu konuda belirleyici olmaktadır.

Kurumda sisteme yönelik çeşitli bilgilendirme toplantıları yürütülmektedir. Her harcama birimi ile harcama yetkilisi başkanlığında yapılan bilgilendirme toplantılarında katılımcılara; performans esaslı bütçeleme sisteminin teorik yapısı, dünya uygulamaları ve ülkemizdeki çalışmalar hakkında bilgiler aktarılmaktadır. Bu toplantıların ardından kurumdaki her harcamacı birimin yıllık performans hedeflerinin belirlenmesine yönelik çalışmalar yürütülmektedir. Bu kapsamda her harcama birimi ile ayrı ayrı toplanılarak ilgili harcama biriminin performans hedefleri belirlenmektedir. Bu çalışmalar o birimin harcama yetkilisi başkanlığında birim içinde yürütülmektedir. Birimlerde belirlenen hedefler, yıllık faaliyet raporlarının doğruluğu açısından; yıllık olarak ölçülebilir olmalı, faaliyet ve projeler ile karıştırılmamalı ve onlara göre daha kapsamlı olmalıdır. Stratejik planda ortaya konulan stratejik hedefler çok sayıda olabilirken, o yıl için belirlenen performans hedefinin o kadar çok olmasına gerek yoktur. Çünkü stratejik hedeflerin hepsinin o yılki performans hedefinde göstermenize gerek yoktur. Bunlar için daha sonraki yıllarda performans hedefi konulabilir.

Performans programının oluşturulmasında diğer bir aşama, performans göstergelerinin belirlenmesidir. Bu kapsamda harcama birimleriyle ayrı ayrı yıllık performans hedefi için performans göstergesi belirlenmekte, harcama yetkililerinin bulunduğu toplantılar yapılmakta ve bu toplantılarda o birimin faaliyetleriyle ilgili performans göstergeleri tespit edilmektedir. Belirlenen performans göstergeleri ölçülebilir olmalıdır. Performans göstergelerinin ölçülebilmesi için kurum içi çok iyi bir veri bankası olmalıdır. Performans göstergelerinin belirlenmesinin ardından diğer bir aşama olan faaliyet ve projelerin belirlenmesi aşaması gelmektedir.

İlgili kurumun stratejik planındaki amaç ve hedeflere göre tespit edilmiş olan yıllık performans hedeflerinin sağlanabilmesi için ilgili faaliyet ve projelerin belirlenmesi önem arz etmektedir. Bu yönde tüm harcama birimlerinin bu sürece katılımı

sağlanmalıdır. Faaliyet ve projeler temel olarak program bütçe sisteminin unsurları olarak bilinmektedir. Ancak analitik kodlama yapısında faaliyet ve projeler görülememekte ve böylece program bütçe sistemi işlerliğini yitirmiş olmaktadır. Performans esaslı bütçelemede, performans programının hazırlanması aşamasında faaliyet ve projelerin belirlenmesi ve maliyetlendirilmesi çok önemli çalışmalar olarak dikkat çekmektedir.

Genel olarak faaliyet ve proje ayrımı uygulamada hangi ödeneklerden harcama yapıldığına göre belirlenmektedir. Örneğin personel ile ilgili harcamalar ya da bu alanı kapsayan ödenek kullanımı faaliyet, yatırımları kapsayan alan ise proje olarak nitelendirilmektedir. Performans programı hazırlanırken faaliyet ve projeler mümkün olduğunca toplu olarak gösterilmelidir. Sistemde faaliyetler cari ödeneklerden karşılanırken, projeler ise yatırım programlarında ödeneklendirilmektedir. Diğer yandan faaliyet raporlarının doğruluğu ve anlamlılığı açısından her harcama biriminin kendilerine özgü faaliyet ve projeleri belirlenmelidir. Böylece performans programı birim olarak hazırlanırken faaliyet raporunun oluşturulmasına da teorik altyapı sağlamış olacaktır. Son aşamada ise belirlenmiş olan faaliyet ve projelerin maliyetleri ortaya konulmakta ve bunların toplamı, ilgili performans hedeflerinin maliyetini vermektedir¹.

Ülkemizde performans programının hazırlanmasına yönelik ilgili kurumlar tarafından bir takvim belirlenmiştir. Şu an birinci listedeki 37 kamu kurumu uygulamaya başlayacak ve 2009'da ise ikinci gruptaki kamu kuruluşları performans programı hazırlayacaktır.

Tablo 7'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sürecinin ikinci unsuru olan performans programına yönelik takvim düzenlenmiştir.

Tablo 7: Performans Programı Takvimi

| Programın Türü | Zaman | Sunulacak Mercî |
|----------------------------|-----------------------|------------------|
| Teklif Performans Programı | Temmuz sonuna kadar | Maliye Bakanlığı |
| Tasarı Performans Programı | 17 Ekime kadar | TBMM |
| Nihai performans programı | Ocak ayı sonuna kadar | Kamuoyu |

¹ NANGIR; a.g.s.

Tablo 7’de gösterildiği üzere stratejik planını hazırlamış ve 2008 yılında ya da 2009 yılında performans programı hazırlayacak kurumlar arasında gösterilmiş olan bir kurum, öncelikle birimlerinden elde edilecek veriler ışığında kurumun teklif performans programını hazırlayacaktır. Hazırlanan bu belge Temmuz ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığının incelemesine sunulacaktır. Daha sonra ise teklif performans programı, tasarı performans programı olarak TBMM’e gönderilecektir. 17 Ekim tarihine kadar gönderilmesi gereken bu belge Ocak ayının sonuna kadar nihai performans programına dönüştürülerek, kamuoyunun bilgisine sunulacaktır.

c. Faaliyet Raporu

Performans esaslı bütçeleme sürecinin bir diğer aşaması faaliyet raporunun hazırlanmasıdır. Bu raporlar ile ilgili yasal mevzuat, 5018 sayılı kanun kapsamında oluşturulmuştur. Ancak 22.12.2005 tarihli ve 5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun çerçevesinde 5018 sayılı kanunda bazı değişiklikler yapılmıştır.

İlgili kanunda 5018 sayılı Kanunun faaliyet raporları ile ilgili 41. maddesi şu şekilde değiştirilmiştir:

“Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır. Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına gönderir. Mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneği Sayıştay ve İçişleri Bakanlığına gönderilir. İçişleri Bakanlığı, bu raporları esas alarak kendi değerlendirmelerini de içeren mahalli idareler genel faaliyet raporunu hazırlar ve kamuoyuna açıklar. Raporun birer örneği Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına gönderilir. Merkezi yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bir mali yıldaki faaliyet sonuçları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak Genel Faaliyet Raporunda gösterilir. Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Genel Faaliyet Raporu, kamuoyunun bilgisine sunulmakta ve Sayıştaya da gönderilmektedir” (madde 3).

Maliye Bakanlığının 17 Mart 2006 tarihli ile 26111 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte faaliyet raporlarının hazırlanması ile ilgili ilkeler şu şekilde belirlenmektedir:

“Sorumluluk ilkesi: Faaliyet raporları mali saydamlık¹ ve hesap verme sorumluluğunu sağlayacak şekilde hazırlanır.

Doğruluk ve tarafsızlık ilkesi: Faaliyet raporlarında yer alan bilgilerin doğru, güvenilir, önyargısız ve tarafsız olması zorunludur.

Açıklık ilkesi: Faaliyet raporları, ilgili tarafların ve kamuoyunun bilgi sahibi olmasını sağlamak üzere açık, anlaşılır ve sade bir dil kullanılarak hazırlanır. Raporlarda teknik terim ve kısaltmaların kullanılması durumunda bunlar ayrıca tanımlanır.

Tam açıklama ilkesi: Faaliyet raporlarında yer alan bilgilerin eksiksiz olması, faaliyet sonuçlarını tüm yönleriyle açıklaması gerekir. İdarenin faaliyetleriyle ilgisi olmayan hususlara faaliyet raporlarında yer verilmez.

Tutarlılık ilkesi: Faaliyet sonuçlarının gösterilmesi ve değerlendirilmesinde aynı yöntemler kullanılır. Yöntem değişiklikleri olması durumunda, bu değişiklikler raporda açıklanır. Faaliyet raporları yıllar itibarıyla karşılaştırmaya imkân verecek biçimde hazırlanır.

Yıllık olma ilkesi: Faaliyet raporları, bir mali yılın faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde hazırlanır” (madde 4-8).

Yönetmelikte birim faaliyet raporları ise şu şekilde belirtilmektedir:

“1) Birim faaliyet raporu; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin bütçelerinde kendisine ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanır.

(2) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının ilgili mali yıla ilişkin birim faaliyet raporları harcama yetkilileri tarafından izleyen mali yılın en geç Mart ayı sonuna kadar üst yöneticiye sunulur.

(3) Mahalli idareler harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporları, izleyen mali yılın en geç Şubat ayı sonuna kadar üst yöneticiye sunulur.

(4) Üst yönetici, harcama birimlerinin faaliyetlerini ve performansını izleyebilmek amacıyla, harcama yetkililerinden üç veya altı aylık birim faaliyet raporları isteyebilir.

(5) Birim faaliyet raporu hazırlayan harcama yetkilileri, raporun içeriğinden ve raporda yer alan bilgilerin doğruluğundan üst yöneticiye karşı sorumludur” (madde 10).

Bir kamu kurumu bünyesindeki birimler faaliyet raporlarında misyon ve vizyon bildiriminde bulunabilmektedirler. Bunun için birimlerin stratejik plan hazırlamış olmaları

¹ Faaliyet raporları mali saydamlığa yönelik çıkarılmışsa da 5018 sayılı Kanunda mali saydamlığın tam olarak sağlanması konusunda örtülü ödenek uygulaması gibi birtakım eksiklikler de bulunmaktadır. Bu yöndeki eksikliklerin gözden geçirilerek gerekli düzenlemelere yer verilmesi, mali saydamlığı bütünüyle sağlamakla kalmayacak, aynı zamanda bütçe politikaları ile ortaya konulan hedeflere daha rahat ulaşılacaktır. (Bkz. EGELİ - ÖZEN; a.g.m., s.187).

esas olup, stratejik planın hazırlanması hususu birimlerin isteğine bağlıdır¹.
Yönetmelikte idare faaliyet raporu hazırlanması ile ilgili şu hükümler bulunmaktadır:

“(1) İdare faaliyet raporu, birim faaliyet raporları esas alınarak, idarenin faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde üst yönetici tarafından hazırlanır.

(2) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının ilgili mali yıla ilişkin idare faaliyet raporları üst yöneticileri tarafından izleyen mali yılın en geç Nisan ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklanır. Bu raporların birer örneği aynı süre içerisinde Sayıştaya ve Bakanlığa gönderilir.

(3) Mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarından; il özel idarelerinin faaliyet raporları Mart ayı toplantısında vali veya genel sekreter tarafından il genel meclisine, belediyelerin faaliyet raporları Nisan ayı toplantısında belediye başkanı tarafından belediye meclisine, mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise Nisan ayında birlik başkanı tarafından birlik meclisine sunulur.

(4) İl özel idarelerinin faaliyet raporları Mart ayı sonuna kadar; belediyelerin faaliyet raporları ile mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise Nisan ayı sonuna kadar üst yöneticileri tarafından kamuoyuna açıklanır. Bu raporların birer örneği aynı süreler içinde Sayıştaya ve İçişleri Bakanlığı'na gönderilir.

(5) Diğer mahalli idarelerin faaliyet raporlarının hazırlanması ve sunulmasında belediyeler için belirlenen süreler uyulur.

(6) Sayıştay, Bakanlık veya İçişleri Bakanlığınca istenilmesi halinde faaliyet raporları ayrıca elektronik ortamda da gönderilir.

(7) Üst yöneticiler, idare faaliyet raporlarının içeriğinden ve raporlarda yer alan bilgilerin doğruluğundan ilgili Bakana; mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludur” (madde 11).

Yönetmelikte mahalli idarelerin faaliyetlerinin raporlanması ile ilgili Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu hakkında hükümler yer almaktadır. İlgili maddelere göre İçişleri Bakanlığı mahalli idarelerin idare faaliyet raporlarını esas alarak genel faaliyet raporu hazırlamakla yükümlüdür. Hazırlanan bu rapor takip eden mali yılın Haziran ayının 15. gününe kadar kamuoyuna açıklanmaktadır. Hazırlanan genel faaliyet raporunda;

“a) Mahalli idare bütçeleri gelir ve gider hedefleri ile gerçekleştirmelerine ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,

b) Mahalli idareler, mahalli idarelere bağlı kuruluş ve işletmeler ile belediye ortaklıklarının iç ve dış borçlarına ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,

¹ “2006 Yılı Faaliyet Raporlarının Hazırlanmasına İlişkin Sıkça Sorulan Sorular ve Cevapları”; http://www.sgb.gov.tr/Annual_Reports/2006%20Y%C4%B1%C4%B1%20Faaliyet%20Raporlar%C4%B1n%C4%B1n%20Haz%C4%B1rlanmas%C4%B1na%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20S%C4%B1k%C3%A7a%20Sorular%20ve%20Cevaplar%C4%B1.doc., (Erişim:01.10.2007).

- c) Mahalli idarelerin insan kaynakları ile fiziki kaynaklarına ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,
- ç) Mahalli idare bütçelerinden yapılan yardımlar ile sosyal hizmet harcamalarına ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,
- d) Mahalli idarelerin stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme uygulamaları hakkında genel değerlendirmeler,
- e) Mahalli idarelere ilişkin iç denetim sonuçları hakkında bilgi ve değerlendirmeler,
- f) Mahalli idarelere ilişkin olarak İçişleri Bakanlığınca yürütülen denetim ve gözetim faaliyetleri hakkında özet bilgiler,
- g) Mahalli idarelerin yıl içinde yapmış olduğu yatırımlar ile gelecek yıllara yaygın yüklenmelerine ilişkin bilgiler,
- ğ) Bakanlık ve İçişleri Bakanlığınca gerekli görülen diğer bilgiler” (madde 12 ve 13),

ifadeleri yer almaktadır.

Yönetmeliğin 14. maddesinde, Genel Faaliyet Raporu ile ilgili hükümler yer almaktadır. Buna göre genel faaliyet raporu, merkezi yönetime dahil kurumlar ile sosyal güvenlik kurumlarının bir mali yıldaki uygulama sonuçlarını ortaya koyacak şekilde Başbakanlık tarafından hazırlanmaktadır. Ayrıca yönetmelikte bu raporun kapsamında yer alacak hususlar;

- a) Merkezi yönetim bütçesi gelir ve gider hedefleri ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenleri,
- b) Kamu borç yönetimi raporu kapsamında borç stokundaki gelişmeler ve borçlanmaya ilişkin diğer bilgiler,
- c) Yıl sonundaki varlık ve yükümlülüklerin durumunu gösterir cetvel ile bunlara ilişkin bilgiler,
- ç) Ödenek aktarmaları ve diğer ödenek işlemlerini gösteren cetvel,
- d) Bütçenin uygulamasına ilişkin olarak Bakanlık tarafından yapılan faaliyetler,
- e) İdarelerin stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme uygulamaları hakkında genel değerlendirmeler,
- f) Mahalli idarelerin mali yapılarına ilişkin genel değerlendirmeler,
- g) Bütçeden yardım alan dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllerin faaliyetlerine ilişkin değerlendirmeler,
- ğ) Bakanlıkça gerekli görülen diğer bilgiler” (madde 15),

şeklinde sıralanmıştır.

Yönetmeliğin 16. ve 17. maddesinde ise hazırlanan bu raporlarla ilgili yasama denetimi hakkında hükümler yer almaktadır. 16. maddeye göre mahalli idarelerin faaliyet raporları hariç olmak üzere idare faaliyet raporları, mahalli idareler genel faaliyet

raporu ve genel faaliyet raporu, bu raporlar kapsamında Sayıştay tarafından dış denetim sonucunda hazırlanan dış denetim genel değerlendirme raporu ile birlikte TBMM'e sunulmaktadır. 17. maddede Mecliste bu raporlar ve değerlendirmeler çerçevesinde, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu kurumlarının yönetim ve hesap verme sorumluluklarının görüşülmesi esası getirilmiştir. Bu raporların görüşülme dönemi ile ilgili olarak Yönetmelikte;

“Merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin ve sosyal güvenlik kurumlarının idare faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanun tasarısı ile merkezi yönetim bütçe kanunu tasarısı birlikte görüşülür” (madde 17),

hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla bu tür raporlar yeni dönem merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı ile paralel bir dönemde denetlenerek, bu tasarı ile ilgili görüşmelerde önemli bir unsur niteliği taşımaktadır.

5018 sayılı kanun ve ilgili yönetmeliklerde de açıklandığı üzere ülkemizde kamu kurumları, ilgili yıl performans programları neticesinde idare faaliyet raporu hazırlamakta ve bu raporlar çeşitli aşamalardan sonra TBMM'e gelmektedir. Diğer yandan Maliye Bakanlığı tarafından muhasebe kayıtları dikkate alınarak, merkezi yönetim bütçe kanununun şekline uygun olarak kesin hesap kanun tasarısı hazırlanmaktadır. Bu tasarı, bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçesiyle birlikte izleyen mali yılın Haziran ayı sonuna kadar Bakanlar Kurulunca TBMM'e sunulmakta ve bir örneği de Sayıştay'a gönderilmektedir.

Tablo 8: Faaliyet Raporu Takvimi

| Türü | Hazırlayan | Zaman | Sunulacak Mercii |
|--|-------------------|----------------------|---------------------------------|
| Birim Faaliyet Raporu | Harcama yetkilisi | Mart, Şubat | Üst yönetici |
| İdare Faaliyet Raporu | Üst yönetici | Nisan Mart, Nisan | Sayıştay Maliye Bakanlığı |
| Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu | İçişleri | 15 Haziran | Sayıştay ve Maliye Bakanlığı |
| Genel Faaliyet Raporu | Maliye Bakanlığı | Haziran sonu | Sayıştay |
| -İdare faaliyet raporları (Merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin ve sosyal güvenlik kurumlarının) -Mahalli idareler genel faaliyet raporu -Genel faaliyet raporu, -Dış denetim genel değerlendirme raporu | Sayıştay | 13 Eylül | TBMM |

Tablo 8'de faaliyet raporlarının düzenlenmesine ilişkin süreç gösterilmektedir. Faaliyet raporlarının düzenlenmesinde çeşitli dönemler Maliye Bakanlığının ilgili birimleri tarafından tespit edilmiştir. Öncelikle bir kurumdaki ilgili birimin harcama yetkilisinin denetiminde birim faaliyet raporu hazırlanacak ve bu rapor Mart ya da Şubat aylarında kurumun üst yöneticisine sunulacaktır. Kurumdaki tüm birimlerden gelen bu raporlar dahilinde kurumun üst yöneticisi tarafından idare faaliyet raporu hazırlanarak Mart-Nisan aylarında Maliye Bakanlığına ve Nisan ayında Sayıştaya yollanacaktır. Diğer yandan tüm mahalli idarelerin faaliyet raporları sonucunda İçişleri Bakanlığı tarafından düzenlenen Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu 15 Haziran tarihine kadar Sayıştay ve Maliye Bakanlığına yollanacaktır. Son olarak Maliye Bakanlığı tarafından Genel Faaliyet Raporu Haziran ayı sonu itibarıyla Sayıştaya sunulacaktır. Sayıştay ise mahalli idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahalli idareler genel faaliyet raporunu, genel faaliyet raporunu ve bu raporlar çerçevesinde dış denetim sonuçlarına göre hazırlayacağı dış denetim genel değerlendirme raporunu TBMM'ne gönderecektir (bkz tablo 8). TBMM, bu raporlar ve değerlendirmeler çerçevesinde, kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin kamu kurumlarının yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşmektedir. Bu görüşmelerde üst yönetici veya görevlendireceği bir yetkilinin bağlı olduğu bakanla birlikte bulunması zorunludur.

Faaliyet raporları hakkında üzerinde durulması gereken önemli bir belge İç Kontrol Güvence Beyanı (İKGB)'dir. Bu beyan, faaliyet raporlarındaki bilgi ve cetvellerin doğruluğunu güvence altına alan bir taahhüttür. Bu belgede harcama yetkililerinin bir yıl boyunca yaptığı tüm faaliyetlerden doğan sorumluluğu üstlendikleri resmi olarak ortaya konulmaktadır. Bu belgenin üç türü bulunmaktadır. Bunlar: Üst yönetici İKGB, Harcama yetkililerinin İKGB, Mali Hizmetler Birimi Yöneticisinin İKGB'dir. Faaliyet raporunda ilgili kamu kurumundaki üst yönetici, harcama yetkilileri ve Mali Hizmetler Birimi Yöneticisi tarafından imzalanmış olan İKGB'lerin olması 5018 sayılı kanun ile getirilmiş önemli bir düzenlemedir. Böylece ilgili kişiler sorumluluk altına alınmakta ve faaliyet raporlarındaki neticelerden hesap verebilir kılınmaktadır. Bundan dolayı sistemde hesap verebilirliğin sağlanması açısından İKGB'ler önemli bir aşamadır.

Stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu genel olarak değerlendirildiğinde Maliye Bakanlığı ve DPT'nin bu belgeler açısından temel belirleyici kurumlar olduğu görülmektedir. Maliye Bakanlığı, performans programı ve faaliyet raporuna ilişkin usul ve esasları belirlemede yetkili kurumdur. Stratejik planlama

açısından ise DPT temel belirleyici kurumdur. Performans programı ve faaliyet raporuna ilişkin ilgili rehberin Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmış olmasından dolayı bu iki belge içerik olarak aynı şekilde düzenlenmektedir. Yani kamu kurumlarındaki her birim önce kendi performans programını hazırlamakta ve mali yıl sonunda ise bu belgedeki hedeflerin ne kadarına ulaşıldığını gösteren faaliyet raporunu düzenlemektedir. Bununla birlikte DPT tarafından düzenlenmiş olan stratejik planın hazırlanmasına yönelik rehberde ise kamu kurumlarının stratejik planlarını kurum bazında hazırlamaları esas kılınmıştır. Dolayısıyla kamu kurumları gerek stratejik plan hazırlarken gerekse bu plana uygun performans programı ile faaliyet raporu düzenlerken performans hedeflerini doğru şekilde tespit etmelidir. Ancak bu sayede stratejik plan ile performans programı ve faaliyet raporu arasında koordinasyon sağlanabilir.

d. Performans Denetimi

Temel olarak performans denetimi, performans esaslı bütçelemenin temel üç unsuru dışında yer alan bir aşamadır. Ancak hangi tür bütçe sistemi olursa olsun denetim aşaması olmadan, sistemin etkin şekilde işleyip işlemediğinin tespiti mümkün değildir. Dolayısıyla sistemin işleyiş sürecinde dördüncü bir aşama olarak performans denetiminin ele alınması gerekmektedir. Etkin bir performans esaslı bütçeleme sistemi ancak etkin bir performans denetimi süreci ile gerçekleştirilebilir.

Türkiye’de performans denetiminin temelleri esasen 1938 yılına kadar uzanmaktadır. 1938 yılında çıkarılan 3460 sayılı Sermayesinin Tamamı Devlet Tarafından Verilmek Suretiyle Kurulan İktisadi Teşekküllerin Teşkilatıyla İdare ve Murakabeleri Hakkında Kanunda performans denetimi kavramına yer verilmiştir. İlgili kanunun 10. maddesinde bu kanuna tabi teşekküllerin iktisadi, ticari ve sınai esaslara uygun şekilde maliyet etkin ve rasyonel bir şekilde işleyip işlemediklerinin denetleneceği hükmü yer almıştır. Dolayısıyla 1938 yılından bu yana Türkiye’de KİT’ler üzerinde mali tabloların denetimi, uygunluk denetimi yanında esas olarak performans (faaliyet) denetiminin yapılması öngörülmüş ve bu tür denetim görevi de gerek başlangıçta 3460 sayılı kanun gerekse 3346 sayılı kanun ve 72 sayılı kanun hükmünde kararname ile Yüksek Denetleme Kuruluna verilmiştir. Böylece Türkiye’de 1938 yılından bu yana KİT’ler üzerinde Yüksek Denetleme Kurulu tarafından performans denetiminin yapılması esasının geçerli olduğu ifade edilebilir. Bununla birlikte bu yönde bir düzenleme kapsamında sadece KİT’ler yer almıştır¹ .

¹ YENİCE; 2006, a.g.m., ss.156-157.

Performans denetiminin tüm kamu sektöründe uygulanmasına yönelik 1996 yılında Sayıştay yetkilendirilmiştir. Ülkemizde 1996 yılında 832 sayılı Sayıştay Kanununda yapılan değişiklik ile performans denetimi Sayıştayın görevleri arasına girmiştir. 832 sayılı Sayıştay Kanununa 4194 sayılı kanunla eklenen ek maddeye göre;

“Sayıştay, denetimine tabi kurum ve kuruluşların kaynakları ne ölçüde etkin ve tutumlu kullandıklarını incelemeye yetkilidir. Bu inceleme sonuçları Sayıştay Birinci Başkanı tarafından bir değerlendirme raporuyla TBMM Başkanlığına sunulur. Bu raporlar ile bu kanunda öngörülen genel mahiyetteki diğer raporlar TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülür ve Komisyon önerisi ile birlikte TBMM Genel Kuruluna sunulur” (madde 10),¹

Sayıştay, esas olarak performans denetimi yapma yetkisini 1996 yılında almasına rağmen, 1990’lı yılların başından itibaren performans denetimi hazırlık çalışmalarına başlamıştır. Bu kapsamda performans denetimi konusunda önemli deneyim ve birikimlere sahip olan İngiltere, Kanada ve Pakistan Sayıştayları olmak üzere birçok Sayıştayla işbirliği yapılmıştır. 1996 yılında İngiltere Ulusal Denetim Ofisi (NAO) ile işbirliği projesi gerçekleştirilmiş ve bu çerçevede Türkiye’de eğitim çalışmaları düzenlenerek iki pilot denetim projesi uygulamaya konulmuştur. İngiltere Ulusal Denetim Ofisi ile gerçekleştirilen bu projeler; Karayolları Genel Müdürlüğü’nün devlet yollarındaki yol yapım, onarım ve bakım faaliyetleri ile Kültür Bakanlığına bağlı müzelerin eser elde etme, sergileme, depolama, bakım ve koruma, güvenlik, kayıt, envanter ve sayım faaliyetleri incelenmiştir. Pilot projelerden elde edilen deneyimlerin ışığı altında performans denetimi metodolojisi oluşturmak ve performans denetimini yaygınlaştırmak amacıyla 1999 yılında Performans Denetimi Grubu oluşturulmuştur². Araştırma Grubunca yürütülen çalışmalar sonunda performans denetimi ve çağdaş denetim yöntemleri konusundaki çok sayıda bilimsel eser, diğer kamu kurum ve kuruluşlarının kullanımına sunulmuştur.

1996 yılında Sayıştaya performans denetimi yapma görev ve yetkisi verilmiş olmasına rağmen, kamu kurumlarında böyle bir denetim için gerekli altyapı oluşturulamamıştır. Sayıştay on senedir performans denetimi yapmaktayken bu denetimler kurum bazlı olmaktan ziyade konu bazlıdır³. Çünkü bir kamu kurumunun tüm hizmet alanlarının performans denetimine konu olmasına yönelik ne yeterli veri depolama sistemi mevcuttur ne de etkin performans denetimi sağlama açısından Sayıştay bünyesinde yeterli bir altyapı bulunmaktadır.

¹ KOVANCILAR, a.g.t., s.254.

² SAYIŞTAY; **Performans Denetimi Kavramlar, İlkeler Metodoloji ve Uygulamalar**, Ankara, 2002, s.10.,<http://www.sayistay.gov.tr/tc/perdenmetodoli.pdf>, (Erişim:10.05.2007).

³ NANGIR; a.g.s.

Kurumsal bazda performans denetiminde görülen eksikliğin giderilmesine yönelik ilk yasal düzenleme, 5018 sayılı kanun ile getirilmiştir. Kanun kapsamında Sayıştaya performans denetimi görevinin verilmesi, 832 sayılı Sayıştay Kanununda da bu hükümler çerçevesinde düzenlemeler getirilmesini gerekli kılmıştır. Bu amaçla dönemin dokuz milletvekili tarafından 25.02.2005 tarih ve 2/294 esas numaralı Sayıştay Kanun Teklifi hazırlanmış ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına verilmiştir. Kanun Teklifi ile daha önce 832 sayılı kanunun ek 10. maddesinde yer alan performans denetimi, böylece daha sistemli ve kurumsal bir şekilde ele alınmaktadır. Hazırlanan teklif ile Sayıştayın uluslararası standartlara uygun olarak düzenlilik ve performans denetim tekniklerinden yararlanmasına ilişkin yasal alt yapısının oluşturulması hedeflenmektedir. Kanun teklifinde, Sayıştay tarafından yapılacak denetim düzenlilik denetimi ve performans denetimi olmak üzere ikiye ayrılmakta ve düzenlilik denetiminin mali denetim ve uygunluk denetimini kapsadığı belirtilmektedir¹. Bununla birlikte, Sayıştaya 5018 sayılı kanun kapsamında performans denetiminin gerçekleştirilmesine yönelik yüklenen sorumluluk; bu konuda Sayıştay Kanun teklifinin hâlâ yasalaşmamasından ve kurumların bazılarında henüz performans programı oluşturma aşamasında olunmasından dolayı istenilen düzeyde gerçekleştirilememektedir.

Uygulamada performans denetiminin gerçekleştirilmesine yönelik kamu kurumları bünyesinde çeşitli idari düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Temel olarak performans denetimi dış denetim şeklinde Sayıştaya yüklenmiş olsa da, bu tür bir denetimin etkinliği için iç kontrol ve iç denetim de üzerinde özenle durulması gereken unsurlardır.

(1) İç Kontrol ve İç Denetim

İç kontrol sistemi²; evrak ve para akışının düzgün bir şekilde takibini sağlayan bir kayıt sisteminin oluşturulması, performansa dayalı ve maliyet etkin satın alma politikalarının geliştirilmesi, operasyonel etkinlik ve ekonomikliğin artırılması gibi mali ve idari araçları içinde barındıran kurumsal politika ve süreçler bütünü olarak tanımlanabilir. Kamu Kesimindeki Denetçiler İçin Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI)'e göre iç kontrol sisteminin temel amaçları; Hizmetlerin etik, ekonomik ve etkinlik göstergeleri ışığında ve bir düzen dahilinde yürütülmesi, hesap verme

¹ YENİCE; 2006, a.g.m., s.159.

² 31.12.2005 tarihli 3. mükerrer Resmi Gazetede yayınlanan " İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar" yönetmelik yayınlanmıştır. Ayrıca 5018 sayılı kanun, 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu ve 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu gibi yasal belgeler de iç kontrolü destekleyici hususlardır (ARCAGÖK; 2007, a.g.m., s.8).

yükümlülüklerinin yerine getirilmesi, mevzuata uygun görev yapılması ve zarar¹, ziyan ile kötüye kullanma ihtimallerine karşı sistem güvenlik araçlarının etkinleştirilmesidir².

İç kontrol sistemi, geleneksel uygunluk ve harcama denetimlerinin daha da ileri bir aşaması olarak performans raporları ve bunlara ilişkin mali düzenlemeleri, gelir tahsilatı, muhasebe ve ihale uygulamalarının değerlendirilmesine ilişkin idari süreçleri, karar alma ve kurumsal politika belirleme süreçlerini, etkin harcama yönetimini, bilgi teknolojileri ve insan kaynakları yönetimini esas alan bir sistemdir³. İç kontrol; ön mali kontrol ve harcama sonrası iç denetim olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Ön mali kontrol; harcama birimleri ve Mali Hizmetler Birimi tarafından yerine getirilmektedir. Ön mali kontrol sürecinde mali karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesi çalışmaları yürütülmektedir. Mali hizmetler biriminde ön mali kontrol yetkisi mali hizmetler birimi yöneticisine aittir.

İç denetim sistemi ise kurumun her türlü etkinliğini geliştirmek, iyileştirmek ve kuruma değer katmak amacıyla, bağımsız ve tarafsız bir şekilde güvence ve danışmanlık hizmeti vermek⁴ şeklinde tanımlanabilir. Bu konuda kurum içinde faaliyette bulunmak amacıyla çeşitli iç denetçiler görevlendirilmektedir. Bu denetçiler tarafından iç kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğine yönelik sistematik yaklaşımlar ortaya konulmakta ve kurumsal hedeflere ulaşılmasında katkı sağlanmaktadır. Dolayısıyla iç denetim; bağımsız ve doğrudan üst yöneticiye rapor sunan iç denetçiler tarafından yürütülmektedir. İç denetim raporları, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde iç denetim koordinasyon kuruluna gönderilir.

İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir⁵:

- Kamu kurumlarının yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek,

¹ Kamu zararına ilişkin olarak 5018 sayılı Kanununun 71. maddesinin ilk ve son fıkraları 25.04.2007 tarihli 5628 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un dördüncü maddesi ile şu şekilde değiştirilmiştir: "'Kamu zararı; kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır. Kamu zararının, bu zarara neden olan kamu görevlisinden veya diğer gerçek ve tüzel kişilerden tahsiline ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir."

² Mustafa BALTACI - Serdar YILMAZ; "Yerel Yönetimlerde Hesap Verebilme Mekanizmasının Önemli Aktörleri: İç Kontrol ve İç Denetim", **Mali Yerelleşme (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar)**, (Derleyenler: Ayşe GÜNER – Serdar YILMAZ), Güncel Matbaacılık, İstanbul, 2006, s.253.

³ BALTACI -YILMAZ; y.a.g.m., s.254.

⁴ H. Abdullah KAYA; "İç Denetim Sunumu", <http://www.bumko.gov.tr/upload/lcDenetim/Diger/EgitimSlaytlari/akaya2.ppt#277,2,SunumPlanı>, (Erişim:06.04.2007).

⁵ Ufuk OKAN; "Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Yasası", http://www.yok.gov.tr/duyuru/imi_calisma/mali_yonetim.ppt, (Erişim:01.05.2007).

- Kaynakların etkin kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak,
- Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak,
- Kurumun harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek,
- Mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu hususlarda önerilerde bulunmak,
- Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak,
- Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili kurumun en üst amirine bildirmek.

5018 sayılı kanun dahilinde iç denetim faaliyetlerinin düzenlenmesine yönelik İç Denetim Koordinasyon Kurulu kurulmuştur. Kurulun koordinasyonu doğrultusunda faaliyet yürütecek olan iç denetçiler; İç Denetim Birimi İşlem yönergelerinin oluşturulması, risk yönetiminin tanıtımı; kurum makro risk haritasının oluşturulması; idari işlerin ve süreçlerinin yazılı hale getirilmesi; riskleri ve derecelerini tespit; iç kontrol önlemlerinin tanıtımı ve alınması gereken iç kontrol önlemlerinin önerilmesi çalışmalarına öncelik vereceklerdir¹.

Bu açıklamalar ışığında iç kontrol ve iç denetim² kavramlarının birbirinden farklı olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır. İç kontrol, bir kurumun mali yönetim ve hizmet sunum kalitesini güvence altına almakta kullanılan bir sistem iken, iç denetim söz konusu sistemin etkinlik ve uygunluk açısından denetimini yapan süreçtir. İç kontrol süreçleri harcama öncesi eş zamanlı tetkikler yoluyla muhtemel kurumsal riskler karşısında bir güvenlik sistemini oluştururken, iç denetim harcama sonrası uygunluk, performans ve finansal denetimler üzerinde yoğunlaşmaktadır. İki unsuru birbirinden ayıran en önemli fark, iç denetimin kurum yönetimi ve iç kontrol süreçlerinden bağımsız olarak yürütülmesi aşamasında ortaya çıkmaktadır. İç denetimin amacı, bir kuruluşun çalışma usul ve esaslarını geliştirmek, iç kontrol mekanizmasını etkinleştirmek ve kurumun bürokratik yapısı ile sunduğu hizmetlere katma değer katmaktır³.

¹ KAYA; a.g.e.,
<http://www.bumko.gov.tr/upload/lcDenetim/Diger/EgitimSlaytlari/akaya2.ppt#277,2,SunumPlanı.>,
(Erişim:06.04.2007).

² 12/07/2006 tarihli ve 26226 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "İç denetçilerin Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik"te iç denetim şu şekilde tanımlanmıştır: İç denetim; kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetini ifade etmektedir.

³ BALTACI -YILMAZ; a.g.m., ss.258-259.

(2) Dış Denetim

Dış denetim, kamu kurumunun iç denetim ve iç kontrol sürecinde elde edilen belgeler ışığında bağımsız bir kurum tarafından denetlenmesini ifade etmektedir. Ülkemizde dış denetimden sorumlu temel kurum Sayıştay'dır.

İç kontrol ve iç denetimin aksine dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak¹;

- Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu kurumlarının gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

- Kamu kaynaklarının etkili ve ekonomik olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi, suretiyle gerçekleştirilir.

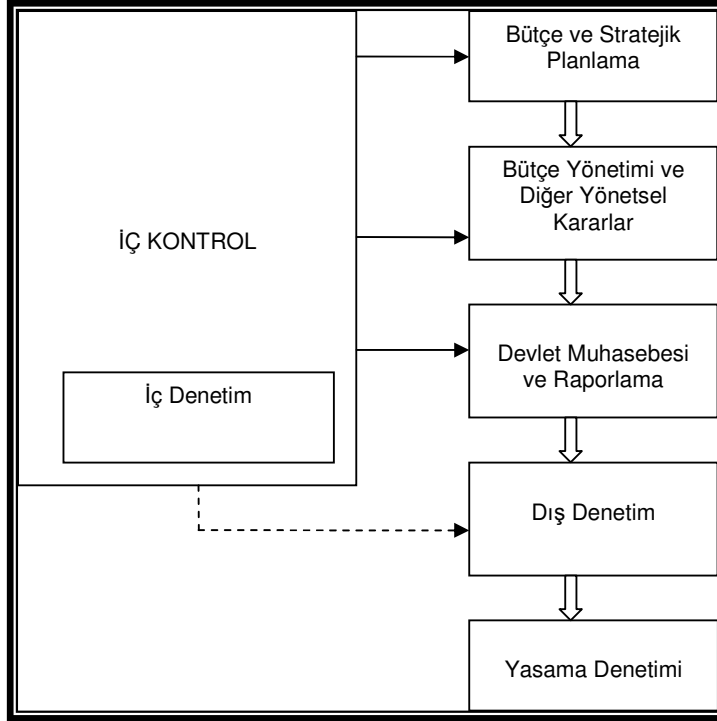
5018 sayılı Kanununun 68. maddesine göre; Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu kurumlarının hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne raporlanmasıdır.

İç denetim ve iç kontrol mekanizmaları ise performans denetimine zemin hazırlama yönünden dış denetime gerekli belgeleri sağlamaya yöneliktir. Dış denetim sırasında, kamu kurumlarının iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunar.

Şekil 20'de görüleceği üzere iç kontrol ve bünyesindeki iç denetim mekanizması tüm bütçe sürecine yönelik gerekli belgeleri oluşturmakta ve bu belgeler ışığında yasama denetimi için gerekli dış denetim yapılabilir.

¹ TÜĞEN; a.g.e., ss.324-325.

Şekil 20: Kamu Mali Yönetim Akışında İç Kontrol ve İç Denetim



Kaynak: Mustafa BALTACI - Serdar YILMAZ; "Yerel Yönetimlerde Hesap Verebilme Mekanizmasının Önemli Aktörleri: İç Kontrol ve İç Denetim", **Mali Yerelleşme (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar)**, (Derleyenler: Ayşe GÜNER - Serdar YILMAZ), Güncel Yayıncılık, İstanbul, 2006, s.259.

Şekilde görülebileceği üzere; iç kontrol ve iç denetim mekanizmaları ile desteklenen performans denetimi, yasama denetiminin gerçekleştirilmesini sağlayabilmektedir. İç denetim ve iç kontrol çalışmaları; stratejik plan ve performans programları için gerekli verinin elde edilmesine imkan vermektedir. Performans denetimi sonucunda kurumda ortaya çıkan olumlu ya da olumsuz sonuçlar dahilinde mevcut stratejik planlarda veya performans programlarında revizyona da gidilebilmektedir. Ayrıca performans denetimi neticesinde kurumların gelecek döneme ilişkin stratejik planları veya performans programları daha somut ve anlamlı hale gelmektedir. Bu yönüyle performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin şekilde işleyebilmesi için iç kontrol ve iç denetim aşamalarıyla desteklenen performans denetiminin son derece önemli bir unsur olduğu belirtilebilir.

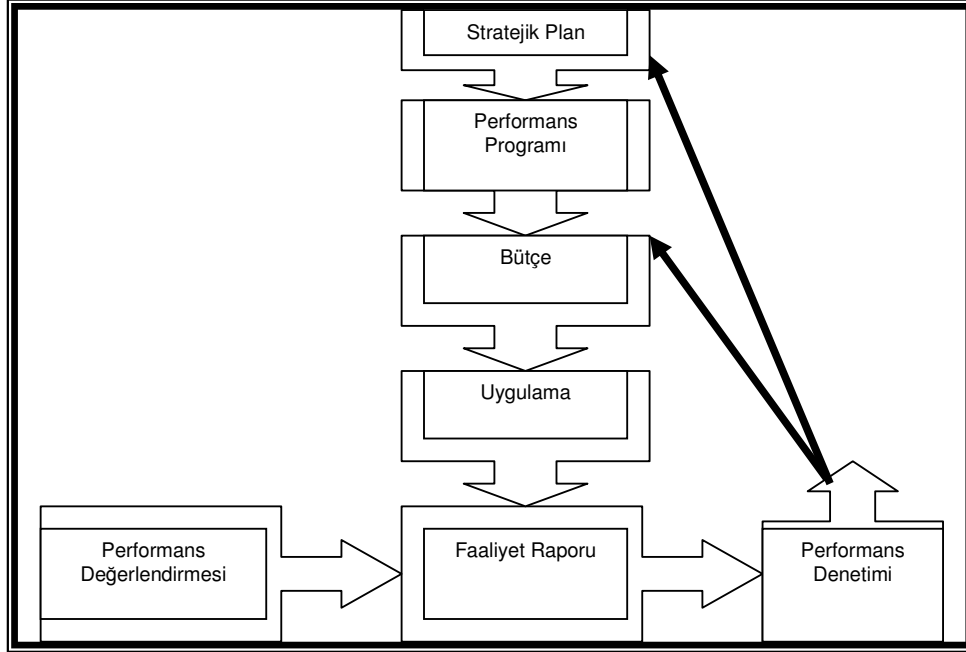
Böylece iç kontrol ve denetim mekanizmaları sağlanmadan kurumların dış denetimlerinin istenilen düzeylerde olamayacağı ifade edilebilir. Bu değerlendirmeler

işığında performans denetiminin ikili bir yapıya sahip olduğunu ifade etmek mümkündür. Bu sürecin dış denetim boyutunu Sayıştay üstlenirken, iç denetim boyutunu ise 5018 sayılı kanun kapsamında kurumların kendileri üstlenmektedir.

2. Bütçeleme Sürecinin İşleyişi

Bu kısımda Türkiye’de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminde yer alan temel unsurlardan stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu ve performans denetimi açıklanmıştır. Ancak stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sürecindeki aşamalar açıklanmakla birlikte, sistemin işleyişine yönelik bu aşamaları kapsayan süreç hakkında da bilgi verilmesi gerekmektedir. Şekil 21, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin ana unsurlarının birbirleriyle ilişkisini ortaya koymaktadır.

Şekil 21: Performans Esaslı Bütçeleme Modeli



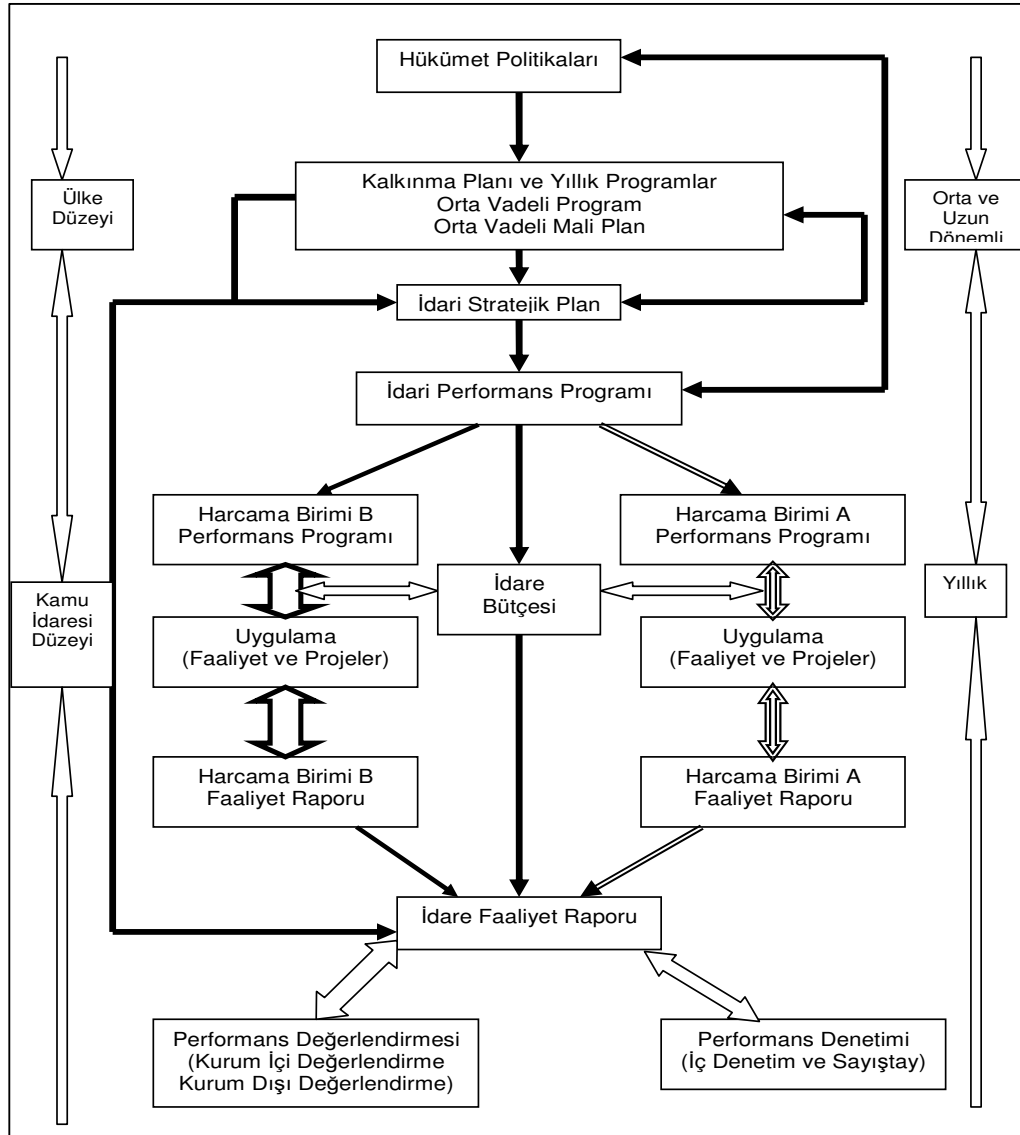
Kaynak: Ertan ERÜZ; "Yerel Yönetimlerde Performans Bütçeleme", **Mali Yerelleşme (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar)**, (Derleyenler: Ayşe GÜNER - Serdar YILMAZ), Güncel Yayıncılık, İstanbul, 2006, s.286.

Şekil incelendiğinde bütçeleme sürecinde öncelikle kurumsal bazda stratejik planın hazırlanması gerektiği görülmektedir. Stratejik planda ortaya konulan amaç ve hedefler performans programlarında önceliklerine göre faaliyetlere dönüştürülmektedir. Bu faaliyetlere göre ödenek tahsisi bütçelerde söz konusu olmakta ve uygulama sonuçları faaliyet raporlarında sunulmaktadır. Faaliyet raporlarını takiben yapılan

performans değerlendirme ve performans denetimi ile elde edilen sonuçlar gerekirse stratejik planın ve performans programının düzenlenmesinde kullanılacaktır. Ancak ülkemizde henüz performans değerlendirmesine yönelik yasal bir düzenleme başlatılmamıştır.

Şekil 22'de ise ülkemizdeki stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi ortaya konulmuştur.

Şekil 22: Performans Esaslı Bütçeleme Süreci



Kaynak: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol GM; Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar İçin Taslak), Temmuz 2004, s.7.

Şekil incelendiğinde, mali politikaların belirlenmesi açısından öncelikle orta ve uzun vadeli hükümet politikalarının tespit edildiği görülmektedir. Ülkemizin gelecekteki belirli bir dönem temel alınarak çeşitli amaçları ve bunlara yönelik makro politikaları tespit edilmektedir. Örneğin 2023 yılında yüzüncü yılını kutlayacak olan Türkiye Cumhuriyeti'nin bu tarih itibarıyla ulaşmak istediği gelişmişlik seviyesi hükümet politikası olarak verilebilir. Tespit edilen hükümet politikalarına yönelik çeşitli kalkınma planları ve yıllık programlar hazırlanmaktadır. Ancak bu plan ve programlar, PPBS' deki plan ve programdan farklı olarak mali hedefler yanında çeşitli sosyo-ekonomik hedefleri de kapsamaktadır. Dolayısıyla stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçe sistemine geçilmekle birlikte Beş Yıllık Kalkınma Planlarının hazırlanmaya devam edileceği anlaşılmaktadır.

Kalkınma planları ve programlarının hazırlanmasıyla birlikte sistemde orta vadeli program ve orta vadeli mali plan hazırlanması esası da getirilmiştir. Bu iki kavram sisteme 5018 sayılı kanun ve buna bağlı yasal düzenlemeler çerçevesinde dahil edilmiştir. Bu amaçla bu iki kavram hakkında bilgi verilmesi gerekmektedir. Orta Vadeli Program, gerek kamu gerekse özel sektör için öngörülebilirliği arttıracak bir yol haritası niteliğindedir. Orta Vadeli Program, makro politikaların yanı sıra, temel gelişme eksenlerini ve ana sektörleri kapsamaktadır. Programda, uzun vadeli amaçlara katkıda bulunacak şekilde, üç yıllık dönemde üzerinde durulacak öncelikler ortaya konulmuştur. Bakanlık ve kurum bütçelerinin hazırlanmasında, idari ve yasal düzenlemelerin gerçekleştirilmesinde, kurumların karar alma ve uygulama süreçlerinde programın amaç ve öncelikleri esas alınmaktadır. Program, yıllık uygulamaların sonuçları ve genel şartlardaki değişimler dikkate alınarak, her yıl yenilenmektedir. Bu kapsamda, program uygulamaları ile programı etkileyebilecek dışsal gelişmeler etkili bir şekilde izlenmekte ve değerlendirilmektedir.

Programda yer alan amaç ve öncelikler bakımından uygulamanın izlenmesi, değerlendirilmesi ve Bakanlar Kuruluna bilgi sunulmasından Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı sorumludur. Programın amacı son yıllarda sosyal ve ekonomik alanda sağlanan gelişmelerin daha sağlam bir zeminde sürdürülmesi suretiyle güven ve istikrara katkıda bulunmaktır. Bu kapsamda 5018 sayılı Kanun doğrultusunda ilk Orta Vadeli Program 31 Mayıs 2005 tarihli ikinci mükerrer Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiş ve program 2006-2008 dönemini kapsayacak şekilde hazırlanmıştır. Söz konusu kanun gereğince, Orta Vadeli Programın ikincisi 2007-2009 dönemini kapsamak üzere hazırlanmıştır. Örneğin 2007-2009 dönemini kapsayan orta vadeli

program, 2007 yılı bütçe sürecini başlatarak stratejik amaçlar temelinde kamu politikaları ve uygulamalarını şekillendirmekte ve kaynak tahsisini bu çerçevede yönlendirmektedir¹.

5018 sayılı kanun ile getirilen yeni bir düzenleme ise orta vadeli mali plan (medium term budgetary framework)dır. Kanun gereğince, 2006 yılı başından itibaren Türkiye tarihinde ilk defa çok yıllık bütçeleme anlayışına geçilmiştir. Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında etkinliğin artırılarak mali disiplinin güçlendirilmesi temel kamu maliyesi politikası hedefi olduğuna göre, bu hedefe yönelik çok yıllık bütçeleme anlayışı getirilmiştir. Bu anlayış, kamu mali yönetiminde öngörülebilirliğin ve mali saydamlığın geliştirilmesini esas almaktadır.

Genel bütçe kapsamındaki kurumlar ve özel bütçeli kurumlarda uygulamaya konulan bu yeni anlayış çerçevesinde, ülkemizdeki kamu kurumları bütçelerini 2006-2008 yıllarını kapsayan üç yıllık dönem için hazırlamışlardır. Her yıl tekrar revize edilebilen çok yıllık bütçelemenin² ikincisi 2007-2009 dönemini kapsayacak şekilde uygulanmaktadır. Dolayısıyla kanunda belirtilen kamu kurumları 2007-2009 dönemi bütçelerini Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plana dayalı olarak hazırlamışlardır. Temel olarak çok yıllık bütçeleme hazırlık süreci, Bakanlar Kurulunun DPT tarafından hazırlanan ve temel politika öncelikleri ile hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri içeren orta vadeli programı kabul etmesiyle başlamaktadır. Diğer yandan orta vadeli programla uyumlu olmak üzere Maliye Bakanlığı tarafından orta vadeli mali plan hazırlanmaktadır. Bu planda gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleriyle birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu kurumlarının ödenek teklif tavanları yer almaktadır. Plan, Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanmakta ve yürürlüğe girmektedir³.

Kurumsal bazda bütçe hazırlık süreci, orta ve uzun vadede ortaya konulan kalkınma planları, orta vadeli program ve orta vadeli plan gibi belgeler temel alınarak başlamaktadır. Böylece bu belgeler ışığında kamu kurumları kendi stratejik planlarını ve yıllık performans programlarını hazırlamaktadır. Performans programının hazırlanması

¹ Bakanlar Kurulu Kararı; "Orta Vadeli Program:2007-2009", Karar Sayısı:2006/10508.

² Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün kamu kurumlarına gönderdiği ve bütçe hazırlık süreçlerinde kullanılacak formlar arasında "Form 16" numaralı "Çok Yıllı Bütçe" formu da yer almaktadır. Bu form, kurumların ilgili Genel Müdürlük tarafından düzenlenmiş olan "e-bütçe"den otomatik olarak elde edilebileceği ifade edilmiştir

(<http://www.bumko.gov.tr/ButceRehberi/2007/formaciklama.doc.>, (Erişim:01.06.2007).

³ Maliye Bakanlığı BUMKO; Orta Vadeli Mali Plan (2007-2009), <http://www.bumko.gov.tr/duyurular%5COrtaVadeliMPlan%5COrtaVadeliMPlan0709.htm>,(Erişim:06.08.2007).

aşamasında birimler bazında hazırlık ve uygulama söz konusudur. Ayrıca yıl sonu itibarıyla hazırlanacak faaliyet raporları da birim bazlı ele alınmakta ve bu iki belgenin birim bazlı hazırlanmasında yasal zorunluluk bulunmaktadır. Birim bazlı hazırlanan performans programı ile faaliyet raporu birleştirilerek, kurum performans programını ve faaliyet raporunu oluşturmaktadır.

İdare faaliyet raporları, bütçeleme sisteminin denetim aşamasında performans değerlendirmesine ve denetimine konu olmaktadır. Kurumun daha iyi bir duruma gelmesi için yapılan ve bir nevi özeleştirici niteliği taşıyan performans değerlendirmesine yönelik ülkemizde bir çalışma başlatılmamıştır. Denetim yönünden ise kurum içi ve kurum dışı denetim şekliyle iki boyutu bulunmaktadır. İç denetim, kurumda üst yöneticiye bağlı olan iç denetçiler tarafından yürütülmekte ve sisteme yönelik çalışma başlatılan kamu kurumlarına iç denetçi kadroları verilmektedir. Dış denetim ise Sayıştay tarafından yürütülmekte ve burada hem harcamaların kanuna uygunluğunu denetlemekte hem de kurumların stratejik planlarındaki amaç ve hedeflere yönelik uygulama sonuçları performans açısından denetlenmektedir. Bu nedenle kamu kurumlarının performans programı hazırlaması zorunluluğu bulunmaktadır. Aksi takdirde performans programı hazırlanmamış bir kurumda faaliyet raporunun performans denetimine konu olması mümkün değildir. Çünkü performans denetimine konu olabilecek kurumsal performans hedefleri ve göstergeleri ancak performans programında yer almaktadır. Genel olarak pilot kurumlar haricinde 2008 ve 2009 yıllarında iki grup kamu kurumunun performans programı hazırlayacak olması, Sayıştayın performans denetimine henüz tam olarak geçmediği anlamına gelmektedir.

Performans programı uygulaması sonucunda kurumun faaliyet raporu hazırlanmakta ve hem kurum içi hem de kurum dışından değerlendirilmeye tabi tutulmaktadır. Bu rapor kurum içi denetime ve Sayıştay denetimine tabi olmaktadır. Böylece uzun vadeli hükümet politikaları belirli performans göstergelerine göre yıllık bazda uygulamaya dönüşmektedir. Günümüzde geniş bir uygulama alanı bulmakta olan performans esaslı bütçeleme sistemi, her ülkenin kendi koşullarına en uygun düşecek şekilde yapılandırılmaya çalışılmaktadır. Bu nedenle sistemin uygulanabilmesi için ülkeler arasında teknik yönden belirlenmiş standart bir model mevcut değildir.

Sistemin uygulama aşamasında belirtilmesi gereken önemli bir unsur bulunmaktadır. Sisteme 5018 sayılı kanun ile getirilen bu yeni unsur özel bütçeli kurumlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumlarda kullanılan Finansman Cetveli (F Cetveli)'dir. Uygulamada genel bütçeli kurumlarda; "A (Gider)= B (Gelir)" şeklinde olup,

bu kurumlarda F cetveli bulunmamaktadır. Çünkü genel bütçeli kuruluşların kasa görevini ve bütçe faaliyetlerini Maliye Bakanlığı ile yetkilendirdiği kendi personeli yürütmektedir. Ancak özel bütçeli kurumlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumlarda “A (Gider)= B(Gelir)+ Finansman Cetveli” şeklinde bir mali durum söz konusudur. Burada belirtilen Finansman cetveli; finansman yönetimini esnekletmektedir. Finansman cetvelinde belirtilen rakamı özel bütçeli kurumlar kendi inisiyatifleri doğrultusunda ödeneklendirebilmektedir. Böylece kurum üst yöneticisi, bu kaynağı kurum içinde öncelikli ihtiyaç duyulan alanda kullanma serbestliğine sahiptir. Sayıştay ise sadece harcamaların doğru şekilde yani mevzuata uygun yapıp yapılmadığını denetlemekte fakat ödeneğin kullanıldığı alan hakkında denetimde bulunma yetkisi bulunmamaktadır.

Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün kamu kurumlarına gönderdiği bütçe hazırlık sürecine ilişkin formlar arasında 18 numaralı (F) Finansman Cetveli Formu yer almaktadır. Bu formu özel bütçeli kurumlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumlar dolduracaktır¹. Bu bağlamda ilk defa 2006 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Tasarısında F Cetveline yer verilmiştir. Böylece, 2006 yılı itibarıyla ilk defa (II) sayılı cetvelde yer alan özel bütçeli kurumlar ile (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumların nakit imkanları ile bu imkanlardan 2006 yılı harcamalarında kullanacakları tutarları gösteren (F) cetveli eklenmiştir².

Finansman cetvelinin gereği olarak özel bütçeli kamu kurumlarında da, Ayrıntılı Finansman Programı (AFP) hazırlanmakta ve Maliye Bakanlığının onayına sunulmaktadır. (AFP); 5018 sayılı kanuna ekli (II), (III) ve (IV) sayılı cetvelerde yer alan kurumlar tarafından kullanılan, içeriğinde giderlerin (ekonomik sınıflandırmanın ikinci düzeyinde), gelirlerin ve net finansmanın aylar itibarıyla gerçekleşme hedefini gösteren program olarak tanımlanabilir. Bu icmal (özet) program, kurum içinde detay AFP'e dönüştürülmekte ve burada AFP'nin gider kısmı tertip düzeyinde gösterilmektedir. Genel bütçeli kamu kurumlarında, finansman cetvelinin bulunmamasından dolayı 5018 sayılı kanun öncesi de uygulanmakta olan Ayrıntılı Harcama Programı (AHP)'nin kullanılmasına devam edilmektedir. Bu programda da 5018 sayılı kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerin, aylar

¹Formun doldurulmasında; “Kasa ve banka ile ilgili alanlar, kurumun nakit varlığı içerisinde emanet, alınan avans vb. amaçlarla tutulan varlıklar dışında kalan ve kurum giderlerinin finansmanında kullanılabilecek nakit varlığı ifade edecektir. Menkul Kıymetler, kurum mülkiyetinde bulunan (ve alınan teminat vb. emanet varlıklar hariç olmak üzere) kurum giderlerinin karşılanmasında kullanılacak menkul kıymetleri ifade edecektir. Borçlanma, idarelerin hukuken borçlanma yetkisi olmak kaydıyla kurum giderlerinin borçlanmayla karşılanacak net tutarını ifade edecektir”, (<http://www.bumko.gov.tr/ButceRehberi/2007/formaciklama.doc.>, (Erişim:01.06.2007).

² Maliye Bakanlığı; 2006 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Tasarısı, www.dicle.edu.tr/personel/mevzuat/kanun/k8.doc., (Erişim:05.06.2007).

itibarıyla yapabilecekleri harcamaları gösterilmektedir¹. Genel olarak belirtmek gerekirse; bir kamu kurumu açısından stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin yıllık bazda uygulanmasında performans programı, analitik bütçe ve ayrıntılı finansman programı (veya ayrıntılı harcama programı) temel unsurlar olmakta ve bu üç belge, sistemin bütünü oluşturmaktadır. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün kamu kurumlarına gönderdiği bütçe hazırlık sürecine ilişkin formlar arasında bir numaralı Hizmet Gerekçesi ve Hedefleri Formu da yer almaktadır². Kurumlar tarafından hazırlanacak bu form performans esaslı bütçelemenin etkin şekilde işleyebilmesi ve fonksiyonel sınıflandırmanın sağlanabilmesi açısından önem arz etmektedir.

D. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE GEÇİŞTE PİLOT KURUMLARIN UYGULAMALARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin bir şekilde işleyebilmesi açısından muhasebe sisteminde önemli değişikliklerin gerekli olduğu genel kabul görmüş bir husustur. Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik 2001 yılında Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesinde tahakkuk esaslı muhasebeye geçmek için bir çalışma grubu oluşturulmuştur. Tahakkuk esaslı devlet muhasebesinin pilot uygulama çalışmaları 2002 yılında Hazine Müsteşarlığı, Karayolları Genel Müdürlüğü, Ege Üniversitesi, Hacettepe Üniversitesi, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı'ndan oluşan altı pilot kurumun işlemlerini yürüten 47 saymanlıkta başlatılmıştır. 2003 yılında ise pilot saymanlık sayısı 116'ya çıkarılmıştır. 08.06.2005 tarih ve 25839 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, genel yönetim kapsamındaki kurum ve kuruluşlarda tahakkuk esaslı muhasebenin esas alınacağı temel kavramları ve ilkeleri ortaya koymaktadır. Bu

¹ Maliye Bakanlığı; 2007 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliği - (Sıra No: 6), <http://www.bumko.gov.tr/mevzuat/butcem/Tebliğ/2007buttalimatları/SıraNo6.son.htm>, (Erişim:04.06.2007).

² Bu formda şu bilgilere yer verilmektedir:"Bu formun içereceği bilgiler performans yönetimi ve denetimi uygulaması bakımından eksiksiz olarak doldurulmalıdır. Kurumsal sınıflandırmada yer alan ve 5018 sayılı kanuna göre kendisine ödenek tahsis edilen her bir harcama birimi için bir form doldurulacak ve yürüttükleri hizmetler fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyi esas alınarak gerçekleştirilecektir. Mevzuat bilgilerine detaylara girilmeden genel ifadelerle yer verilecek, hizmet odaklı gerekçeler ön plana çıkarılacaktır. Kuruluşlar hizmet gerekçe ve hedeflerini, orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve stratejik önceliklerini dikkate alarak çok yıllık bütçeleme anlayışıyla hazırlayacaklardır. Bütçe görüşmeleri bu çerçevede yürütüleceğinden, hizmet gerekçeleri, üç yıllık program hedefleri ile yıllık uygulama hedeflerini ortaya koyacak şekilde düzenlenecektir. Kurumlar bütçelerindeki her bir birim için tahsis edilen ödeneklerin toplamı ile neleri gerçekleştirdiklerini ve teklif ettikleri ödeneklerle neleri yapmayı planladıklarını belirteceklerdir. Ulaşılması planlanan hedefler, nicel ve nitel olarak ortaya konacaktır", (http://ebutce.bumko.gov.tr/ebutceYardim/Butce_Hazirlik/form1_hizmet_gerekcesi_ve_hedefleri.htm), (Erişim:04.06.2007).

yönetmelik çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından Genel Bütçe Muhasebe Yönetmeliği 31.12.2005 tarih ve 26040 sayılı Üçüncü Mükerrer Resmi Gazetede yayınlanmıştır¹.

2001 yılında proje kapsamında performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemine yönelik düzenlemeler neticesinde 2003/14 sayılı Yüksek Planlama Kurulu Kararları uyarınca sekiz kamu kurumunda kurumsal düzeyde stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme pilot çalışmaları yürütülmesine karar verilmiştir. Böylece 2001 yılında proje kapsamında başlatılan çalışmalar kurumsal düzeye taşınmaya başlanmıştır. Stratejik planlamaya dayalı sistem için Tarım ve Köyşleri Bakanlığı, Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığı, Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (HSSGM), Karayolları Genel Müdürlüğü, Hacettepe Üniversitesi, Denizli Valiliği (İl Özel İdaresi), İller Bankası Genel Müdürlüğü, Kayseri Büyükşehir Belediyesi pilot kurum olarak seçilmiştir. Kararlar uyarınca stratejik planlama çalışmalarının DPT Müsteşarlığı'nca, performans esaslı bütçeleme çalışmalarının ise Maliye Bakanlığınca yürütülmesi öngörülmüştür. Bu çalışmalar 5018 sayılı kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte daha da hızlanmıştır. Ayrıca Dünya Bankası işbirliğinde İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, 2002 yılından başlayarak Belediye Performans Ölçümü Projesi'ni (BEPER) geliştirmeye başlamıştır². Pilot kurumların günümüze değin performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik hazırladıkları belgeler tablo 9'da gösterilmektedir.

Tablo 9: Pilot Kurumların Performans Esaslı Bütçelemeye Yönelik Düzenledikleri Belgeler

| Pilot Kurum | Stratejik Plan | Performans Programı | Faaliyet Raporu |
|--|---------------------------|--|--------------------------------|
| Tarım ve Köyşleri Bakanlığı | Yok | Yok | Yok |
| Türkiye İstatistik Kurumu | 2007-2011 Stratejik Planı | 2007 Mali Yılı Performans Programı | 2006 Yılı Faaliyet Raporu |
| Karayolları Genel Müdürlüğü | 2006-2010 Stratejik Planı | 2007 Mali Yılı Performans Programı | 2006 Yılı Faaliyet Raporu |
| Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü | 2005-2009 Stratejik Planı | 2005 Mali Yılı Performans Programı 2006 Mali Yılı Performans Programı 2007 Mali Yılı Performans Programı | 2005 Mali Yılı Faaliyet Raporu |
| Hacettepe Üniversitesi | 2007-2011 Stratejik Planı | 2007 Mali Yılı Performans Programı | Yok |
| Kayseri Büyükşehir Belediyesi | 2007-2011 Stratejik Planı | 2007 Mali Yılı Performans Programı | Yok |
| İller Bankası | 2006-2010 Stratejik Planı | 2007 Mali Yılı Performans Programı | Yok |
| Denizli İl Özel İdaresi | 2006-2010 Stratejik Planı | 2007 Mali Yılı Performans Planı (Programı) | Yok |

Kaynak:<http://www.bumko.gov.tr/PEB/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B2EF888E2D2167B4CAA0>, (Erişim:10.09.2007).

¹ KALMIŞ; a.g.m., ss.241-243.

² ERÜZ; 2006, a.g.m., ss.277- 278.

Tablo 9'da görüleceği üzere pilot uygulamalarda Tarım ve Köyişleri Bakanlığı dışındaki pilot kurumların tümünde stratejik plan ve performans programı hazırlanmış olmakla birlikte sadece üç pilot kurumda faaliyet raporu hazırlandığı görülmektedir. Böylece pilot kurumlar düzeyinde dahi yeni bütçeleme sistemine geçişe yönelik belgelerin tam olarak hazırlanmadığı ortaya çıkmaktadır.

Sekiz pilot kurum olarak farklı yapıdaki kurumlar tercih edilmiştir. Farklı tipte kurumların seçilmesinde temel etken, farklı pilot kurum tecrübeleri ışığında en iyi modeli tespit etmek ve bunu tüm kamu kurumlarında model olarak kullanmaktır. Bu amaçla sekiz pilot kurumda performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik bir dizi çalışma yürütülmekte ve bu çalışmalarda Maliye Bakanlığı bütçe uzmanları danışmanlık hizmeti vermektedir.

Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (HSSGM), pilot çalışmalar içinde sisteme yönelik ilk düzenlemelerin başlatıldığı kurumdur. Sağlık Bakanlığı'na bağlı olarak kamu hizmeti veren bir sağlık kurumu olan HSSGM, DPT'ye 04.06.2003 tarih ve 2890 sayılı yazı ile Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu çerçevesinde 2003 yılında pilot düzeyde başlatılacak çalışmalara kendisinin de dahil edilmesi için başvurmuştur. Başvurunun kabul edilmesi üzerine bir Planlama Ekibi oluşturulmuştur. Planlama ekibi öncelikle kurumda durum analizini yaparak, stratejik planlamayla ilgili temel sürece hazır hale gelmesini sağlamıştır. Ayrıca birimlerin, misyon ve vizyon ifadelerini baz alarak genel müdürlüğün misyon ve vizyon tanımlaması yapılmıştır. Diğer yandan kurum ilkeleri belirlenerek, stratejik amaçları ve hedefleri ortaya konulmuş ve bu amaç ile hedefleri gerçekleştirecek faaliyetler(projeler) ve bu faaliyetlerde görev alacak personel belirlenmiştir¹.

HSSGM, 2005-2009 yıllarını kapsayan bir stratejik plan hazırlamış ve pilot kurumlar içinde ilk stratejik planı hazırlayan kurum niteliğini kazanmıştır (bkz tablo 10). Pilot kurum olarak HSSGM'nin seçilmesinin bazı nedenleri bulunmaktadır. Öncelikle HSSGM'nin sadece bir tane ana hizmet birimine sahip küçük bir kurum olması önemli etken olmuştur. Diğer yandan kurum, bütçesinde yıl sonu itibarıyla gelir fazlası verdiği için ideal bir kurum olarak görülmüştür². HSSGM'nin pilot kuruluş olarak seçilmesinde kurumun üst yönetiminin stratejik plan hazırlama konusundaki arzusunu net olarak ortaya koyması ve hizmetlerinin nispeten ölçülebilirliği de etken olmuştur³.

¹ http://www.hssgm.gov.tr/planlama/index.asp?sf=sit_on_calisma., (Erişim:15.04.2006).

² NANGIR; a.g.s.

³ Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü; Stratejik Plan 2005-2009.,

Tablo 10'da HSSGM ve diğer pilot kurumların ilgili stratejik plan ve performans programındaki amaç ve hedefleri gösterilmektedir. HSSGM'nin 2005-2009 yılları arasını kapsayan stratejik planı incelendiğinde 5 tane stratejik amaç ve 11 tane stratejik hedefin olduğu görülmektedir. 2005 yılında hazırlanan bu stratejik planı takiben 2005, 2006 ve 2007 yıllarında performans programları düzenlenmiştir. Tablo 10'da görüleceği üzere 2007 yılı için dokuz adet performans hedefi ve 72 adet performans göstergesi belirlenmiştir. Stratejik hedeflerin 11 adet olmasına karşılık 9 adet performans hedefinin tespit edilmesi, 2007 için stratejik hedeflerin tamamına yönelik performans hedefinin belirlenmediğini göstermektedir. Bu durum sistemde sık sık görülebilmektedir. Öyle ki bazı stratejik amaç ve hedefler için o stratejik planın tüm dönemini kapsayacak şekilde yıllık performans hedefi belirlenmeyebilir. Mevcut kaynaklar ile stratejik hedefler arasında öncelik sırası belirlenip, bu hedefler arasında öncelikli tercih yapılabilir.

Tablo 10: Pilot Kurumların 2007 Mali Yılı Performans Programı Verileri

| Stratejik Plan | Stratejik Amaç | Stratejik Hedef | Performans Programı | Performans Hedefi | Performans Göstergesi |
|--|----------------|-----------------|---------------------|-------------------|-----------------------|
| Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (2005-2009) | 5 | 11 | 2007 | 9 | 72 |
| Karayolları Genel Müdürlüğü (2006-2010) | 5 | 14 | 2007 | 85 | 194 |
| Denizli İl Özel İdaresi (2006-2010) | 18 | 97 | 2007 | 61 | 86 |
| Türkiye İstatistik Kurumu (2007-2011) | 9 | 121 | 2007 | 174 | 527 |
| Kayseri Büyükşehir Belediyesi (2007-2011) | 19 | 40 | 2007 | 79 | 454 |
| Hacettepe Üniversitesi (2007-2011) | 7 | 52 | 2007 | 36 | 181 |

Kaynak: "Pilot Uygulamalar", http://www.bumko.gov.tr/EgitimDokumanlari/egitim/sunumlar/pilot_uygulamalari.pdf, (Erişim:10.09.2007).

http://www.sp.gov.tr/documents/HSSGM_SP.pdf, (Erişim:06.07.2007).

HSSGM'nin 2005 yılı performans programının uygulama sonuçları hakkında 2005 yılı Faaliyet Raporu hazırlanmıştır. Rapor incelendiğinde uygulamada bazı sıkıntıların olduğu ortaya çıkmaktadır. Bütçe konusundaki gelişmelerine kısaca bakacak olursak 2004 yılında 6.773.540 YTL bütçe tahsis edilmesine karşın %84,6'lık bir sapmayla yıl sonunda 12.504.977 YTL harcama gerçekleştirilmiştir. 2005 yılında performans esaslı bütçelemeye geçişle birlikte daha isabetli olacağı düşünülen bir tahminle 52.152.000 YTL bütçe tahsis edilmiş fakat yıl sonunda gerçekleşmenin bunun altında olduğu görülmüştür. 2005 yılında % 38'lik bir sapmayla 32.317.080 YTL düzeyinde bir harcama gerçekleşmiştir¹. Ayrıca performans programında ortaya konulan hedeflere genelde yıl sonu itibarıyla ulaşamadığı ortaya çıkmıştır.

2005 yılı faaliyet raporuna göre genel müdürlükte bu dönemde performans sonuçlarını değerlendirmeye yönelik olarak performans bilgi sistemi bulunmamaktadır. Raporda hem performans programı ve faaliyet raporlarının hazırlanmasında kolaylık sağlayacak hem de performans yönetimi anlayışını yerleştirmeye yardımcı olacak bir bilgi sistemine ihtiyaç olduğu ve performans esaslı bütçeleme sisteminin performans bilgisine dayanan bir sistem olduğu belirtilmiştir. Bu nedenle ilgili raporda performans esaslı bütçeleme çalışmalarında önde gelen kamu kurumlarının, performans bilgisini üretecek bir performans bilgi sistemine sahip olmasının önemi üzerinde durularak, bu şekilde bir bilgi sisteminin en geç 2007 yılında devreye girmesi gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca 2006 yılında mevcut bilgi sistemi değerlendirilerek performans bilgi sistemi için bir alt yapı oluşturulacağı ifade edilmiştir². Ancak HSSGM'nin 2008 performans programında bu projelerin henüz tamamlanmadığı ve buna yönelik çalışmaların 2008 yılı içinde devam edeceği belirtilmiştir³.

HSSGM dışındaki pilot kurumları içinde çalışmaları itibarıyla önemli gelişmeler sağlayan bir diğer kurum ise Karayolları Genel Müdürlüğü'dür. Genel Müdürlük, 2006-2010 yılları arasında kapsayan bir stratejik plan hazırlamıştır. Kurumun stratejik planında 5 stratejik amaç ve 14 stratejik hedef belirlenmiştir. Bu kapsamda hazırlanan 2007 performans programında ise 85 performans hedefi ve 194 adet gösterge tespit edilmiştir. Genel müdürlükte her ana hizmet birimi için ayrı performans hedefi ortaya konulmuştur. Bu sonuç, genel müdürlüğün stratejik planındaki amaç ve hedeflerin her ana hizmet biriminin yıllık performans hedeflerini şekillendirebilmelerine yönelik

¹ Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü; 2006, a.g.r., ss.17-59.

² Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü; 2006, a.g.r., ss.17-57.

³ Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü; 2008 Mali Yılı Performans Programı, Ankara, 2008, s.38.

hazırladığı belirtilebilir.

Pilot kurumlar tarafından hazırlanmış olan 2007 mali yılı performans programları içinde Karayolları Genel Müdürlüğü'nün tüm kamu kurumlarına yönelik iyi bir örnek olduğu belirtilebilir. Genel müdürlüğün 2007 yılı performans programında 85 adet yıllık performans hedefi bulunmaktadır. Performans hedefleri belirlenirken, her ana hizmet biriminin kendi performans hedeflerini belirlemesi şeklinde bir yöntem izlenmiştir. Bunun en büyük sebebi, Genel Müdürlüğün ana hizmet birimlerinin yaptıkları işlerin ve yürüttükleri faaliyetlerin genel olarak birbirinden ayrı olmasıdır.

Performans hedef seviyeleri belirlenirken Genel Müdürlüğün 2007 yılı bütçesi esas alınmıştır. Ancak son yıllarda genel müdürlük, yıl içinde ek ödenek alarak başlangıç ödeneğinin çok üstünde harcama yapmaktadır. Bundan dolayı performans programında 2007 yılında da benzer bir durum söz konusu olursa, 2007 mali yılı için öngörülen performans hedeflerinin üstünde performans gerçekleştirme ihtimali olduğu belirtilmiştir. Programda Genel Müdürlüğün ilk performans programının olmasından dolayı hedef ve göstergelerinden bir kısmına ilişkin verilere yer verilmediği ifade edilmiştir. Ayrıca bu programın bir yönüyle hangi tür performans verisine ihtiyaç duyulduğunun tespitine yönelik olduğu da belirtilmiştir. Diğer yandan gelecek yıllarda bu verilerin teminini sağlamak üzere Yönetim Bilgi Sistemi içinde bir "Performans Bilgi Sistemi" oluşturma hedefinin söz konusu olduğu belirtilmiştir¹.

Karayolları Genel Müdürlüğü'nün benzer performans programı incelendiğinde diğer kamu kurumlarına örnek olabilecek bir düzenlemenin olduğu görülmektedir. Bu düzenleme "destek payı" şeklinde gösterilmektedir². Destek payı şeklinde bir uygulamaya yer verilmesinin sistem açısından son derece önemi bulunmaktadır. Çünkü kamu kurumları stratejik plan hazırlarken genelde ana hizmet birimlerinin stratejik amaç ve hedeflerini ortaya koymuşlardır. Bu noktada idari ya da destek birimlerinin stratejik amaç ve hedeflerinin mümkün olmadığı görülmektedir. Bundan dolayı stratejik planları temel olarak hazırlanacak performans programlarında idari ve destek birimlerinin performans hedeflerinin tespiti ve maliyetlendirilmesinde sıkıntılar ortaya çıkabilmektedir.

Bu sorunun aşılabilmesi amacıyla Karayolları Genel Müdürlüğü'nün 2007 mali yılı performans programında belirtilen performans hedeflerinin her birinin altına destek payı şeklinde bir madde konulmuştur. Bu şekilde ilgili performans hedefinin

¹ Karayolları Genel Müdürlüğü; 2007 Mali Yılı Performans Programı, Ankara, Ocak 2007, ss.119-120.

² NANGİR; a.g.s.

başarılmasına yönelik gerek duyulan idari birimlerin ödenekleri gösterilebilmiştir. Böylece ana hizmet birimlerinin altına destek payı olarak idari birimlerin ödenekleri dağıtılmıştır. Bu tür bir ifadenin performans programında bulunması oldukça önemlidir. Öyle ki sistemde hem performans programı hem de bütçe hazırlanmakta ve bu iki belgedeki toplam rakamların birbirine eşit olması gerekmektedir. Ancak burada birçok kamu kurumu için ortak bir sorun bulunmaktadır. Stratejik plan hazırlayan pilot kurumlar dahil tüm kurumlarda stratejik amaç ve hedefler genelde ana hizmet birimleri temel alınarak düzenlenmiştir. Ayrıca tüm kurumlarda ana hizmet birimlerine yardımcı olan destek birimleri bulunmakta ancak, yardımcı kurumların stratejik amaç ve hedeflere uygun performans hedefi tespitinde sıkıntılar doğabilmekte ve bütçe ile performans programı arasında tutarsızlıklar meydana gelebilmektedir. Performans programının birimler bazında oluşturulması zorunluluğundan dolayı bütçe ile tutarsızlığı önlemek için “destek payı” şeklinde bir madde ile destek birimlerinin maliyetleri buraya kaydedilmelidir.

Diğer pilot uygulamalar içinde Türkiye İstatistik Kurumu, 2007-2011 yıllarını kapsayan bir stratejik plan hazırlamıştır. Bu planda dokuz adet stratejik amaç için 121 adet stratejik amaç belirlenmiştir. Bu amaçla ilk performans programı olarak 2007 mali yılı performans programı hazırlanmıştır. Programda tüm harcama birimleri için performans hedefi belirlenmiştir. Böylece 2007 yılı için 174 adet performans hedefi ve 527 adet performans göstergesi oluşturulmuştur. Çok sayıda performans hedefi ve göstergesinin oluşturulması her harcama birimi için performans hedefi ortaya konulmasına bağlıdır. Performans hedeflerinin fazla olması, Kurumdaki birimlerin faaliyetlerinin ve ürün-hizmet çeşitliliğinin farklı olması ve 2007 yılında gerçekleştirilmesi planlanan çalışmaların yoğunluğundan kaynaklanmaktadır¹. Kurumdaki her birimin kendini diğer birimlere göre daha aktif göstermek için çok sayıda hedef koyma riski de bulunmaktadır. Dolayısıyla gerek stratejik plan gerekse performans programına her birimin katılımı sağlanmalı ve birimlerin gereksiz hedeflere yönelmesi engellenmelidir.

Bir başka pilot kurum olarak Kayseri Büyükşehir Belediyesi, 2007-2011 yıllarını kapsayan bir stratejik plan hazırlamıştır. Bu plan dahilinde 2007 yılı için performans programı hazırlanmış olup, bu programda harcama birimlerine ortak performans hedefleri belirlenmiştir. Dolayısıyla birimlerin ayrı performans hedefi yoktur. Performans hedeflerinin maliyetleri bulunurken, her harcama biriminin katkısı hesaplanarak

¹ Türkiye İstatistik Kurumu; 2007 Mali Yılı Performans Programı, Ankara, Ocak 2007, s.34.

toplanmıştır¹. Ayrıca ilgili yılın performans programı incelendiğinde 2007 yılına ilişkin performans hedeflerinin genel olarak ölçülebilir hedefler olduğu görülmektedir. Ölçülebilir hedeflerin doğru bir faaliyet raporunun hazırlanması için zorunluluk olduğu belirtilebilir.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik pilot uygulamalar genel olarak değerlendirildiğinde ilgili kurumlarda yürütülen çalışmalarda çeşitli sorunların ortaya çıktığı görülmektedir. Bu sorunlardan bazıları şunlardır²:

•İkili Yapı: Ülkemizdeki bütçeleme sürecinde stratejik planlar bir başka merkezi yönlendirici kurum (DPT), performans programları ise diğer bir merkezi yönlendirici kurum (Maliye Bakanlığı) rehberliğinde yürütülmektedir. Ancak, stratejik planlar ve performans programları birbirine bağlı iki dokümandır. Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme çalışmalarının böyle ikili bir yapıda yürütülmesi uygulamada sorunlar ortaya çıkarabilmektedir.

•Sahiplenme Eksikliği: Performans esaslı bütçeleme sisteminin oluşturulması ve performans yönetimine geçilmesi büyük ölçüde idarelerin yöneticilerinin bunu sahiplenmesine bağlıdır. Dolayısıyla üst yönetici tarafından sahiplenilmediği takdirde reform çalışmaları, zaman kaybı olarak algılanmaktadır.

•Ödül-Ceza Sisteminin Var Olmaması: 5018 sayılı Kanun ile çerçevesi çizilen performans esaslı bütçeleme sistemine bir ödül ceza sisteminin dâhil edilmemesi pilot çalışma sürecinde kurumlar tarafından sorgulanmıştır.

•Teşkilatlanmadaki Aksaklıklar: Yeni bütçeleme sistemine uyum sağlanması için kamu idarelerinin varlık sebeplerinin ortaya konulması, uzun vadeli amaç ile hedeflerinin belirlenmesi ve organizasyon yapılarının bu amaç ve hedefler doğrultusunda değerlendirilmesi gerekmektedir. Eğer organizasyon yapılarında uyumsuzluk bulunmakta, bazı birimler kendi amaçları ile ilgili olmayan faaliyetler yürütmekte veya bazılarının işlerliği kalmadıysa, performans programlarının hazırlanması da o derece zor olmaktadır.

•Bilgi Sisteminin Yetersizliği: Performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmesi ve beklenen katkıların sağlanabilmesi için iyi bir değerlendirme ve performans bilgi sistemine ihtiyaç vardır. Kamu kurumlarında veri toplayacak ve bunları analiz

¹ NANGIR; a.g.s.

² Sibel YILMAZ; Performans Esaslı Bütçeleme ve Türkiye'deki Pilot Uygulamalar, **Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü**, Ankara, Nisan 2007, ss.42.43.

edecek yönetim bilgi sistemlerinin bulunmayışı, pilot çalışmalarda görülen önemli bir sorundur.

•**Nitelikli Personel Eksikliği:** Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin etkili şekilde uygulanabilmesi ve kamuya performans yönetim anlayışının yerleşmesi açısından özellikle mali birimlerde çalışan personele sistemin gerektirdiği bilgi donanımının kazandırılması gerekmektedir. Bilindiği üzere, 5018 sayılı kanun öncesi dönemde kurumların mali işlemlerin önemli bir kısmı Maliye Bakanlığı birimleri tarafından gerçekleştirildiğinden, yeni mali yapının yürütülmesinde idarelerin mali birimleri personel sayı ve niteliği itibarıyla yeterli olmayacaktır. Bu birimlerin Maliye Bakanlığında personel aktarılması veya yeni personel alımıyla desteklenmesi ve yeni mali yönetim ile kontrol anlayışına uygun olarak hizmet içi eğitime tabi tutulması önem arz etmektedir. Mali birimlerin personel ve eğitim olarak yeterince desteklenmemesi halinde ise yeni bütçeleme sistemine geçişte önemli sorunların yaşanacağı açıktır.

•**Cari-Yatırım Bütçe Ayrımı:** Cari bütçenin Maliye Bakanlığınca, yatırım bütçelerinin ise Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca hazırlanmakta olması, performans programının hazırlanması açısından sorunlara yol açabilmektedir.

Yukarıda genel olarak belirtilmiş bu sorunlar sadece pilot kurumlara özgü olmayıp, tüm kamu kurumları açısından benzer sorunların mevcut olduğu söylenebilir. Nitekim bu tür sorunların aşılması ülkemizde yeni bütçeleme sisteminin gerek yaygınlaştırılması gerekse etkin şekilde uygulanması açısından önem arz etmektedir.

III. BÜTÇE SİSTEMİ SEÇİMİNE YÖNELİK KRİTİK KONTROL NOKTALARININ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNDE ETKİNLİĞİ SAĞLAYAN FAKTÖRLERİN ANALİZİ

Bu kısımda Türkiye’de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin kurumlar açısından ne düzeyde uygulanabildiğinin tespitine yönelik kritik kontrol noktaları ile bir diyagram oluşturularak istatistiki bir analize yer verilecek ve bazı değerlendirmeler yapılacaktır.

A. ÇALIŞMANIN METODOLOJİSİ

Çalışma kapsamında kamu kurumlarına yönelik bir analiz gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın metodolojisi doğrultusunda önce neden bu araştırmanın yapıldığı, araştırmanın hangi kamu kurumlarını kapsadığı, hangi dönemler arasında yürütüldüğü ve hangi analiz yönteminin kullanıldığına ilişkin hususların belirtilmesi gerekmektedir.

1. Çalışmanın Amacı

Çalışma kapsamında Türkiye’de kamu kurumlarının stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçişine yönelik mevcut durumları ortaya konulmaya çalışılmaktadır. Böylece kamu kurumlarının yeni sisteme uyum konusunda hangi aşamada oldukları ve sistem hakkında ne düzeyde bilgiye sahip oldukları ortaya konulmak istenmektedir.

Araştırma, Türkiye’de yeni bütçeleme sisteminin uygulanabilmesi açısından kamu kurumlarına yönelik çeşitli tespitlerin yapılması amacını taşımaktadır. Geliştirilen kritik kontrol noktaları ile oluşturulan diyagram performans esaslı bütçeleme sisteminin ve ülkemizde benimsendiği şekliyle stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliği açısından kurumların ne tür adımlar atması gerektiğini ortaya koymak amacıyla oluşturulmuştur. Dolayısıyla bu araştırmanın esas amacı, yeni bütçeleme sisteminin ülkemizde etkin bir şekilde işleyebilmesine yönelik somut sonuçlar elde edilmesine yardımcı olmaktır.

2. Çalışmanın Kapsamı

Çalışma kapsamında farklı hizmet alanlarından olmak üzere toplam 25 kamu kurumunda özellikle bütçeleme alanında uzman toplam 92 çalışan ile görüşmelerde bulunulmuştur. Çalışanların ve kurumların dağılımı tablo 11’de gösterilmektedir.

Tablo 11: Kurumların ve Katılımcıların Dağılımı

| Katılımcılar | | | Kurumlar | | |
|----------------|---------|------|---------------|---------|-----|
| | Frekans | % | | Frekans | % |
| Yönetici | 63 | 68,5 | Sağlık | 4 | 16 |
| Uzman Personel | 24 | 26,1 | Eğitim | 8 | 32 |
| Memur | 5 | 5,4 | Denetim | 7 | 28 |
| Toplam | 92 | 100 | Diğer | 6 | 24 |
| | | | Toplam | 25 | 100 |

Bu çalışma toplam 25 kamu kurumunu kapsamakla birlikte, ülkemizin bütçe uygulamaları yönünden homojen bir yapıya sahip kurumlardan oluşmasından dolayı tüm kamu kurumlarına yönelik değerlendirmeleri içermektedir. Öyle ki herhangi bir kamu kurumunda konusunda uzman personel ile yapılacak görüşmelerde yeni bütçeleme sistemine yönelik benzer fikirlerin elde edilmesi muhtemeldir. Maliye Bakanlığında sınırlı sayıda bütçe uzmanının olması ve tüm kamu kurumlarında bu

uzmanların desteğiyle yeni bütçeleme sisteminin uygulanmaya çalışılması, bu görüşümüzü desteklemektedir.

Kamu kurumları arasında teknolojik ya da personel yönünden farklılıklar olabilmesine karşın, ülkemizde tüm bütçe uzmanları ya da bütçe sistemini uygulamakla görevli personel açısından stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi, yeni bir uygulamadır. Dolayısıyla tüm kamu kurumlarında benzer sıkıntılar söz konusu olabilmektedir. Böylece alanında uzman 92 personel ile yürütölen çalışma sonucunda gerçekleştirilen analiz, Türkiye'deki birçok kamu kurumunun bütçeleme sistemi yönünden faaliyet düzeylerini yansıtmaktadır.

3.Araştırmanın Sınırlılıkları

Bu çalışma, 25 kamu kurumunun genel olarak bütçe dairelerinde yürütölmüştür. Kamu kurumlarındaki personel arasından oluşturulan sorulara tutarlı cevap verebilecek eğitim ve bilgi düzeyine sahip olanlar çalışmaya dahil edilmiştir. Böylece kamu kurumlarında bütçe dairelerinde çalışan üst düzey yönetici, uzman personel ve kıdemli çalışanların verdikleri cevaplar analize dahil edilmiştir. Kamu kurumlarında yürütölen ve 1 Ocak - 30 Mart 2007 tarihleri arasındaki dönemi kapsayan bu çalışma, yeni bütçeleme sürecine yönelik bulgular elde edilmesine yönelik yürütölmüştür. Çünkü sistem ülkemiz açısından oldukça yeni ve henüz birçok kamu kurumu sisteme yönelik altyapısını sağlamaya çalışmaktadır.

4.Verilerin Toplanması ve Analiz Yöntemi

Yürütölen bu çalışma öncesinde görüşüne başvuru olan personelin bağlı buldukları kamu kurumlarının yönetimlerinden gerekli izinler alınmıştır. Daha sonra kamu kurumlarında özellikle kurumların bütçe birimlerinde çalışan konusunda uzman personel ile yüz yüze görüşme yapılmıştır. Görüşmelerde uzman personele kritik kontrol noktalarından ve diyagramdan elde edilen sorular bir soru formu aracılığıyla yöneltilmiştir (bkz tablo 12). Soru formundaki ilk 15 soru kritik kontrol noktaları analizinden oluşturulmuş ve diğer dokuz soru ise diyagram kapsamında hazırlanmıştır. Soru formundan elde edilen veriler SPSS 13.0 (Statistical Program for Social Science) paket programı ve Ms-Excel 2003 programı kullanılarak analize tabi tutulmuş ve

analizde yöneylem¹ optimizasyon tekniği kullanılmıştır. Bu kapsamda verilerin öncelikle SPSS paket programında girişi yapılmış ve kurumların uygulamalarına yönelik değerlendirmeler için Ms-Excel programı yardımıyla yeni bir analiz geliştirilerek grafiksel çıktılar elde edilmiştir.

Tablo 12: Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Soru Formu

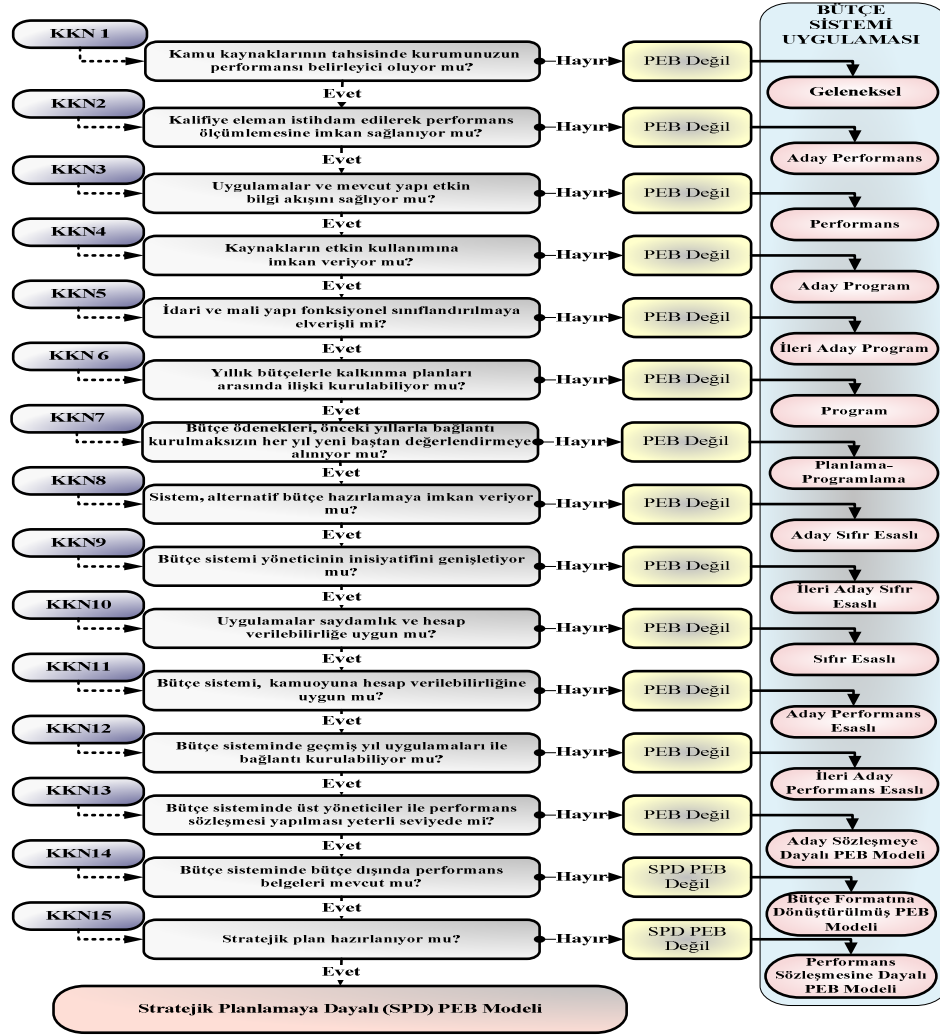
| | | Kurumunuzdaki Uygulamalar Açısından | |
|---------------|---|-------------------------------------|-------|
| | | Evet | Hayır |
| Soru1 | Kamu kaynaklarının tahsisinde kurumunuzun performansı belirleyici oluyor mu? | | |
| Soru2 | Kurumunuzda kalifiye eleman istihdam edilerek performans ölçümlemesine imkan sağlanabiliyor mu? | | |
| Soru3 | Kurumunuzdaki uygulamalar ve mevcut yapı etkin bilgi akışına imkan sağlıyor mu? | | |
| Soru4 | Kurumunuzda uygulanan bütçe sistemi, kaynakların etkin kullanımına imkan sağlıyor mu? | | |
| Soru5 | Kurumunuzdaki idari ve mali yapı fonksiyonel sınıflandırmaya uygun mu? | | |
| Soru6 | Kurumunuz bütçesi Kalkınma Plan hedeflerine uygun olarak hazırlanabiliyor mu? | | |
| Soru7 | Bütçe ödenekleri, önceki yıllarla bağlantı kurulmaksızın her yıl yeni baştan değerlendirmeye alınabiliyor mu? | | |
| Soru8 | Kurumunuzda mevcut bütçenin aksaklıklarını giderecek yönde alternatif bütçeler hazırlanabiliyor mu? | | |
| Soru9 | Kurumunuz bütçe uygulamaları yönetici yetki ve sorumluluklarını genişletiyor mu? | | |
| Soru10 | Bütçe uygulamalarınız mali saydamlık ve hesap verilebilirliği sağlıyor mu? | | |
| Soru11 | Kurumunuzda uygulanan bütçe sistemi kamuya hesap verilebilirliğe uygun mu? | | |
| Soru12 | Bütçe sisteminiz, geçmiş yıl bütçe uygulamaları ile bağlantı kurabiliyor mu? | | |
| Soru13 | Kurumunuzda üst yöneticiler ile performans sözleşmesi yapılmakta mıdır? | | |
| Soru14 | Kurumunuz bütçe sisteminde bütçe dışında performans belgeleri mevcut mu? | | |
| Soru15 | Kurumunuzda stratejik plan hazırlanıyor mu? | | |
| Soru16 | Kurumunuzda, Geleneksel Bütçe Sisteminden kalma alışkanlıklar devam etmekte midir? | | |
| Soru17 | Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin kurumunuza uygun olduğunu düşünüyor musunuz? | | |
| Soru18 | Teknolojik gelişmeler kurumunuzda iletişim kalitesini arttırmakta mıdır? | | |
| Soru19 | Teknolojik gelişmelerin kurumunuzdaki personel kalitesini arttırdığına inanıyor musunuz? | | |
| Soru20 | Personel kalitesinin kurumunuzda performans kültürünün yerleşmesinde önemli bir unsur olduğuna inanıyor musunuz? | | |
| Soru21 | Kurumunuzda ödenek tahsisi stratejik öncelikler dikkate alınarak yapılmakta mıdır? | | |
| Soru22 | Kurumunuz, Performans Esaslı Bütçeleme Sistemini tam olarak uygulayabilmekte midir? | | |
| Soru23 | Kurumunuzda veri raporlama sistemi, ödeneklerin etkin kullanımı açısından elverişli midir? | | |
| Soru24 | Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin, hizmet kalitesini artırma yönünden uzun vadede toplumsal beklentileri karşılayabileceğine inanıyor musunuz? | | |

¹ Yöneylem araştırma tekniğine faaliyet araştırması ve hareket araştırması da denilmektedir. Bu teknikte çözülmeye çalışılan problem ve varılmak istenen hedeflerle ilgili çeşitli alternatif politikalar belirlenmektedir. Dolayısıyla bu teknik, belirli hedeflere ulaşmak için çeşitli alternatiflerin saptanmasına ve bu hedefin gerçekleştirilmesine yönelmiş bulunmaktadır. Teknik içinde dinamik programlama, kritik kontrol noktaları gibi yöntemler uygulanmaktadır (AKSOY; a.g.e., ss.98-99).

B. BÜTÇE SİSTEMİ SEÇİMİNİN KRİTİK KONTROL NOKTALARININ VE TÜRKİYE'DE KAMU KURUMLARINI KAPSAYAN BİR ALAN ARAŞTIRMASININ ANALİZİ

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş, herhangi bir ülkede sistemin uygulanabilmesi açısından bir dizi düzenlemeleri kapsayan aşamaların gerçekleştirilmesini gerekli kılmaktadır. Bu yönde 15 sorudan oluşan kritik kontrol noktası adımları geliştirilmiş olup, bu adımlar bütçe sistemleri arasındaki geçişi ortaya koymakta ve bu aşamalar şekil 23'de gösterilmiştir.

Şekil 23: Alternatif Bütçe Sistemi Tercihinde Kritik Kontrol Noktaları



(KKN: PEB Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları)

Kaynak: Haluk EGELİ- H. Ahmet AKDENİZ – Mehmet AKSARAYLI – Kâmil TÜĞEN –

Ahmet ÖZEN; "Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları Analizi: Türkiye'deki Kamu Kurumları Uygulaması", **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:22, Sayı:1, 2007, s.32.

Kritik kontrol noktalarının analizinde 15 adet sorgulama mevcut olup, Geleneksel Bütçe Sisteminden başlayarak Performans, Program, Planlama-Programlama-Bütçeleme, Sıfır Esaslı ve Performans Esaslı Bütçeleme Sistemlerine doğru gelişim bu sorgulamalar kapsamında belirtilmiştir.

Kritik kontrol noktalarının oluşturulmasında ilk adım; kamu kaynaklarının (etkin) tahsisinde; performansın temel gösterge olarak alınıp alınmamasının tespitidir. Bu ayrım modern ve geleneksel bütçe sistemleri arasındaki en belirgin farkı oluşturmaktadır. Geleneksel bütçe sistemi girdi odaklı bir sistem olduğu için, kurumsal performansı kaynakların (etkin) tahsisinde göz önünde bulundurmamaktadır. Bunun aksine modern bütçe sistemleri çıktıları temel aldığı için performansı temel unsurlardan biri olarak dikkate almaktadır. Böylece eğer modern bir bütçe sistemi performans göstergesini bütçe kaynaklarının tahsisinde belirleyici olarak görüyorsa, sistemin bu amaca uygun olarak düzenlenmesi gerekir. Modern bütçe sistemleri arasında performans ortak bir unsur olmakla birlikte, bu sistemler arasındaki farklılıkları ortaya koyabilmek açısından bazı ilave adımların da analizi gerekmektedir. Bu amaçla kritik kontrol analizinde 14 sorgulamaya daha yer verilmiştir.

Analizin ikinci adımını bütçe sisteminde performans ölçümlerini gerçekleştirebilecek kalifiye personelin istihdam edilip edilmediğinin sorgulanması oluşturmaktadır. Ancak modern bir bütçe sisteminde performansın kamu kaynaklarının tahsisinde belirleyici olması gerekli, ancak yeterli bir gösterge değildir. Eğer böyle bir amaca yönelik eğitilmiş ve kalifiye personel istihdam edilemiyorsa, hangi tür yasal düzenleme olursa olsun hayata geçirilmesi oldukça zordur. Dolayısıyla bütçeleme sürecinde kalifiye personelin olmadığı performansı temel alan bir bütçe sistemi, “aday performans bütçe sistemi”nden öteye geçemeyecektir.

Üçüncü adımda, bütçe sisteminin etkin şekilde uygulanabilmesine yönelik mevcut bilgi ağının kalitesi tartışılmaktadır. Şöyle ki yasal mevzuat ve personel kalitesi performansın ölçülmesi açısından yeterli iken, gerekli bilgi ağından yoksun bir bütçe sistemi ancak “performans bütçe sistemi” olarak ifade edilmektedir.

Dördüncü adım; performansa odaklanan, kalifiye personel ve bilgi ağına sahip bir bütçe sisteminde kaynakların etkin kullanımının mümkün olup olmadığını sorgulamaktadır. Söz konusu bu üç unsur, kaynakların etkin kullanımı için tek başına yeterli değildir. Ayrıca sistem, kamu harcamalarının ana hizmet gruplarına yani fonksiyonlara göre sınıflandırılmasını gerektirmektedir. Fonksiyonel sınıflandırma, kamu

kaynaklarının optimal kullanımı açısından kamu kaynaklarının hizmet türlerine göre yapılandırılmasını gerekli kılmaktadır. Hizmet etkinliği açısından zorunlu olan fonksiyonel sınıflandırmanın olmadığı bir bütçe sistemi “aday program bütçe sistemi”nden öteye geçemeyecektir.

Beşinci adım; kurumların idari ve mali yönden yeterli performans elde edebilmek açısından kamunun temel hizmet alanlarına göre sınıflandırılıp sınıflandırılmadığı hususuna yöneliktir. Mevcut bütçe sisteminin fonksiyonel sınıflandırması kaynakların etkin kullanımı için zorunlu olmakla birlikte bazı unsurlara da gereksinim bulunmaktadır. Fonksiyonel sınıflandırmanın başarısı, aynı zamanda idari ve mali yapının bu yönde bir oluşuma uygun olup olmamasına da bağlıdır. Böyle bir yapılanma, hizmet içi geçişleri önleyerek kaynakların aynı amaca yönelik kullanımına imkan sağlayacaktır. Aksi takdirde mevcut bütçe sistemi, “ileri aday program bütçe sistemi” olarak kalmaya devam edecektir.

Fonksiyonel sınıflandırmanın ve bu yönde idari yapılanmanın sağlanması program bütçe sisteminin işleyişi için önemli adımlardır. Modern bütçe sistemlerinin gelişim trendi incelendiğinde program bütçe ile kalkınma planları arasında koordinasyonun sağlanmasının uygulamalar açısından gerekli bir unsur olduğu ortaya çıkmaktadır. Bu yönde geliştirilen altıncı adımda fonksiyonel sınıflandırmanın söz konusu olduğu bir bütçe sisteminde, yıllık bütçelerle kalkınma planları arasındaki ilişkinin kurulup kurulmadığı sorgulanmaktadır. Çünkü bütçeye uzun vadeli bir bakış açısı kazandırabilmek, ancak planlama çalışmalarıyla mümkün olabilmektedir. Buna göre bütçe - plan ilişkisinin kurulmadığı ancak fonksiyonel sınıflandırmanın esas alındığı bir bütçe sistemi, “program bütçe sistemi” olarak nitelendirilebilir.

Yedinci adımda plan-bütçe ilişkisi ile birlikte kamu hizmetlerinin uzun dönemli planlamasını dikkate alan bir bütçe sisteminde, bütçe ödeneklerinin geçmiş yıllarla bağlantılı şekilde değerlendirilip değerlendirilmediği analiz edilmektedir. Geçmiş yılların bütçe gerçekleştirmelerini dikkate almayan bir bütçe sistemi, mikro bazda bir bütçeleme yaklaşımı olarak belirtilebilir. Halbuki uzun vadeli planlamayı esas alan bir bütçe yaklaşımı, hem bütçe-plan ilişkisinin kurulmasına imkan sağlamakta hem de bütçe politikalarından makro hedefler doğrultusunda sonuç alınabilmesini mümkün kılabilir. Böyle düzenlenen bir bütçe sistemi, “planlama-programlama-bütçeleme sistemi” olarak tanımlanabilir.

Sekizinci adımda; geçmiş yılların uygulamalarını dikkate alan bir bütçe sisteminde alternatif bütçelerin hazırlanıp hazırlanmadığı sorgulanmaktadır. Bir bütçe sistemi, geçmiş yılların bütçe gerçekleştirmelerini dikkate almamakla birlikte, alternatif bütçelerin düzenlenmesine de imkan vermiyorsa, söz konusu sistem, “aday sıfır esaslı bütçeleme sistemi” olarak ifade edilebilir.

Dokuzuncu adım; alternatif bütçelerin hazırlanması yönünde yöneticilere bütçe hazırlık aşamasında yeterli esneklik sağlayıp sağlamadığını sorgulamaktadır. Eğer bir yönetici alternatif bütçe hazırlarken genişletilmiş bir inisiyatife sahip değilse, böyle bir bütçe sistemi “ileri aday sıfır esaslı bütçeleme sistemi” olarak tanımlanabilir.

Onuncu adım; kamu yöneticilerinin bütçe hazırlama sürecinde belirli bir esnekliğe sahip olduğu varsayımı altında, bütçe uygulamalarının mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkelerine uygunluğuna yöneliktir. Hesap verilebilirlik ve mali saydamlık gibi modern kavramlara sahip olmayan, ancak kamu yöneticilerine bütçe hazırlamada yeterli esnekliği sağlayan bir sistem, “sıfır esaslı bütçeleme sistemi” olarak ifade edilebilir.

Onbirinci adım; bütçe sisteminin kurumların topluma hesap verilebilirlik açısından uygun olup olmadığını sorgulamaktadır. Mevcut uygulamalar; mali saydamlık ve hesap verilebilirliğe uygun iken, kurumların kamuya hesap verilebilirliği açısından yetersiz ise böyle bir sistem, “aday performans esaslı bütçeleme sistemi” olarak belirtilebilir.

Onikinci adım; kamuya hesap verilebilirliğe sahip bir bütçe sisteminde geçmiş yıl bütçe uygulamalarının gelecek dönemler için belirleyici olup olmadığını tespitine ilişkindir. Eğer sistemde geçmiş yılın uygulamaları dikkate alınmaksızın bütçe politikaları belirleniyor ise mevcut sistem, “ileri aday performans esaslı bütçeleme sistemi” olarak tanımlanabilir.

Onüçüncü adım; bütçede geçmiş yıl hesapları dikkate alınmakta ve üst yöneticiler ile performans sözleşmesi yapılmasının yeterliliğini sorgulamaktadır. Bütçe sisteminde performans sözleşmesi yapılması yeterli değilse, mevcut bütçe sistemi “aday sözleşmeye dayalı performans esaslı bütçeleme modeli” olarak belirtilebilir.

Ondördüncü adım; bütçe sisteminde performans sözleşmesi yapılmakla birlikte, bütçe dışında performans belgelerinin hazırlanıp hazırlanmadığını sorgulamaktadır. Bütçeleme sisteminde bütçe dışında performansı belirleyici bir belge mevcut değilse sistem, “bütçe formatına dönüştürülmüş performans esaslı bütçeleme modeli” olarak

kabul edilmektedir.

Onbeşinci adım; kurumların stratejik plan hazırlayıp hazırlamadıklarını sorgulamaktadır. Bir kurum stratejik plan hazırlamıyorsa “performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme modeli” uyguluyor demektir. Bir kurum stratejik plan dahilinde bir bütçe hazırlıyorsa, böyle bir sistem, “stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme” olarak ifade edilebilir.

Bu 15 adımı temel alan kritik kontrol noktaları analizinin uygulamada ne yönde gerçekleştirildiğini sorgulamak amacıyla ülkemizde bir çalışma yürütülmüştür. Bu çerçevede Türkiye’de 25 kamu kurumunu kapsayan bir araştırma yapılmıştır. Çalışma kapsamında bu kurumlarda 63 yönetici, 24 teknik personel ve 5 memur ile görüşülmüştür. Bu kişilerin kritik kontrol noktası analizindeki 15 adımın kendi kurumlarında gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği yönünde görüşleri alınmıştır.

Bu kapsamda 25 kurumun alanında uzman çalışanlarına kritik kontrol noktalarındaki adımların kurumlarındaki uygulamalarına yönelik sorular sorulmuştur. Bu amaçla kurumların performans esaslı bütçeleme sistemi işleyiş düzeylerinin belirlenmesinde, kurum çalışanlarından bazılarının yeni bütçeleme sisteminin işleyiş mekanizmaları hakkında yeterince bilgi sahibi olmamaları ve bazı sorulara çelişkili cevaplar vermeleri nedeniyle genel olarak birden fazla yöneticinin görüşüne başvurulmuştur. Dolayısıyla kurumların genelinde birden fazla kişi ile görüşülmüş ve bu kişilerin verdiği cevaplara göre farklı şekiller oluşturulmuştur. Elde edilen bulgular, şekil 24 ve 45 arasında gösterilmektedir. Türkiye’nin üniter bir yapıya sahip olması nedeniyle, tüm kamu kurumlarında geçerli olan bütçeleme sistemi, benzer özellikler taşımaktadır. Böylece söz konusu analiz Türkiye’deki birçok kamu kurumunun da bütçeleme sistemi yönünden faaliyet düzeylerini yansıtmaktadır.

Şekil 24-29 arası ve 36-40 arası tüm şekillerde dikey eksen kurumları, yatay eksen ise kritik kontrol noktalarının adımlarını göstermektedir. Şekil 30-34 ve 41-45 arasında ise dikey eksenler kurumların yürüttükleri fonksiyonları belirtmektedir. Şekil 24, 28, 29, 32, 33, 34, 36, 39, 40, 43, 44 ve 45’de taralı alanlar kurumların gerçekleştirmedikleri adımları; şekil 25, 26, 27, 30, 31, 37, 38, 41 ve 42’de ise gerçekleştirdikleri adımları göstermektedir. Bu bağlamda şekillerde kurumların performans esaslı bütçeleme sistemine hangi düzeyde yaklaştığı tespit edilmektedir.

Şekil 24, yirmibeş kurumun gerek kıdem gerekse çalışma süresi açısından en kıdemli yöneticilerin kritik kontrol noktası adımlarına verdiği hayır cevaplarına göre

oluşturulmuştur. Şekil incelendiğinde, kurumların hiçbirinde birinci adımın gerçekleştirilmediği ortaya çıkmaktadır. Bu da kurumların yıllık ödeneklerini performansları ölçüsünde almadıkları anlamına gelmektedir. Bunun yanında onüçüncü, sekizinci, ondördüncü ve yedinci adımların da en az gerçekleştirilen adımlar oldukları görülmektedir. Dolayısıyla kurumların genelinde üst yöneticiler ile performans sözleşmesinin yapılmadığı, sistemde alternatif bütçelerin hazırlanmadığı, bütçe dışında kurum performansını ölçmeye yönelik performans belgelerinin mevcut olmadığı ve bütçe ödeneklerinin önceki yıllar ile bağlantılı şekilde hazırlandığı sonucuna ulaşılmaktadır. Diğer yandan üst yöneticilerin onbirinci, onuncu, üçüncü, beşinci ve onbeşinci adımlara en az hayır cevabı verildiği görülmektedir. Buna göre kurumlardaki bütçe sistemlerinin kamuya hesap verebilirliğe uygun olduğu, kurum uygulamalarının mali saydamlık ve hesap verebilirliği sağladığı, kurumların etkin bilgi akışını sağlayıcı bir yapıya sahip olduğu, kurumların sundukları hizmetlerin kurum fonksiyonları ile benzerlik gösterdiği ve kurumların stratejik plan hazırladığı sonucu ortaya çıkmaktadır.

Şekil 24: En Kıdemli Personele Göre Kurumların Gerçekleştirmedikleri Adımlar

| ΣK | 25 | 16 | 4 | 12 | 6 | 12 | 19 | 20 | 12 | 3 | 2 | 7 | 24 | 19 | 8 | | |
|----|------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|----|-----|
| % | 100% | 64% | 16% | 48% | 24% | 48% | 76% | 80% | 48% | 12% | 8% | 28% | 96% | 76% | 32% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 12 | 80% |
| 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 12 | 80% |
| 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |

Genel olarak üst yöneticilerin verdikleri cevaplar analiz edildiğinde, kurumların teknik altyapısının yeni bütçeleme sistemini desteklediği, kurum uygulamalarının mali

saydamlık ve hesap verebilirliğe imkan sağlamasına rağmen kurumların performansları ölçüsünde ödenek almadıkları, kurum yöneticilerinin performansları doğrultusunda yükümlülük altına alınmadığı ve ödenek tahsislerinin bir önceki yıl sonu gerçekleştirmeleri ile benzer olduğu ortaya çıkmaktadır. Ayrıca Maliye Bakanlığının ödenekleri serbest bırakma yetkisinin yılda dört defaya çıkarılması ve 2006 yılının son ayında ödenekleri bloke etmesi, tüm kurumlarda performansa göre ödenek tahsisi ve performansın sağlanması yönündeki çabaları olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Şekil 24'den elde edilen bulguları desteklemek açısından şekil 25 oluşturulmuştur.

Şekil 25: En Kıdemli Personele Göre Kurumların Gerçekleştirdikleri Adımlar

| ΣK | 0 | 9 | 21 | 13 | 19 | 13 | 6 | 5 | 13 | 22 | 23 | 18 | 1 | 6 | 17 | | |
|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|----|-----|
| % | 0% | 36% | 84% | 52% | 76% | 52% | 24% | 20% | 52% | 88% | 92% | 72% | 4% | 24% | 68% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 3 | 20% |
| 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 3 | 20% |
| 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 2 | 13% |

Şekil 25, en üst yöneticilerin kritik kontrol noktaları analizine verdikleri evet cevaplarını yansıttığından şekil 24'de verilen cevapların tersi yönünde olmasından dolayı iki şeklin yorumları arasında benzerlikler bulunmaktadır. Şekil 25'e bakıldığında şekil 24 ile benzer olarak birinci, onüçüncü, sekizinci, ondördüncü ve yedinci adımların en az gerçekleştirilen; buna karşılık onbirinci, onuncu, üçüncü ve beşinci adımların ise en fazla gerçekleştirilen adımlar oldukları görülmektedir. Ayrıca kurumların gerçekleştirdikleri adımların ve adımları gerçekleştiren kurum sayılarına yönelik temel istatistikler elde edilmiştir. Buna göre kurumların en az iki en fazla 11 adımı, ortalama

olarak ise 7,44 adımı gerçekleştirdikleri görülmektedir. Ayrıca herhangi bir adım dikkate alındığında ortalama 12,4 (% 49,6) kurumun ilgili adımı gerçekleştirdiği görülmektedir.

25 kamu kurumunda en üst yöneticilerin verdikleri cevapların yanında, analizin tutarlılığı açısından bu kurumlardaki statü veya çalışma süresi itibarıyla gerek kıdem gerekse çalışma süresi açısından en kıdemsiz personelin evet cevapları dikkate alınarak şekil 26 oluşturulmuştur.

Şekil 26: En Kıdemsiz Personele Göre Kurumların Gerçekleştirdikleri Adımlar

| ΣK | 0 | 11 | 20 | 9 | 21 | 13 | 7 | 3 | 10 | 22 | 22 | 20 | 3 | 10 | 17 | | |
|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|----|-----|
| % | 0% | 44% | 80% | 36% | 84% | 52% | 28% | 12% | 40% | 88% | 88% | 80% | 12% | 40% | 68% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 2 | 13% |
| 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 12 | 80% |
| 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |

Şekil incelendiğinde kurumlarda en az gerçekleştirilen adımın birinci adım olduğu ortaya çıkmaktadır. Sırasıyla onüçüncü, sekizinci, yedinci ve dördüncü adımların da en az gerçekleştirilen adımlar oldukları sonucuna ulaşılmaktadır. Diğer yandan onuncu, onbirinci, beşinci, üçüncü ve onikinci adımların ise en çok gerçekleştirilen adımlar olduğu kurumlardaki en kıdemli ve en kıdemsiz çalışanların cevapları arasında da benzerlikler olduğu görülmektedir. Bu sonuç, genelde kurumlardaki tüm personelin görüşlerinin birbirine benzer olduğunu ve dolayısıyla analizin anlamlılığını göstermesi bakımından önem taşımaktadır.

Kurumlarda en kıdemli ve en kıdemsiz kişilerin verdikleri cevaplar yanında, kurumların genelinde birden fazla cevap alınmasından dolayı cevapların mod'u dikkate alınarak şekil 27 ve 28 oluşturulmuştur. Şekil 27, kurumlarda görüşüne başvuru alan kişilerin verdikleri cevapların mod'u dikkate alınarak ve taralı alanlar evet cevaplarını belirtecek şekilde düzenlenmiştir. Şekil 28 ise kamu kurumlarında verilen cevapların mod'u dikkate alınarak ve taralı alanlar hayır cevaplarını belirtecek şekilde düzenlenmiştir.

Şekil 27: Mod'a Göre Kurumların Gerçekleştirdikleri Adımlar

| ΣK | 0 | 13 | 23 | 13 | 22 | 14 | 9 | 3 | 13 | 25 | 25 | 24 | 1 | 10 | 19 | | |
|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|------|-----|-----|-----|-----|----|-----|
| % | 0% | 52% | 92% | 52% | 88% | 56% | 36% | 12% | 52% | 100% | 100% | 96% | 4% | 40% | 76% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |

Şekil 27'de görüldüğü gibi en kıdemli ve en kıdemsiz çalışanların verdikleri cevaplar ile mod'a göre elde edilen sonuçlar arasında farklılıkların olduğu görülmekte ancak en az gerçekleştirilen adımlar ile en çok gerçekleştirilen adımlar dikkate alındığında bu üç grup arasında benzerlikler olduğu gözlenmektedir. Böylece kurumlardan elde edilen sonuçların farklı bakış açılarına göre benzer olduğu ortaya çıkmaktadır. Ayrıca mod'un temel istatistiklerine bakıldığında kurumların en az 5 ve en fazla 23 adımı, ortalama olarak ise 8,56 adımı gerçekleştirdikleri görülmektedir. Ayrıca herhangi bir adım dikkate alındığında ortalama 14,27 (% 57,1) kurumun ilgili adımı gerçekleştirdiği görülmektedir.

Şekil 28'de kamu kurumlarında görüşüne başvuru alan çalışanların verdikleri cevapların mod'u dikkate alınmış ve hayır cevaplarına göre oluşturulmuştur. Şekil 28'e bakıldığında şekil 27 ile tamamen ters olduğu dikkat çekmektedir. Buna göre kamu kurumlarında sırasıyla 1., 13., 8., 7. ve 14. adımların en az; buna karşılık 11., 10., 12., 3. ve 5. adımların ise en çok gerçekleştirildiği görülmektedir.

Şekil 28: Mod'a Göre Kurumların Gerçekleştirmedikleri Adımlar

| ΣK | 25 | 12 | 2 | 12 | 3 | 11 | 16 | 22 | 12 | 0 | 0 | 1 | 24 | 15 | 6 | | |
|----|-----|----|----|----|----|----|----|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|----|----|
| % | 100 | 48 | 8 | 48 | 12 | 44 | 64 | 88 | 48 | 0 | 0 | 4 | 96 | 60 | 24 | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60 |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60 |
| 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 2 | 13 |
| 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67 |
| 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60 |
| 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47 |
| 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27 |
| 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33 |
| 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47 |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47 |
| 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33 |
| 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33 |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47 |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53 |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27 |
| 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40 |
| 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60 |

25 kamu kurumunda en kıdemli ve en kıdemsiz yönetici yanında mod'a göre elde edilen şekiller birbiriyle benzerlikler göstermekte ve herhangi bir kurumda en az bir kişinin kritik kontrol noktaları analizindeki adımlara hayır cevabı verebildikleri gözlenmiştir. Bu nedenle kurumlarda en az bir hayır cevabına göre şekil 29 düzenlenmiştir. Böylece analizi farklı bir yönden ele almak amacıyla her bir kurumda ilgili sorulara en az bir hayır cevabının verilmesi durumunu ortaya koyan şekil 29 oluşturulmuştur.

Şekilde görüldüğü gibi kurumlarda sırasıyla birinci, onüçüncü, yedinci, sekizinci ve ondördüncü adımların en az; bununla birlikte sırasıyla onbirinci, onuncu, onikinci, üçüncü ve beşinci adımların ise en çok gerçekleştirildiği görülmektedir. Şekil 24'den

başlayarak şekil 29'a kadar tüm şekiller birlikte değerlendirildiğinde; en az ve en çok yapılan adımlara yönelik tüm kurumlardaki personelin benzer cevaplar verdiği ortaya çıkmaktadır. Bu sonuç, kurumlarda görüşüne başvuru alan kişilerin sorulara benzer cevaplar verdiklerini desteklemektedir. Şekil 29'da ayrıca kurumların en az 4, en fazla 15 adımı ve ortalama olarak ise on adımı gerçekleştirmedikleri görülmektedir. Ayrıca herhangi bir adım dikkate alındığında ortalama 16,7 (% 66,7) kurumun ilgili adımı gerçekleştirmediği sonucuna ulaşılmaktadır.

Şekil 29: En Az Bir Yöneticiye Göre Kurumların Gerçekleştirmedikleri Adımlar

| ΣK | 25 | 21 | 11 | 19 | 11 | 18 | 22 | 22 | 19 | 9 | 5 | 11 | 25 | 21 | 11 | | |
|----|------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|-----|-----|----|------|
| % | 100% | 84% | 44% | 76% | 44% | 72% | 88% | 88% | 76% | 36% | 20% | 44% | 100% | 84% | 44% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 14 | 93% |
| 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 14 | 93% |
| 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 15 | 100% |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 14 | 93% |
| 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |

Buraya kadar yapılan analizlerin sonuçlarını gösteren tüm şekillerde kamu kurumları ayrı ayrı ele alınmıştır. Öte yandan kurumların hizmet alanlarına göre gruplandırılarak analize tabi tutulması bu çalışmadan elde edilecek bulguları ve sonuçları güçlendirmek bakımından önem taşımaktadır. Çünkü farklı sektörlerdeki kamu kurumlarının stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine adaptasyonu yönünden benzerlikleri ya da farklılıkları söz konusu olabilir. Elde edilecek analiz sonuçlarına göre söz konusu bütçeleme sistemine geçişte beklenilenden farklı sonuçların ortaya çıkması da mümkündür. Bu nedenle, kamu kurumları hizmet alanlarına göre eğitim, sağlık, denetim ve diğer (yerel yönetim, ulaştırma, enerji ve

doğal kaynaklar, bankacılık ve haberleşme) hizmet alanlarına göre gruplandırılarak incelenmiştir (bkz şekil 30-34).

Şekil 30: Hizmet Türüne Göre En Kıdemli Personelin Verdiği Evet Cevabı

| | ΣK | % | | | | | | | | | | | | | | | ΣA | % |
|---------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| | | 0 | 9 | 21 | 13 | 19 | 13 | 6 | 5 | 13 | 22 | 23 | 18 | 1 | 6 | 17 | | |
| | | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | | |
| Sağlık | 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 2 | 13% |
| Eğitim | 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 3 | 20% |
| | 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| | 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| | 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| | 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% | |
| Denetim | 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 3 | 20% |
| | 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| | 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| Diğer | 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 5 | 33% |
| | 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% |
| | 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| | 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| | 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% | |

Diğer: Yerel yönetim, enerji ve doğal kaynaklar, ulaştırma, bankacılık, haberleşme

Şekil 30, yürüttükleri faaliyet alanına göre gruplandırılmış kamu kurumlarında görüşülen personel arasından en kıdemli olanların verdikleri cevaplar dikkate alınarak oluşturulmuştur.

En kıdemli personelin kritik kontrol noktası adımlarından elde edilmiş sorulara verdikleri evet cevapları dikkate alındığında hizmet türüne göre farklı sonuçların net olarak alınmadığı ortaya çıkmaktadır. Genel olarak eğitim, sağlık ve denetim olarak üç ana hizmet grubunda cevapların dağılımı birbiri ile tutarlılık göstermektedir. Ayrıca diğer hizmet gruplarını da dikkate aldığımızda sektörler arası ciddi farkların olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. En kıdemli personel yönünden kurumlar arasında ciddi farklılıklar tespit edilmemekle birlikte, analizin anlamlılığı açısından kurumlarda görüş alınan tüm personelin verdikleri evet cevaplarının mod'u dikkate alınmıştır. Bu noktada ise sınırlı sayıda kurumun olduğu diğer sektörler dikkate alınmamıştır (bkz şekil 31).

Şekil 31 incelendiğinde, şekil 30 ile arasında belirgin farkların oluşmadığı görülmektedir. Üç temel hizmet alanı yönünden gerek en kıdemli personel gerekse kurumların mod'u dikkate alındığında birbirlerine yakın cevapların olduğu görülmektedir.

Ancak evet cevaplarının oranında genelde bir artış olduğu da dikkate alınmalıdır. Bu sonuç kamu kurumları içinde en kıdemli personel tarafından verilen evet cevaplarına göre kurumların mod'unun daha yüksek olduğunu göstermektedir. Yani bir kurumda üst yöneticinin verdiği bir hayır cevabı için kurumun diğer çalışanların görüşleri dikkate alındığında evet cevabı çıkmaktadır.

Şekil 31: Hizmet Türüne Göre Kurumların Verdiği Evet Cevaplarının Mod'u

| | ΣK | 0 | 13 | 23 | 13 | 22 | 14 | 9 | 3 | 13 | 25 | 25 | 24 | 1 | 10 | 19 | | |
|---------|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| | % | 0% | 52% | 92% | 52% | 88% | 56% | 36% | 12% | 52% | 100% | 100% | 96% | 4% | 40% | 76% | | |
| | | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| Sağlık | 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| Eğitim | 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| | 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| | 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| Denetim | 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| | 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 8 | 53% |
| | 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% | |
| 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% | |

Şekil 31'de elde edilen bulgular analizi daha kapsamlı hale getirmekle birlikte farklı açıların da göz önüne alınması gerekmektedir. Bu doğrultuda hizmet gruplarına göre gruplandırılmış kurumlarda en az bir personelin verdiği hayır cevaplarına göre şekil 32 oluşturulmuştur. Şekil 30 ve 31'de kamu kurumlarının kritik kontrol noktası adımlarına verdikleri evet cevaplarının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Ancak şekil 32'e bakıldığında bunun tam tersi bir sonuç ortaya çıkmaktadır.

Şekil 32'de görüleceği üzere, neredeyse tüm kamu kurumlarında her soruya en az bir hayır cevabının verildiği gözlenmektedir. Bu sonucun bilgi ve eğitim düzeyi yönünden nispeten iyi düzeyde olmasından dolayı en kıdemli personel tarafından

verilme ihtimalinin düşüklüğü şekil 30 incelendiğinde görülmektedir. Öyleyse bu cevabı nispeten kıdemli ve çalışma süresi daha az personel vermiş olabilir. Bu sonuç ise hayır cevabı vermiş olan personelin sistem hakkında yeterli bilgiye sahip olmayabileceğini de gösterebilir. Sistem hakkında bilgisinin olmasına rağmen kurumunda kritik kontrol noktaları adımlarının gerçekleşmediğine inanan personelin olması da muhtemeldir. Ancak en kıdemli yöneticide bu yönde bir cevabın olmadığı ortadayken sistem hakkında yeterli bilgisi olmayan personelin hayır cevabı verme ihtimalinin nispeten yüksek olduğu ifade edilebilir.

Şekil 32: Hizmet Türüne Göre Kurumlarda En Az Bir Personelin Verdiği Hayır Cevapları

| | ΣK | 25 | 21 | 11 | 19 | 11 | 18 | 22 | 22 | 19 | 9 | 5 | 11 | 25 | 21 | 11 | | |
|---------|----|------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|-----|-----|-----|------|
| | % | 100% | 84% | 44% | 76% | 44% | 72% | 88% | 88% | 76% | 36% | 20% | 44% | 100% | 84% | 44% | | |
| | | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | A10 | A11 | A12 | A13 | A14 | A15 | ΣA | % |
| Sağlık | 1 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 23 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| | 24 | | | | | | | | | | | | | | | | 14 | 93% |
| | 25 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| Eğitim | 2 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| | 3 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 5 | | | | | | | | | | | | | | | | 13 | 87% |
| | 6 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| | 13 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 16 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 20 | | | | | | | | | | | | | | | | 10 | 67% |
| 22 | | | | | | | | | | | | | | | | 4 | 27% | |
| Denetim | 7 | | | | | | | | | | | | | | | | 14 | 93% |
| | 8 | | | | | | | | | | | | | | | | 6 | 40% |
| | 11 | | | | | | | | | | | | | | | | 14 | 93% |
| | 14 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| | 17 | | | | | | | | | | | | | | | | 15 | 100% |
| | 18 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| Diğer | 21 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 4 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 12 | | | | | | | | | | | | | | | | 11 | 73% |
| | 9 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% |
| | 10 | | | | | | | | | | | | | | | | 9 | 60% |
| 15 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% | |
| 19 | | | | | | | | | | | | | | | | 7 | 47% | |

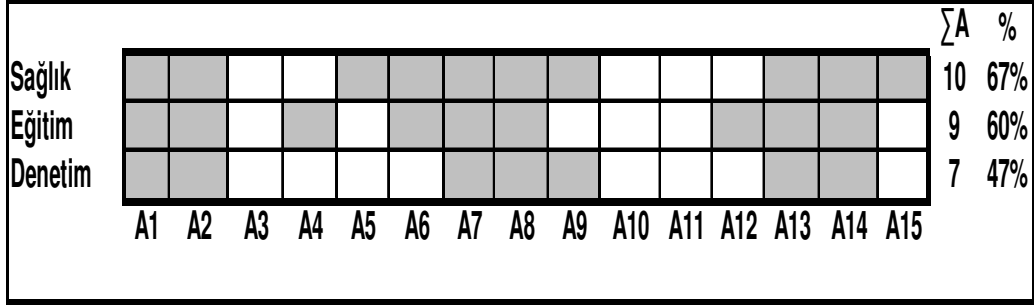
Diğer: Yerel yönetim, enerji ve doğal kaynaklar, ulaştırma, bankacılık, haberleşme

Analizi daha farklı açıdan yorumlayabilmek amacıyla kurumlarda en kıdemli personel tarafından verilen hayır cevaplarına göre hizmet türünün ortalaması alınmıştır. Her hizmet türünde kurumların yarısı ve fazlasının hayır cevaplarına göre hizmet türünün hayır cevaplarını yansıtan şekil 33 düzenlenmiştir.

Şekil 33 incelendiğinde hayır cevaplarının hizmet grupları arasında ciddi sapma göstermediği görülmektedir. Bunda ise en kıdemli personelin cevaplarının dikkate alınması da önemli bir etken olmuştur. Bu yönüyle sektörler arasında ciddi bir farklılık oluşmamasından dolayı en az bir personelin hayır cevaplarına göre şekil 34

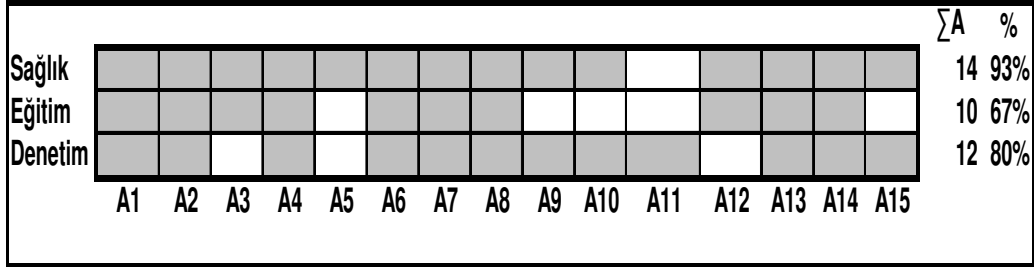
oluşturulmuştur.

Şekil 33: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Kıdemli Personele Göre)



Şekil 34'e bakıldığında önceki şekil ile arasında belirgin farklılıkları olduğu görülmektedir. Kurumlarda en az bir personel verdiği hayır cevabına göre kurumların aritmetik ortalaması alındığında sağlık alanında adımların % 93'üne, eğitim alanında % 67'sine ve denetim alanında % 80'ine hayır cevabı verildiği ortaya çıkmaktadır. Böylece her kurumda en az bir çalışanın performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik olarak kritik kontrol noktası adımlarına uygun faaliyetlerde bulunmadığı yönünde görüş belirttiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Şekil 34: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Az Bir Personele Göre)



Kamu kurumlarının kritik kontrol noktaları açısından analizine farklı bir açıdan bakabilmek amacıyla kurumlarda çalışan yöneticilerin kritik kontrol adımlarına ilişkin değerlendirmelerini yapabilmek için tablo 13 oluşturulmuştur.

Tablo 13, kurum çalışanları içinde en kıdemli yönetici, mod ve en az bir yöneticinin değerlendirmeleri arasındaki farkları göstermektedir. Söz konusu bu farklar şekil 24, 28 ve 29'da verilen değerlendirmelerden elde edilmiş ve bu amaçla oluşturulan matrisler ek 2'de verilmiştir.

Tablo 13: Kurum Çalışanlarının Kritik Kontrol Noktaları Açısından Değerlendirilmesi

| | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| En Kıdemli Yönetici - Mod | 0 | 8 | 4 | 4 | 7 | 5 | 3 | 4 | 6 | 3 | 2 | 6 | 0 | 6 | 2 |
| En Kıdemli - En Az Bir Yönetici | 0 | 5 | 7 | 9 | 5 | 6 | 3 | 4 | 7 | 6 | 3 | 4 | 1 | 2 | 3 |
| Mod - En Az Bir Yönetici | 0 | 9 | 9 | 11 | 8 | 7 | 6 | 2 | 7 | 9 | 5 | 10 | 1 | 8 | 5 |
| Adımlar | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |

Kaynak: Haluk EGELİ-H. Ahmet AKDENİZ-Mehmet AKSARAYLI-Kâmil TÜĞEN- Ahmet ÖZEN; "Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları Analizi: Türkiye'deki Kamu Kurumları Uygulaması", **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:22, Sayı:1, 2007, s.42.

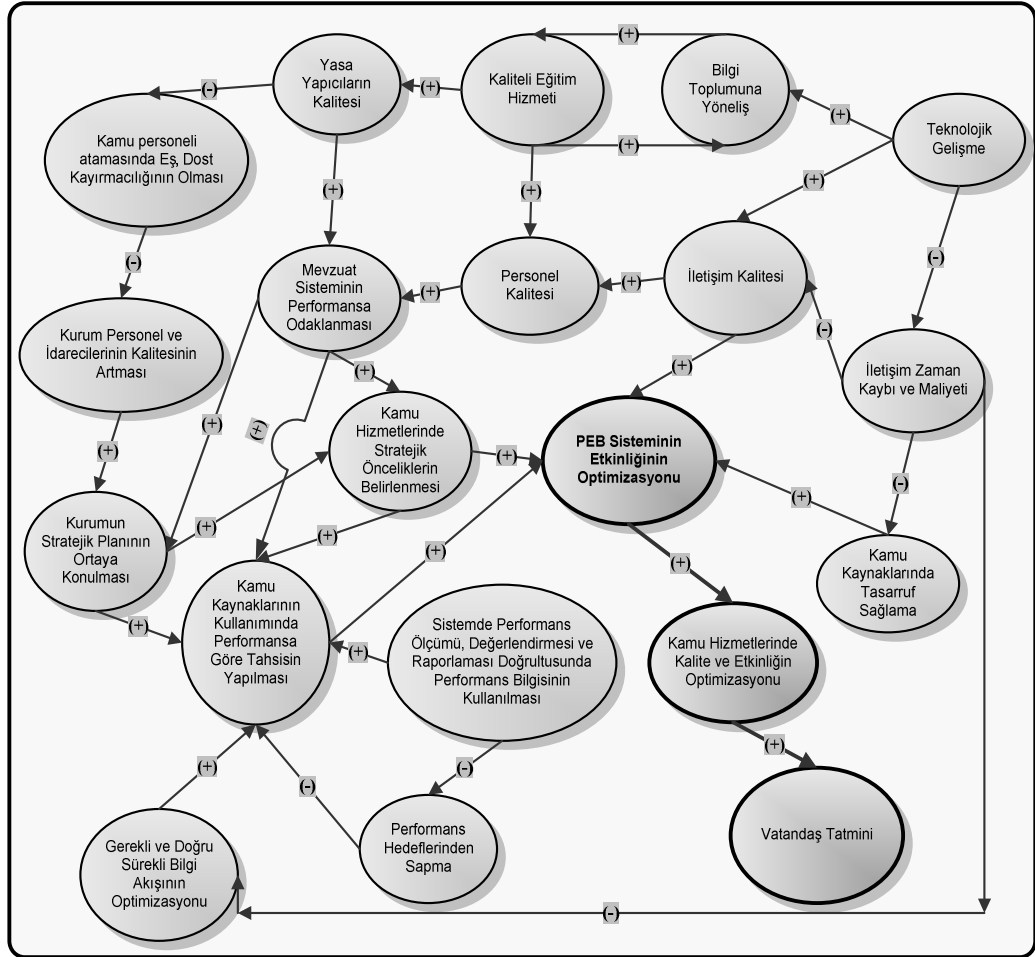
Tabloda gösterilen rakamlar yöneticilerin ilgili kritik kontrol adımı için farklı düşünceye sahip oldukları kurum sayılarını göstermektedir. Örneğin sıfır rakamı hiçbir kurumda farklı düşüncenin olmadığı anlamına gelmektedir. Tabloda verilen 11 rakamı ise; 11 kurumda mod'a ve en az bir yöneticiye göre yapılan değerlendirmelerin farklı olduğunu ifade etmektedir. Tablo değerlendirildiğinde özellikle 1., 13 ve 15. adımlarda en kıdemli yönetici, mod ve en az bir yönetici tarafından yapılan değerlendirmeler arasında farklılık olmadığı görülmektedir. Genel olarak; yöneticilerin mevcut uygulamalar hakkındaki değerlendirmelerinde tutarlılıklar bulunduğu fakat geçiş sürecindeki çalışmalara yönelik değerlendirmelerde ise farklılıklar olduğu ortaya çıkmaktadır.

C. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİNİ SAĞLAYAN FAKTÖRLER VE TÜRKİYE'DEKİ KAMU KURUMLARININ ANALİZİ

Performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin şekilde uygulanabilmesine yönelik kritik kontrol noktalarının analizi, sistemin işleyişi için atılması gereken adımları ortaya koymaktadır. Bununla beraber, sistemin etkinliğini olumlu ya da olumsuz şekilde etkileyebilecek faktörlerin tespiti de önem arz etmektedir. Bu çerçevede bir diyagram geliştirilerek sistemin etkinliğini olumlu ya da olumsuz yönde etkileyebilecek faktörler ortaya konulmaya çalışılmaktadır.

Bu amaçla geliştirilen diyagram, şekil 35'de gösterilmektedir.

Şekil 35: Performans Esaslı Bütçeleme Diyagramı



"-" : Okun başlangıç dairesindeki olayın, bittiği yerdeki olayı ters yönlü etkilediğini ifade etmektedir.
"+" : Okun başlangıç dairesindeki olayın, bittiği yerdeki olayı doğru yönlü etkilediğini ifade etmektedir.
Kaynak: Mehmet AKSARAYLI - Haluk EGELİ - Kâmil TÜĞEN - H. Ahmet AKDENİZ -Ahmet ÖZEN;
"Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Etkinliğinin Belirleyicileri: Türkiye'deki Kamu Kurumlarının Analizi", **Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:12, Sayı:3, 2007, s.316.

Diyagram incelendiğinde; yeni bütçeleme sisteminin etkinliğini olumlu yönde etkileyecek faktörlerin başında teknolojik gelişmenin olduğu görülmektedir. Dünyada yaygınlaşan internet kullanımı ve bilgisayarlaşma, bilginin elde edilmesinde ve çeşitlenmesinde en önemli etkenlerden biri konumundadır. Buna göre teknolojik gelişme ve bilgi toplumu arasında doğrudan bir ilişkinin olduğunu söylemek mümkündür. Çünkü teknolojik gelişme, bilgi toplumuna geçişin yanı sıra iletişim kalitesini de artırarak iletişimde ortaya çıkan zaman kaybını ve maliyeti en aza indirgeyerek kamu kaynaklarının etkin kullanılmasını sağlayacaktır. Ayrıca iletişimde zaman kaybının ve maliyetin azalması beraberinde sürekli bilgi akışında optimizasyonun sağlanması imkânını verecektir. Sürekli bilgi akışı, kamu kaynaklarının

performansa göre tahsisinde en temel unsurlardan biridir. Aksi halde sürekli bilgi akışı olmaksızın kurumların kaynak kullanımı ve performans sonuçlarına ilişkin yeterli verilerin elde edilmesi ve depolanması imkanı ortadan kalkabilecektir. Bu da performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin bir şekilde işleyişini daha da güçleştirebilmektedir.

Diyagramda görüldüğü gibi bilginin çeşitlenmesi ve yaygınlaşması; kaliteli eğitim sunumunun altyapısını oluşturmaktadır. Artan eğitim kalitesi ise, kalifiye kamu personeli ihtiyacını karşılayacaktır. Öyle ki bilginin yaygınlaşması ve çeşitlenmesi ile birlikte kamu personelinin seçiminde çeşitli sınavlar ve eğitim programları uygulamaya konulacaktır. Diğer yandan eğitim kalitesi yükselirken bilgi toplumunun ihtiyacı olan yeni bilgilerin sağlanmasına yönelik geribildirimler de mümkün olabilecektir. Sistemde personel kalitesinin artması, performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliğinin optimizasyonu için gerekli koşuldur.

Eğitim kalitesinin artmasının diğer olumlu etkisi politikacıların kalitesinde görülecektir. Topluma yönelik eğitim hizmetlerinin kalitesi arttıkça, seçimle işbaşına gelen politikacıların da toplumsal beklentilerin karşılanması doğrultusunda daha eğitilmiş ve kaliteli olabilecekleri doğaldır. Çünkü seçim sisteminde politikacıların tamamen halk tarafından seçildiği dikkate alındığında, toplum kendisi gibi düşünen kişileri parlamenter olarak görmek isteyebilir. Dolayısıyla toplumda eğitim kalitesinin artması yasama yönünden de eğitilmiş parlamenterlerin ortaya çıkması olasılığını yükseltecektir.

Sistemde eğitim düzeyi yüksek nitelikli politikacıların artması beraberinde kamu personelinin atanmasında eş, dost kayırmacılığının (nepotizm) önlenmesine imkân sağlayacaktır. Öyle ki eğitilmiş ve ileri görüşlü olan bir politikacı, yetkisi dahilindeki kamu personelinin seçiminde o derece optimal davranacaktır. Çünkü toplum tarafından sürekli bir denetim ve gözetim altında olduğunu tahminleyerek, nepotizm gibi yanlış uygulamalara yönelmesi halinde en azından bir daha seçilemeyeceğini düşünecektir. Dolayısıyla kaliteli eğitim hizmetinin sonucunda ülkede nepotizm ve benzeri uygulamaların azaltılması ya da sonlandırılması, kamu kurumlarında istihdam edilen personelin ve yöneticilerin kalitesinin artmasına da yol açacaktır.

Politikacıların kalitesindeki artış, aynı zamanda performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin işleyişine yönelik mevzuatın hazırlanmasına imkan sağlayacaktır. Öyle ki sistemin ne olduğu konusunda yeterli bilgiye sahip olmayan ve bu konuda eğitim seviyesi itibarıyla sistemi kavrayabilme olasılığı düşük olan parlamenterlerin varlığı, çıkarılması muhtemel mevzuatın seviyesini kapsam yönünden daraltacaktır. Çünkü

sisteme yönelik ihtiyaçların ne olduğunu bilmeden bunları karşılayabilecek mevzuata onay vermek s¼rekli g¼r¼len bir durum değildir. Burada politikacılara destek sağlayan ve sistemin ne olduğunu iyi bilen teknokratların bulunması, çıkması muhtemel bazı sıkıntılarını ortadan kaldıracaktır. Sonuç olarak bu t¼r mevzuatın hazırlanmasında etkin bir rol ¼stlenen politikacıların kalitesi y¼kseldike sistemin etkin işleyişini sağlayacak mevzuat tam zamanlı olarak çıkarılabilecektir.

Mevzuatın performansa odaklanmasını sağlayan fakt¼rlerden biri nitelikli politikacılar iken, diğerleri de kaliteli personeldir. Politikacıların kalitesi ne kadar y¼ksek ve sistem hakkında bilgileri ne kadar fazla olursa olsun, mevzuatı uygulayacak olan personeldir. Eğer bir personel, kendisine g¼nderilen yasal belgelerin ne anlam ifade ettiğini ve sistemin işleyişi açısından gerekliliğini kavrayamadıysa, hangi t¼r yasal d¼zenleme olursa olsun doğru şekilde uygulanabilme olasılığı d¼ř¼kt¼r. Bu nedenle performansa yönelik kamu mali y¼netimini kapsayan mevzuatın d¼zenlenmesinde kamu personelinin son derece ¼nemli etkisi bulunmaktadır. Gerek kurumların stratejik planlarının hazırlanmasında gerekse kamu hizmetlerinde stratejik ¼nceliklerin belirlenmesinde yasal altyapıyı sağlamak açısından bu y¼nde bir mevzuat, oldukça ¼nemlidir. Ayrıca bu y¼nde bir yasal d¼zenleme kamu kaynaklarının kullanımında performansa g¼re tahsisin yapılabilmesi olanağını arttıracaktır. Performans esaslı b¼telemeye uygun mevzuat çıkarılmadan, sistemin etkin şekilde uygulanabileceğini s¼ylemek m¼mk¼n değildir.

Kamu kurumlarında personel ve y¼neticilerin kalite d¼zeylerinde g¼r¼len artış, performans esaslı b¼teleme sistemine geçiş açısından çok ¼nemlidir. Sisteme geçişte ilk aşama olan stratejik planın hazırlanması, eğitimi ve sistem hakkında bilgiye sahip personelin varlığını gerekli kılmaktadır. Eğer stratejik planın kurum için ne anlam ifade ettiğini ve nasıl en doğru şekilde hazırlanması gerektiğini bilen personele sahip olunmaz ise, hiçbir kamu kurumunda anlamına uygun bir stratejik planın hazırlanması m¼mk¼n olmayacaktır. Stratejik planda g¼r¼lmesi muhtemel olan aksaklıklar gerek performans programlarının gerekse faaliyet raporlarının hazırlanmasında ciddi sorunlar ortaya çıkaracaktır. Diğer yandan stratejik planda ortaya konulması gereken stratejik amaç ve hedeflerin kurumun misyon ve vizyonuna uygun şekilde hazırlanması olasılığı azalacaktır. Bu sonuç, etkin kamu kaynak kullanımında sorunlar ortaya çıkaracak ve kamu kaynaklarında israflara sebebiyet verebilecektir. Bu nedenle kaliteli kamu y¼neticilerinin ve personelinin varlığı, performans esaslı b¼teleme için olmazsa olmaz koşuludur. Ayrıca performansa dayalı ¼cret politikasının, personel kalitesini destekleyici

yönde kullanılması da gerekmektedir.

Stratejik planların gerçek anlamına uygun olarak düzenlenmesi aynı zamanda kamu kaynaklarının kullanımında performansa göre tahsisin yapılması ve kamu hizmetlerinin stratejik önceliklere göre belirlenmesi olanağını arttırmaktadır. Amacına uygun olarak hazırlanmış bir stratejik plan, kurumsal stratejik öncelikleri yani hangi hizmetlerin daha öncelikli sunulması gerektiğini doğru şekilde ortaya koyacaktır. Ayrıca sistemde kamusal kaynakların kurumsal performanslara göre dağıtılması imkanı ortaya çıkacak ve performans kaynakların kullanımında temel gösterge olarak göz önünde bulundurulacaktır.

Kamu kaynaklarının kullanımında tahsisin performansa göre yapılabilmesi ise bazı faktörlere bağlıdır. Bu faktörler arasında stratejik planın varlığı, düzenlemelerin performansa odaklanması, kamu hizmetlerinde stratejik önceliklerin belirlenmesi, bilgi akışının istenilen düzeyde olması gibi faktörlere dayanmasını gerekli kılmaktadır. Bunun için ayrıca performans bilgisinin kullanımı gerekli diğer bir faktördür. Performans bilgisinin oluşturulmasına yönelik performans ölçümü, değerlendirmesi ve raporlaması aşamaları gerçekleştirilmektedir. Bu aşamalar neticesinde elde edilecek performans bilgisi olmadan kaynak tahsisinde performansın sağlanma olasılığı azalmaktadır. Çünkü performans bilgisi sistemde kullanıldıkça, uygulamada performans hedeflerinden sapma olasılığı azalacak ve beraberinde performansa göre tahsis olasılığı artacaktır.

Açıklanan tüm faktörlerin temel etki alanı, performans esaslı bütçeleme sisteminde etkinliğin nasıl sağlanacağına yönelik olmaktadır. Ancak sistemin etkinliğinin sağlanması toplum açısından ne tür anlam ifade edeceğinin araştırılması gereklidir. Sistemde etkinliğin sağlanmasıyla birlikte, kamusal hizmet sunumunda kalite ve etkinlik elde edilebilecektir. Bu sonuç, genelde kamusal hizmet sunumlarında asıl amaç olan toplumsal beklentilerin karşılanmasına olanak sağlayacaktır. Modern bütçeleme sistemlerinde olduğu gibi performans esaslı bütçeleme sisteminde de temel amaç, toplumsal beklentilerin karşılanmasıdır. Aksi takdirde toplumsal beklentileri karşılamayan bir bütçeleme sistemi etkinlik açısından toplumsal fayda sağlamayacaktır. Sonuç olarak kamu personelinin kalitesinin artması, iletişimde ortaya çıkan gelişim, kamu hizmetlerinde stratejik önceliklerin belirlenmesi ve kamu kaynaklarının performansa göre tahsisi bir bütün olarak performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliğini olumlu yönde destekleyecektir. Etkin bir bütçeleme sistemi ise, kamu hizmetlerinin sunumunda optimizasyonu sağlayarak nihai amaç olan vatandaşların kamu hizmetlerinden en yüksek tatmini elde etmesi imkanını verecektir.

Şekil 35'de oluşturulan diyagramdan elde edilen veriler ışığında, kritik kontrol noktası analizinde görüşülen 25 kamu kurumundaki 92 personele 9 adet soru yöneltilmiştir (bkz tablo 12 / Soru:16-24). 92 kişinin ilgili sorulara verdiği cevaplar sonucunda oluşturulan şekiller aşağıdadır.

Şekil 36'da 25 kamu kurumundaki en kıdemli personelin 9 soruya verdikleri hayır cevapları yer almaktadır.

Şekil 36: Kurumlardaki En Kıdemli Personelin Hayır Cevapları

| ΣK | 10 | 6 | 1 | 4 | 2 | 9 | 18 | 9 | 4 | | |
|------------|-----|-----|----|-----|----|-----|-----|-----|-----|------------|-----|
| % | 40% | 24% | 4% | 16% | 8% | 36% | 72% | 36% | 16% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣS | % |
| 1 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 2 | | | | | | | | | | 4 | 50% |
| 3 | | | | | | | | | | 0 | 0% |
| 4 | | | | | | | | | | 2 | 25% |
| 5 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 6 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 7 | | | | | | | | | | 2 | 25% |
| 8 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 9 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 10 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 11 | | | | | | | | | | 4 | 50% |
| 12 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 13 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 14 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 15 | | | | | | | | | | 2 | 25% |
| 16 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 17 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 18 | | | | | | | | | | 5 | 63% |
| 19 | | | | | | | | | | 4 | 50% |
| 20 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 21 | | | | | | | | | | 1 | 13% |
| 22 | | | | | | | | | | 3 | 38% |
| 23 | | | | | | | | | | 4 | 50% |
| 24 | | | | | | | | | | 5 | 63% |
| 25 | | | | | | | | | | 3 | 38% |

Şekil incelendiğinde kamu kurumlarının % 72'sinin performans esaslı bütçeleme sistemini tam olarak uygulayamadığı sonucu ortaya çıkmaktadır. Kurumların % 40'ında ise hâlâ geleneksel bütçe sisteminden kalma alışkanlıkların devam ettiği görülmektedir. Kurumların genelinde teknolojik gelişmelere bağlı olarak iletişim kalitesinin arttığı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca en kıdemli üst yöneticilerin geneli kendi kurumlarındaki personel kalitesinin performans kültürünün yerleşmesi açısından oldukça önemli olduğunu belirtmişlerdir. Yeni bütçeleme sisteminin kendi kurumlarına uygun olduğunu düşünen en kıdemli personel oranı % 76 olmakla birlikte, % 24'lük bir kısım bu sistemin kendi kurumları açısından doğru bir sistem olmadığını ifade etmişlerdir. Genel olarak performans esaslı bütçeleme sisteminin uzun vadede toplumsal beklentilerin

karşılanmasına yönelik kurumlarının hizmet kalitesini arttıracığına inanan en kıdemli personelin oranı % 84 olmakla birlikte, dört kurumda bu soruya hayır cevabı verilmiştir. Bu durum ise en kıdemli personel içinde dahi bu sisteme inancın tam olmadığını ve sistemin kendi kurumları açısından doğru bir sistem olmadığını göstermektedir. Bu yönde bir kanının herhangi bir kurumda olması dahi sistemin o kurumda yerleşebilmesine yönelik çeşitli sıkıntılar doğurabilecektir. Bu durumda sisteme inancı olmayan ve ne tür bir sistem olduğunu tam olarak kavrayamayan en kıdemli personelin sisteme yönelik muhtemel çalışmaları şeklen yürütülebilme olasılığı ortaya çıkmaktadır.

Şekil 37, 25 kamu kurumundaki en kıdemsiz personelin dokuz soruya verdikleri evet cevaplarını göstermektedir.

Şekil 37: Kurumlardaki En Kıdemsiz Personelin Evet Cevapları

| ΣK | 14 | 18 | 24 | 20 | 22 | 15 | 4 | 13 | 19 | | |
|------------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------------|------|
| % | 56% | 72% | 96% | 80% | 88% | 60% | 16% | 52% | 76% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 2 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 3 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 4 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 5 | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| 6 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 7 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 8 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 9 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 10 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 11 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 12 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 13 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 14 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 15 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 16 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 17 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 18 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 19 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 20 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 21 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 22 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 23 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 24 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 25 | | | | | | | | | | 5 | 56% |

Şekil incelendiğinde en kıdemli personel ile en kıdemsiz personel tarafından verilen cevaplar arasında benzerliklerin olduğu ortaya çıkmaktadır. En kıdemli personel tarafından yedinci soruya % 28 gibi bir evet cevabı verilmişken, bu oran en kıdemsiz personelde % 16'a düşmektedir. İlgili soruda kurumda performans esaslı bütçeleme sisteminin tam olarak uygulanıp uygulanmadığı sorgulandığına göre, en kıdemsiz personelin daha düşük evet cevabı vermesi iki açıdan ele alınabilir. İlk olarak kurumdaki

en kıdemli personel uygulamada önceki sisteme göre çok fazla değişiklik olduğu kanısında olmayabilir ya da sistemin net olarak ne olduğunun farkında olmayabilir. Ancak en kıdemli ve en kıdemli personel arasında bu soruya verilen farklılık nispeten göz ardı edilebilir.

En kıdemli personel tarafından altıncı soruya % 60 gibi bir evet cevabı verilmiştir. Bu soru kurumda ödenek tahsisinin stratejik önceliklere göre yapılıp yapılmadığına ilişkindir. İlgili soruya en kıdemli üst yöneticilerin % 64'ü evet cevabı vermiştir. Bu sonuç ise kurumların çoğunluğunda ödenek tahsisinin kurumların stratejik önceliklerine uygun olarak yapıldığını ortaya koymaktadır. Ancak sistemin uzun vadede toplumsal beklentilerin karşılanmasında başarılı olabileceğine yönelik dokuzuncu soruya en kıdemli personel tarafından en kıdemli personele göre daha az evet cevabı verilmiştir. % 76 gibi oranla nispeten daha az evet cevabı verilmesine rağmen, kurumların çoğunda sistemin gelecekte kurumsal hizmet kalitesini arttıracığına yönelik bir beklenti olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

Şekil 38, 25 kamu kurumunda görüşüne başvuru alan personelin mod'u dikkate alınarak oluşturulmuştur.

Şekil 38: Kurumların Mod'una Göre Evet Cevapları

| ΣK | 16 | 20 | 24 | 23 | 25 | 18 | 4 | 16 | 23 | | |
|----|-----|-----|-----|-----|------|-----|-----|-----|-----|----|------|
| % | 64% | 80% | 96% | 92% | 100% | 72% | 16% | 64% | 92% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 2 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 3 | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| 4 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 5 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 6 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 7 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 8 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 9 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 10 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 11 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 12 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 13 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 14 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 15 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 16 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 17 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 18 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 19 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 20 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 21 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 22 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 23 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 24 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 25 | | | | | | | | | | 8 | 89% |

Evet cevaplarının mod'larına göre oluşturulan şekil 38 ile en kıdemli ve en kıdemli personelin evet cevaplarına göre oluşturulan iki şekil arasında çeşitli farklılıklar bulunmaktadır. Öncelikle tüm kurumlarda personel kalitesinin kurumsal performans

kültürünün yerleştirilmesi açısından önemli bir unsur olarak görüldüğü ortaya çıkmaktadır. Ayrıca kurumların % 72'sinde ödeneklerin stratejik önceliklere göre dağıtıldığı görülmektedir. Bunun yanında kurumların % 92'si teknolojik gelişmelere bağlı olarak kurumlarındaki personel kalitesinin arttığını ifade etmişlerdir.

Şekil 39'da kamu kurumlarındaki personelin hayır cevapları dikkate alınarak oluşturulmuştur. Gerek şekil 38 gerekse 39 açısından en dikkat çekici sonuçlardan biri kurumların genelinde performans esaslı bütçeleme sisteminin uzun vadede olumlu katkılarına olacağına yönelik inanışın bulunmasıdır. Bu bağlamda sadece kurumların % 8'inde sistemin toplumsal beklentilerin karşılanmasına yönelik hizmet kalitesini uzun vadede arttırmayacağına yönelik beklenti bulunmaktadır. Dolayısıyla kamu kurumlarının genelinde sisteme yönelik olumlu beklentilerin olduğunu ifade etmek mümkündür.

Şekil 39: Kurumların Mod'una Göre Hayır Cevapları

| ΣK | 9 | 5 | 1 | 2 | 0 | 7 | 21 | 9 | 2 | | |
|------------|-----|-----|----|----|----|-----|-----|-----|----|------------|-----|
| % | 36% | 20% | 4% | 8% | 0% | 28% | 84% | 36% | 8% | ΣA | % |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | | |
| 1 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 2 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 3 | | | | | | | | | | 0 | 0% |
| 4 | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| 5 | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| 6 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 7 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 8 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 9 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 10 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 11 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 12 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 13 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 14 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 15 | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| 16 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 17 | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| 18 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 19 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 20 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 21 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 22 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 23 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 24 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 25 | | | | | | | | | | 1 | 11% |

Dokuz soruluk alan çalışmasına katılan kamu kurumlarında bu sorulara en az bir kişinin hayır cevabı doğrultusunda hazırlanan şekil 40, bazı sorular bakımından yukarıdaki üç şekilden daha farklıdır.

Şekil 40: Kurumdaki En Az Bir Çalışana Göre Sorulara Verilen Hayır Cevapları

| ΣK | 17 | 13 | 3 | 8 | 5 | 18 | 23 | 17 | 9 | | |
|------------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------------|------|
| % | 68% | 52% | 12% | 32% | 20% | 72% | 92% | 68% | 36% | | |
| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
| 1 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 2 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 3 | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| 4 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 5 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 6 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 7 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 8 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 9 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 10 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 11 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| 12 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 13 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 14 | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| 15 | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| 16 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 17 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 18 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 19 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| 20 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 21 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 22 | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| 23 | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| 24 | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| 25 | | | | | | | | | | 6 | 67% |

Bu farklılık en dikkat çekici yönde ikinci, altıncı ve sekizinci sorularda ortaya çıkmaktadır. Bu durum ise kurumların genelinde dokuz soruya verilen cevaplar arasında benzerlik olmakla birlikte, neredeyse her kurumda en az bir personelin bu sorulardan birine hayır cevabı verdiğini ortaya çıkarmaktadır. Kurumların % 52'sinde en az bir personel sistemin kendi kurumuna uygun bir sistem olmadığını belirtmiştir. Bu oran diğer şekillere göre neredeyse % 20 daha fazladır. Diğer yandan kurumların % 72'sinde en az bir personel ödeneklerin stratejik önceliklere göre dağıtılmadığını ifade etmiştir. Bu oran diğer şekillerdeki cevapların neredeyse iki katıdır. Ayrıca kurumların % 68'inde en az bir personel tarafından mevcut veri toplama sisteminin ödeneklerin etkin kullanımı açısından elverişsiz olduğu cevabı verilmiştir. Tüm bu olumsuz görüşlerin yanında sistemin gelecekte başarısız olacağına yönelik % 36'lık bir oran da üzerinde düşünülmesi gereken bir sonuçtur. Neredeyse her yüz personelden 36'sı sisteme güvenmemekte ve ileride başarılı olacağına inanmamaktadır. Bu tür bir bütçeleme sisteminin başarısı için temel unsurlardan bir personelin sisteme olan inancısıdır. Böyle

bir inanç eğer kamu personelinde sağlanamazsa sistem şeklen uygulanmaya çalışılmaktan öteye gidemeyecektir.

Şekil 41'de hizmet türüne göre gruplandırılmış kamu kurumlarında en kıdemli personelin diyagramdan elde edilmiş sorulara verdikleri evet cevapları gösterilmektedir.

Şekil 41: Hizmet Türüne Göre Kurumlardaki En Kıdemli Personelin Evet Cevapları

| | ΣK | 15 | 19 | 24 | 21 | 23 | 16 | 7 | 16 | 21 | | |
|---------|------------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------------|------|
| | % | 60% | 76% | 96% | 84% | 92% | 64% | 28% | 64% | 84% | | |
| | | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
| Sağlık | 1 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 23 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 24 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| | 25 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| Eğitim | 2 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 3 | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| | 5 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 6 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 13 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 16 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 20 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 22 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| Denetim | 7 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| | 8 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 11 | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 14 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 17 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 18 | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| Diğer | 21 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 4 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| | 12 | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 9 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 10 | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 15 | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| 19 | | | | | | | | | | 5 | 56% | |

Şekilde görüleceği üzere hizmet türüne göre gruplandırılmış kamu kurumları arasında verilen cevaplar yönünden belirgin farklılıklar görülmemektedir. Cevapların genel olarak yüksek olması, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik gerek üst düzey yöneticiler yönünden gerekse hizmet türüne göre gruplandırılmış kurumlar tarafından olumlu beklentilerin olduğunu göstermektedir. Zaten tüm hizmet türlerinde genelde yeni bütçeleme sisteminin uzun vadede toplumsal beklentileri karşılayabileceğine yönelik inanış olduğu görülmektedir.

Şekil 42'de hizmet türüne göre gruplandırılmış olan kamu kurumlarında görüşüne başvuru alan personelin evet cevaplarının mod'u gösterilmektedir.

Şekil 42: Hizmet Türüne Göre Kurumların Mod'una Göre Evet Cevapları

| | | ΣK | 16 | 20 | 24 | 23 | 25 | 18 | 4 | 16 | 23 | | |
|---------|----|------------|-----|-----|-----|-----|------|-----|-----|-----|-----|------------|------|
| | | % | 64% | 80% | 96% | 92% | 100% | 72% | 16% | 64% | 92% | | |
| | | | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
| Sağlık | 1 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 23 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 24 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 25 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| Eğitim | 2 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 3 | | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| | 5 | | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| | 6 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 13 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 16 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 20 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 22 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| Denetim | 7 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 8 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 11 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 14 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 17 | | | | | | | | | | | 7 | 78% |
| | 18 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 21 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |

Şekilde görüldüğü üzere kamu kurumlarının çoğunluğunun stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemini tam olarak uygulayamadıkları yönünde görüş belirttikleri ortaya çıkmaktadır. Bununla birlikte bir eğitim ve iki denetim kurumu sistemi tam olarak uygulayabildiğini ifade etmiştir.

Şekil 42'de evet cevabı veren eğitim kurumunda aynı zamanda geleneksel bütçe sisteminden kalma alışkanlıkların da olduğu yönünde bir bilgi alınmıştır. Bu sonuç kurum tarafından verilen evet cevabının çelişkili olduğunu göstermektedir. İki denetim kurumunda ise böyle bir çelişki görülmemektedir. Bazı kamu kurumlarında yeni bütçeleme sisteminin tam olarak uygulandığı hususunda görüş alınsa da ülkemizde henüz sistemi tam olarak uygulayan bir kurumun olduğunu söylemek mümkün değildir. Diğer yandan hizmet alanlarındaki tüm kamu kurumları, personel kalitesinin kurumsal performans kültürünün yerleşmesi açısından önemli olduğunu belirtmişlerdir. İlginc olan

bir diğer sonuç sağlık sektöründe tüm kamu kurumlarında geleneksel bütçeden kalma alışkanlıkların devam ettiğine yönelik görüşün bulunmasıdır. Eğitim ve denetim alanlarında ise geleneksel bütçenin uygulanmadığı yönünde cevaplar bulunmaktadır. Performansa dayalı bir ücret modelini birkaç yıldır uygulamakla olan hastanelerde geleneksel bütçenin yaygın şekilde devam ettiğinin belirtilmesi oldukça ilginçtir. Bununla birlikte hiçbir sektörde ne geleneksel bütçeden kalma her uygulamaya son verildiğini ne de yeni bütçeleme sisteminin tam olarak uygulanabildiğini söylemek doğru değildir. Şekil 43, her hizmet türündeki kurumlarda sorulara hayır cevabı veren en az bir personelin olması durumunu yansıtmaktadır.

Şekil 43: Hizmet Türüne Göre Kurumların Verdiği Hayır Cevapları (En Az Bir Personele Göre)

| | | ΣK | 17 | 13 | 3 | 8 | 5 | 18 | 23 | 17 | 9 | | |
|---------|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|
| | | % | 68% | 52% | 12% | 32% | 20% | 72% | 92% | 68% | 36% | | |
| | | | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
| Sağlık | 1 | | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| | 23 | | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| | 24 | | | | | | | | | | | 9 | 100% |
| | 25 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| Eğitim | 2 | | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| | 3 | | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| | 5 | | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| | 6 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 13 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 16 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 20 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| 22 | | | | | | | | | | | 3 | 33% | |
| Denetim | 7 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 8 | | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| | 11 | | | | | | | | | | | 8 | 89% |
| | 14 | | | | | | | | | | | 1 | 11% |
| | 17 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| | 18 | | | | | | | | | | | 6 | 67% |
| 21 | | | | | | | | | | | 3 | 33% | |
| Diğer | 4 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 12 | | | | | | | | | | | 4 | 44% |
| | 9 | | | | | | | | | | | 3 | 33% |
| | 10 | | | | | | | | | | | 5 | 56% |
| | 15 | | | | | | | | | | | 2 | 22% |
| | 19 | | | | | | | | | | | 4 | 44% |

Şekil 43 incelendiğinde özellikle sağlık kuruluşlarında hayır cevabının fazlalığı dikkat çekmektedir. Bu durum şekil 42 ile benzerlik göstermektedir. Genelde ise tüm sektörlerde sorulara benzer cevapların verildiği görülmektedir. Neredeyse her sektörde bir kamu kurumunun hayır cevabı görülmektedir. Ancak teknolojik gelişmelerin kurumun

iletişim kalitesini arttırmadığı yönündeki cevaplar diğerlerine göre oldukça azdır. Eğitim ve sağlık sektöründe her kurumda sistemin tam olarak uygulanmadığı yönünde hayır cevabı alınmıştır. Denetim kurumlarında ise nispeten az olmakla birlikte aynı soruya kurumların çoğu tarafından hayır cevabının verildiği görülmektedir. Bununla birlikte hizmet türlerine göre analizin daha net görülebilmesi açısından şekil 43 ve 44 düzenlenmiştir.

Şekil 44'de tüm hizmet türlerindeki kurumların en kıdemli personeli tarafından verilen hayır cevaplarının toplam cevaplar içinde en az % 50 olduğu durum gösterilmektedir. Sağlık kurumlarında en kıdemli personel tarafından yeni bütçeleme sisteminin kendi kurumlarına uygun olmadığı hususunda yaygın bir görüşün olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca yine aynı sektörde sistemin tam olarak uygulanmadığı ve uzun dönemde de beklentileri karşılamayacağı sonucuna ulaşılmıştır. Eğitim ve denetim sektöründe ise sistemin tam olarak uygulanmadığı ancak uzun vadede toplumsal beklentilere cevap vereceğine yönelik sonuç elde edilmiştir.

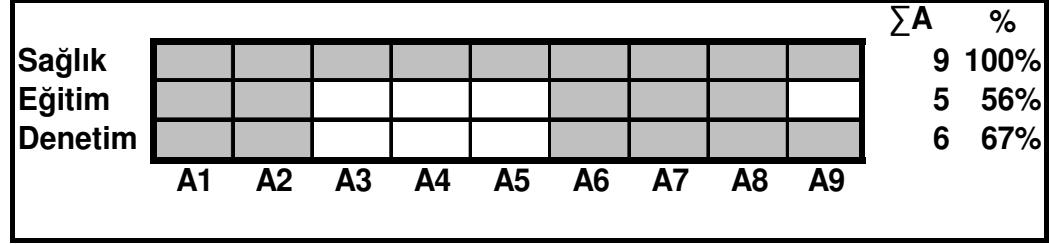
Şekil 44: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Kıdemli Personele Göre)

| | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 | ΣA | % |
|---------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|------------|-----|
| Sağlık | | ■ | | | ■ | ■ | ■ | | ■ | 5 | 56% |
| Eğitim | ■ | | | | | ■ | ■ | | | 3 | 33% |
| Denetim | | | | | | | ■ | | | 1 | 11% |

Şekil 45'de hizmet türlerindeki kamu kurumlarında en az bir personelin verdiği hayır cevapların toplam cevaplar içinde % 50 ve fazlası olması durumu yansıtılmaktadır. Şekil incelendiğinde, sağlık sektöründe kurumların en az yarısında her soruya hayır cevabı veren en az bir personel olduğu ortaya çıkmıştır. Eğitim ve denetim alanlarında ise sisteme yönelik olumsuz kanaat nispeten daha azdır. Ancak her üç hizmet türünde de kurumların en az yarısından fazlasında sisteme yönelik olumsuz görüşleri olan personelin bulunduğu açıktır. Bu sonuç kamu kurumlarında stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin net olarak nasıl bir sistem olduğu ve gelecekteki muhtemel faydaları konusunda bilgi eksikliğinin olduğunu ortaya koymaktadır. Kamu kurumlarında birebir görüşülen pek çok personel, sistem hakkında yasal mevzuat dışında yeterli bilgi alamadığını ve Maliye Bakanlığının bu konudaki eğitim çalışmalarını yaygınlaştırması gerektiğini belirtmiştir. Ancak bu sayede pek çok kamu personeli yeni bütçeleme sistemini öğrenerek sistem hakkındaki önyargılarını

ortadan kaldırabilecektir.

Şekil 45: Hizmet Türüne Göre Gruplandırılmış Kurumların Yarısı ve Fazlasının Verdiği Hayır Cevapları (En Az Bir Personele Göre)



Kamu kurumlarının diyagram açısından analizine farklı bir açıdan bakabilmek amacıyla kurum çalışanları içinde en kıdemli yönetici, mod ve en az bir yöneticinin değerlendirmeleri arasındaki farkları gösteren tablo 14 oluşturulmuştur. Tablo 14; şekil 36, 39 ve 40'daki veriler ışığında düzenlenmiş ve buna ilişkin matrisler ise ek 3'te verilmiştir.

Tablo 14: Kurum Çalışanlarının Diyagramdaki Sorgulamalar Açısından Değerlendirilmesi

| | | | | | | | | | |
|--|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| En Kıdemli - Mod | 5 | 5 | 0 | 2 | 2 | 6 | 3 | 6 | 4 |
| En Kıdemli - En Az Bir Yönetici | 7 | 7 | 2 | 4 | 3 | 9 | 5 | 8 | 5 |
| Mod - En Az Bir Yönetici | 8 | 8 | 2 | 6 | 5 | 11 | 2 | 8 | 7 |
| Adımlar | A1 | A2 | A3 | A4 | A5 | A6 | A7 | A8 | A9 |

Tablo incelendiğinde kurum çalışanlarının görüşlerinden elde edilen analizler arasında neredeyse her adımda farklılık bulunduğu ortaya çıkmaktadır. Bu sonuç yeni bütçeleme sistemi hakkında çalışanlar arasında fikir birliğinin olmadığını göstermektedir. Analize katılan birçok personel yeni bütçeleme sisteminin ne olduğu ve mevcut süreçte ne gibi değişiklikleri gerekli kıldığı konusunda farklı görüşlere sahiptir. Bu durum ise bütçeleme sistemi hakkında kamu kurumlarının genelinde yeterli eğitim çalışmalarının yapılmamasından dolayıyla kurum çalışanlarının sistem hakkında yetersiz bilgiye sahip olmasından kaynaklanmaktadır. Sonuç olarak kamu kurumlarında sistem hakkındaki beklentiler farklılaşmakta ve kurum içindeki personel arasında ortak bir görüş mümkün olmamaktadır.

IV. TÜRKİYE'DE STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNE YÖNELİK DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi, Türkiye için henüz başlangıç aşamasındadır. Sisteme yönelik reform çalışmaları devam etmekte ve pilot kurumlar dışındaki kurumların sisteme geçişinde kademeli bir aşama esas alınmaktadır. Öyle ki bir grup kamu kurumları 2008 yılında sisteme geçmiş ve diğer kamu kurumları için ise 2009 yılı öngörülmüştür.

Ülkemizde yeni bütçeleme sistemine geçilmeden önce bütçeleme sürecine 30 yıl PPBS uygulaması hâkim olmuştur. PPBS uygulaması ele alındığında gerek sisteme yönelik hazırlık çalışmalarında gerekse uygulama sürecinde çeşitli sorunların ortaya çıktığı görülmüştür. Örneğin, PPBS'ye geçiş aşamasında sistemin teorik altyapısı ülkemize uyarlanmak yerine daha ziyade idari yapıya uygun bir PPBS mantığı geliştirilmiştir. Sistemin uygulanabilirliği yönünden büyük önem taşıyan sistem analizi aşamasında görülen aksaklık ve yetersizlikler program analizlerinin yapılamamasına neden olmuş ve fonksiyonel sınıflandırmaya uygun idari yapılanmanın gerçekleştirilememesi analizlerden sağlıklı sonuçlar alınmasına engel olmuştur. Bu tür sorunların ve dünyada yaşanan küreselleşme sürecinin etkisiyle performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmesine yönelik 5018 sayılı kanun yürürlüğe konulmuştur.

Sistem ülkemizde ana hatlarıyla üç temel unsur üzerine oturtulmuştur. Bu unsurlar stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu olup, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin temel dinamikleri olarak kamu kurumları tarafından hazırlanmaktadır. Stratejik plan kamu kurumları için bir yol haritası niteliği taşımaktadır. Planda kamu kurumları misyon ve vizyonlarını ortaya koymakta ve hükümetin uzun vadeli politikalarına uygun stratejik amaç ve hedeflerini belirlemektedir. Ülkemizde stratejik amaç ve hedefler her bir kurumun tamamını kapsayacak şekilde belirlenmekte ve kurumlardaki tüm birimlerin bunlara uygun hareket etmesi gerekmektedir. Beş yıllık dönem için ortaya konulan stratejik amaç ve hedefler, kamu kurumlarının mali yılda kullanacakları ödeneklerin dağıtımında belirleyici olmakta ve bu noktada sistemin ikinci unsuru olan performans programı devreye girmektedir.

Literatürde yıllık performans planı ya da performans planı şeklinde de tanımlanabilen ve 5018 sayılı kanunda performans programı olarak belirtilmiş olan bu unsur, stratejik amaç ve hedeflerin yıllık performans hedeflerine dönüştürülmesine olanak sağlamaktadır. Kurumda her birim kendine uygun performans hedefi tespit

etmekte ve performansının ölçülmesi amacıyla çeşitli performans göstergeleri belirlemektedir. Kamu kurumundaki tüm birimler performans programındaki hedeflere yönelik faaliyet ve projelerini belirlemektedir. Bu faaliyet ve projeler ise bütçe belgesiyle ödeneklendirilmektedir. Performans belgesinin ve bütçenin tek bir belge içinde toplanması gerekli iken, ülkemizde kurumlar hem performans programı hem de bütçe hazırlamaktadır. Bununla birlikte geleceğe yönelik bir projeksiyon olarak yetkililerin ilerideki dönemde bu iki belgenin birleştirilmesi yönünde görüşleri de bulunmaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin üçüncü unsuru faaliyet raporu olup bu belge, kamu kurumlarının hazırladıkları performans programları temel alınarak düzenlenmektedir. Bu raporların temel amacı, kamu kurumlarının mali saydamlık ilkesine uygun olarak kamuoyunu bilgilendirmesi ve hesap verebilir kılmasıdır. Raporlarda performans programlarında ortaya konulan performans hedef ve göstergeleri mali yılın sonu itibarıyla değerlendirilmekte ve hedeflerin ne kadarına ulaşıldığı ortaya konulmaktadır.

Yeni bütçeleme sistemine yönelik olarak seçilmiş sekiz adet pilot kurum ile stratejik plan hazırlık çalışmalarına başlanmış ve yeni bütçeleme sistemine geçiş doğrultusunda ilk adım atılmıştır. 5018 sayılı kanunun 2006 yılında resmen yürürlüğe girmesiyle birlikte, sisteme yönelik gerekli çalışmaları tamamlamış olan pilot kurumlar dışındaki tüm kamu kurumlarına da stratejik plan hazırlama zorunluluğu getirilmiştir. Bu kapsamda birçok kamu kurumunda stratejik plan hazırlama çalışmaları sürdürülmektedir. Ancak ülkemizdeki pilot uygulamalar dahil tüm kamu kurumları dikkate alındığında yeni bütçeleme sistemine geçiş yönünde bir dizi sorunun mevcut olduğu görülmektedir.

A. SİSTEME GEÇİŞTE YAŞANAN SORUNLAR

Ülkemizde sisteme yönelik ilk çalışmaların başlatıldığı pilot uygulamalar incelendiğinde, bu kurumlardan Tarım ve Köyişleri Bakanlığı hariç olmak üzere tamamında stratejik plan ve performans programı hazırlandığı görülmektedir. Bununla birlikte bu kurumlardan sadece üçünde faaliyet raporu hazırlanmıştır. Bu sonuç ise henüz pilot kurumlarda dahi sistemin üç unsurunun tamamlanmadığını ortaya çıkarmaktadır. Ayrıca düzenlenmiş olan belgelerin içerdiği performans göstergeleri ve bilgilerinin kalite yönünden hangi düzeyde olduğu da tartışma konusudur.

Pilot kurumların tümü dikkate alındığında sisteme geçiş açısından bu kurumların tamamında benzer sorunların yaşandığı ortaya çıkmaktadır. Bu sorunlar; bütçeleme

sürecinde Maliye Bakanlığı ve DPT'nin belirleyici kurumlar olmasından dolayı sistemde ikili yapının bulunması, kurum personeline performans kültürünün oluşturulmasına yönelik eğitim çalışmalarının ve ödüllendirme mekanizmalarının eksikliği, kamu kurumlarının hazırladıkları belgelerin istenilen düzeyde olmaması, kurumlar tarafından belirlenen performans göstergelerinin kurum bünyesindeki tüm birimleri kapsayacak nitelikte ve ölçülebilir olmaması ile performans bilgisinin elde edilmesi yönünden gerekli altyapının mevcut olmaması şeklinde belirtilebilir.

Pilot kurumlarda yaşanan aksaklıkların yanı sıra diğer kamu kurumlarının da sisteme geçişiyle birlikte, mali sistemde çeşitli sorunlar ön plana çıkmaya başlamıştır. Aşağıda sisteme geçişte engel teşkil eden bu tür sorunlar hakkında bilgi verilmektedir:

-Stratejik planlama kılavuzunun DPT, performans esaslı bütçeleme rehberinin ise Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanması ve bu iki kurum arasında bilgi alışverişinin yetersizliği kamu kurumları açısından ciddi bir sorundur. Bu yüzden stratejik plan ve diğer iki belge arasında kopukluk ortaya çıkmaktadır. Öyle ki DPT, kurumların stratejik planlarını kurum bazında hazırlamasını isterken, Maliye Bakanlığı performans programı ve faaliyet raporunun birim bazında düzenlenmesini istemektedir. Bu durumda kurumsal bazda düzenlenen stratejik plan ve bu plana uygun olması gereken performans programı ile faaliyet raporu arasında tutarsızlıklar ortaya çıkabilmektedir.

-Kurumdaki her birimin stratejik plandaki amaç ve hedeflere uygun doğru performans hedefleri belirleyebilmesinde de sıkıntılar söz konusu olabilmektedir. Performans göstergelerinin ölçülebilir olması gerekliliği, her birim açısından uygun performans göstergesinin tespitinde sıkıntı oluşturabilmektedir. Çünkü bir kurumda her birimin ölçülebilir performans hedefi koyması mümkün olmayabilir. Bu durum özellikle yardımcı hizmet birimlerinde ortaya çıkmaktadır. Örneğin, bir kurumdaki personel işleri yardımcı hizmet biriminin kurumun stratejik amaç-hedeflerine uygun ölçülebilir performans hedefi belirlemesi mümkün olmayabilir. Bu da birimin ödenek almasında yasal anlamda sorunların ortaya çıkmasına neden olabilir.

-Sistem her kuruma ve kurum içindeki birimlere performans hedeflerine yönelik faaliyet ve projeler için ödenek tahsisine imkân sağlamaktadır. Ödeneklerin performans hedeflerine uygun faaliyet ve projeler için verilmesi koşulu, kamu kurumlarında ödenek kullanımı açısından kısıt oluşturmaktadır. Kamu kurumları, kendi bünyesindeki her birimden kurumun stratejik amaç ve hedeflerine uygun performans hedefi belirlemelerini talep etmektedir. Ancak bu şekilde hazırlanan performans hedef ve göstergeleri sadece

şekil olarak uygunluk göstermektedir. Dolayısıyla birimlerden elde edilen bilgiler ışığında hazırlanan performans programları ise şekilden öteye gidememektedir. En iyi kurum uygulamasında bile gereğinden fazla sayıda performans hedefi hazırlanabilmekte ve ölçülebilir performans göstergelerinin tespitinde sorunlar ortaya çıkabilmektedir. Buna göre kamu kurumlarının genelinde gerçek performans programının hazırlandığını söylemek mümkün değildir.

-Performans programının hazırlanmasında yaşanan sıkıntı faaliyet raporunun hazırlanmasına da yansımaktadır. Çünkü faaliyet raporu da birim bazında hazırlanmakta ve performans programında belirtilen hedeflerin ne düzeyde başarıldığını ortaya koymaktadır. Arzulanan şekilde hazırlanmamış bir performans programının faaliyet raporunun kalitesini düşüreceği de açıktır. Ayrıca faaliyet raporlarını hazırlama sürecinde sistemde belirli bir format olmadığı için, birimlerden sürekli olarak farklı formatta ve mahiyette bilgi toplanması gerekebilmektedir. Bu durum ciddi bir zaman ve emek israfına yol açtığı gibi bilgi kirliliğine de sebep olmaktadır. Böylece birimlerden alınan farklı bilgiler neticesinde kurum faaliyet raporuna yönelik farklı sonuçlar ortaya çıkabilmektedir. Ülkemizde performans esaslı bütçeleme sisteminin gerektirdiği faaliyet raporları, nispeten pilot uygulamalardan elde edilen sonuçlar çerçevesinde hazırlanmaktadır. Kamu kurumları tarafından faaliyet raporu olarak belirtilen çeşitli belgeler basılmışsa da, bunlar genel olarak performans esaslı bütçeleme sisteminin gerektirdiği ölçüde değildir. Çünkü doğru faaliyet raporu için iyi bir performans programının hazırlanması ön koşuldur. Ülkemizde birçok kamu kurumunda henüz yeterli düzeyde performans programının hazırlanmadığı dikkate alındığında, faaliyet raporlarının da arzulanan düzeyde oluşturulamadığını söylemek mümkündür.

-Kamu kurumlarında performans esaslı bütçeleme sisteminin hazırlanmasına ve uygulanmasına yönelik strateji geliştirme birimleri oluşturulmuştur. Kurumlardaki Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının görevleri arasında yer alan strateji geliştirme çalışmaları, bu birimlerin tüm faaliyetlerinin çok az kısmını oluşturmakta ve çalışmalarının ağırlık noktası mali işlemlerin yerine getirilmesinden ibaret kalmaktadır. Ayrıca strateji geliştirme görevini üstlenen personel açısından da sorunlar yaşanmaktadır.

-Kamu kurumlarında ilgili personelin eğitime ve bilgilendirilmesine yönelik sistematik bir yapının olduğunu söylemek mümkündür. Kamu kurumlarındaki personelin çoğu yeni bütçeleme sistemi hakkında tam bir bilgiye sahip olmadığından, hizmet sunumu açısından yetersizliklerle karşılaşmaktadır. Ayrıca Maliye Bakanlığının sahip

olduğu sınırlı sayıdaki bütçe uzmanı da bu konuda yeterli desteği sağlamaktan uzaktır. Bu yüzden birçok kamu kurumunda DPT ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan kılavuzlara göre stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunun şeklen hazırlandığı görülmektedir. Genel olarak hazırlanan stratejik plan ve performans programlarının kırtasiyeciliği arttırma yönünden etkisinin olduğu, belgelerin sistem hakkında tam bilgisi olan kişiler tarafından hazırlanmadığı ifade edilebilir. Bu belgelerin hazırlanmasında birim içindeki bir veya birkaç uzman sorumlu tutulmakta ve bu uzmanlar gösterdikleri gayrete rağmen arzulan belgeleri sunamamaktadır. Bu belgelere zemin oluşturması amacıyla kurum bünyesindeki ilgili yerlerden istenilen belgelerin de kurumun stratejik planının, performans programının ve faaliyet raporunun tam olarak hazırlanabilmesine katkı sağlanamadığı görülmektedir. Böylece gerek kurum içindeki belgeleme teknikleri gerekse bu belgeler dahilinde bir veya birkaç uzmanın tüm çalışmayı yürütmesi pek mümkün görülmemektedir.

-Sistemde Maliye Bakanlığı, kamu kurumlarının ödeneklerini E- bütçe ve Say gibi otomasyon programlarını kullanarak aktarmaktadır. Bu noktada da çeşitli sorunlar ortaya çıkmaktadır. Çünkü E bütçe, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından işletilmekte, Say ise Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanmaktadır. Bu programlardaki aynı hizmete yönelik farklı kodların kullanılabilmesi, ödenek kullanımı yönünde kurum personelinin sıkıntıya sokabilmektedir. Personel günlük mali işlemleri bu iki veri tabanına kaydederken kod farklılığından dolayı sıkıntıya düşebilmektedir. Ayrıca bu programlar elektronik ortamda işlediğinden teknik sıkıntılardan dolayı zaman zaman çalışmamakta ve bu durum kurumların gün içi mali işlemlerinde teknik aksaklıkların olmasına yol açmaktadır.

-Bütçeleme sürecinde Maliye Bakanlığı kamu kurumlarının ödeneklerini yılda dört defa serbest bırakmaktadır. Sistem açısından kabul edilebilir bir uygulama olarak görülmekte birlikte, Maliye Bakanlığı mali disiplin hedeflerini tutturabilmek amacıyla ödenekleri bloke edebilmektedir. Örneğin, 2006 yılının son ayında Maliye Bakanlığı kamu kurumlarının ödeneklerini bloke etmiş ve kamu kurumları sıkıntılar yaşamıştır. Kurumların stratejik planlarındaki amaç ve hedeflerine yönelik performans programı ve bütçe hazırlamaları dikkate alındığında, ödeneklerin bloke edilmesi bu hedeflerden sapmalara yol açabilmektedir. Bu durum ise sistem açısından bir çelişki oluşturmaktadır. Eğer uygulamada ödeneklerin serbest bırakılması mali disiplinin sağlanmasına yönelik bir araç olarak kullanılacaksa, o zaman kurumların performanslarının ölçümüne çok fazla gerek bulunmamaktadır. Dünyadaki başarılı

uygulamalarda kamu kurumlarının ödeneklerini serbestçe kullanabilme imkânı bulunmakta ve kurum içi kaynak kullanımı kurum yöneticilerine bırakılmaktadır. Ülkemizde ise bu yönde bir düzenleme söz konusu değilken buna ilave olarak Maliye Bakanlığının kaynak sıkıntısı gerekçesiyle ödenekleri bloke edebilme yetkisi devam ettirilmiştir. Bu durum, sistemin işleyişi önündeki ciddi engellerden biridir.

-Yeni bütçeleme sistemi açısından üzerinde durulması gereken bir diğer husus Hazine Müsteşarlığının uygulamalarıdır. Ülkemizde mali yönetimde DPT, Maliye Bakanlığı ve Hazine şeklinde üçlü bir yapının olduğu göz önüne alınırsa, uygulamada bazı aksaklıkların çıkması muhtemeldir. Örneğin, Maliye Bakanlığı kamu kurumlarına ödenek verirken, Hazine bu kurumlara nakit yollamamaktadır. Kamu kurumlarının günlük işlemleri Say 2000i üzerinden yürütülmekte ve Hazine bu programı kullanarak kamu kurumun o anki mevcut durumunu görerek ona göre nakit yollamakta ya da yollamamaktadır. Dolayısıyla Say 2000i, Hazine tarafından merkezi bir nakit kontrol sistemi olarak kullanılmaktadır. Ancak kurumların performansları açısından sorumluluk altına alınırken nakit açısından sıkıntı yaşamaları, taahhüt ettikleri performans hedeflerine ulaşamamaları anlamını taşımaktadır. Bu durumda performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliği tartışmalı hale gelmektedir. Bu tür sıkıntıları aşabilmek amacıyla sistemde ön plana çıkan ülkeler, süreci genellikle yetkileri artırılmış tek bir kurum eliyle yürütmekte ve kamu kurumları ödenek kullanımı açısından sıkıntıya düşürülmemektedir.

-Gelişmiş ülke uygulamalarında kamu kurumları açısından elverişli bir ortamın mevcut olması, kurumların gerçekten hesap verebilir kılınmalarına olanak sağlamaktadır. Çünkü yeni bütçeleme sisteminin getirdiği yeni kavramlardan biri de hesap verebilirliktir. Bu kavramın Türk Kamu Mali Yönetimine istenilen düzeyde yerleştirilebilmesinde sıkıntılar bulunmaktadır. Öyle ki kamu kurumları tarafından hazırlanan performans programlarında hesap verebilirliği sağlamaya yönelik olarak kamu çalışanlarının sorumluluklarının net olarak ortaya konulmadığı görülmektedir. Kurum içinde kimin hangi tür hizmetten sorumlu tutulacağı hususu açık değildir. Diğer yandan kurum personelinin performansı neticesinde ödül ya da ceza alma sisteminin uygulamalara yeterince yansıtılmaması hesap verebilirliğin önünde diğer bir engeldir. Çünkü kamu personeli elde ettiği performanstan ödül ya da ceza almayacağını düşünürse, hesap verebilirlik altına da alınmamış demektir.

-Performans esaslı bütçeleme sistemi ile beraber uygulamalara yeni bir kavram daha hakim olmuştur. Mali saydamlık olarak ifade edilen kavram, kamu kurumlarının

performansları hakkında kamuoyu ile ilgililere doğru ve tam zamanlı bilgi akışını sağlamasını zorunlu kılmaktadır. Bu hususta kamu kurumları faaliyet raporları hazırlamakta ve bunu elektronik ya da basılı olarak kamuoyunun kullanımına sunmaktadır. Böylece kamu kaynak kullanımında suistimal ve israfın önlenmesi amaçlanmaktadır. Ancak mali saydamlık amacıyla kamu kurumlarının faaliyet raporu hazırlamaları uygulamada bu kavramı yeterince desteklememektedir. Çünkü hazırlanmış olan faaliyet raporları genelde kamu kurumlarının performansını tam yansıtacak mahiyette değildir. Bu raporlarda çok fazla bilgi yer almakta ancak birçoğu kurum başarısını yansıtmak açısından yetersiz kalmaktadır. Bu durum performans esaslı bütçelemenin teorisiyle uyuşmamaktadır.

-Bütçeleme sisteminin etkinliği açısından dikkat çeken bir sorun da kamu kurumlarının çoğunluğunda istatistiki bilgi arşivinin bulunmamasıdır. Böyle bir eksikliğin mevcut olması, kamu kurumlarında performans göstergelerinin doğru şekilde oluşturulmasına yönelik sorunlar ortaya çıkarmaktadır. Örneğin, “2008 mali yılında kurumumuzdan hizmet alanların sayısını % 20 arttıracamız” bir performans hedefidir. Ancak bu hedefin yıl sonu itibarıyla ölçülebilmesi için bir başlangıç rakamının olması gereklidir. Yani önceki yılda kuruma kaç kişinin geldiğine yönelik bir kayıt sisteminin ve arşivinin bulunması gerekmektedir. Aksi taktirde bu performans hedefinin gerçekleşip gerçekleşmediğini ölçmek mümkün değildir. Birçok kamu kurumunda şimdiye kadar istatistiki bilgi toplanmasına gerekli önem verilmediği yönünde yaygın bir kanının olduğu dikkate alındığında, bu kurumların hazırladıkları veya hazırlayacakları stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporlarının anlamlılığı açısından ciddi sıkıntılar yaşanması kaçınılmazdır.

-Maliye Bakanlığı; kamu kurumları tarafından hazırlanan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporlarına yönelik değişiklik talep etmemektedir. Bakanlık, kamu kurumlarından bu belgeleri talep etmekle birlikte, belgelerin istenilen düzeyde olup olmadıkları konusunda değişiklik talep etmemektedir. Böylece kamu kurumları, belgeleri nasıl hazırlamaları gerektiği konusunda sadece rehberler ile sınırlı kalmakta böylece ilgili belgeler şeklen hazırlanmış olmaktadır. Dolayısıyla, Maliye Bakanlığı kamu kurumlarından yasal mevzuat uyarınca bu belgeleri talep ederken, kurumlarca arzulanan desteği ise sağlamada yetersiz kalabilmektedir. 2007 yılı itibarıyla kamu kurumlarının hazırladıkları faaliyet raporlarına puan verme sistemine geçilmesi kurumları motive etme yönünde olumlu bir gelişme olarak görülebilir. Bu sistemde düşük puan alan kamu kurumlarının ödeneklerinin kısılması yasal olarak mümkün iken

bunun uygulanması kolay görülmemekte ve bu yüzden puan sisteminin de faaliyet raporlarının kalitesini arttırmada başarı sağlaması pek mümkün görülmemektedir.

-Sistem açısından sorun yaratması muhtemel bir uygulama da kamu kurumlarının her biriminde resmen çalışan ile fiilen çalışan personel arasındaki farklılıktır. Örneğin üniversitelerde 13 – b maddesi dahilinde geçici görevle başka birimlerde görevlendirilmiş personel bulunmaktadır. Bu durum uygulamada soruna yol açmaktadır. Çünkü kamu kurumlarında her birim kendi performans programını ve faaliyet raporunu hazırlarken personel sayısını belirtmek açısından sıkıntı yaşamaktadır. Kişi o birimden maaş alırken başka birimde görevli bulunabilmektedir. Bu yüzden birimin performans hedefine yönelik ödenekleri kullanabilmekte iken birimin performans hedefine hiçbir katkısı bulunmamaktadır. Bu tür yaygın uygulamalar performans esaslı bütçeleme sisteminin başarısı açısından ciddi sıkıntılar doğurabilmektedir.

-Strateji geliştirme daire başkanlıklarında performans esaslı bütçeleme sisteminin işleyişiyle ilgili sorumluluk esasen mali hizmetler uzmanlarındadır. Bu uzmanların görev ve sorumluluklarını ortaya koyan yönetmelik çıkarılmış olmakla birlikte, yönetmelikte bu uzmanların idari olarak kime bağlı olacakları net olarak ortaya konulmamıştır. Bu durumda ise bu uzmanların kime bağlı olacakları kurumların takdirine bırakılmıştır. Ayrıca bu uzmanlar çalıştıkları kamu kurumlarında mali işlemlere yönelik uygun görüş vermeleri amacıyla baskı altına alınabilmektedir. Bu durum kamu kaynak kullanımında israf ve etkinsizliğe yol açmaktadır.

-Uygulamada performans denetimi açısından da bazı zorluklar bulunmaktadır. Yapılan düzenlemeler Sayıştaya dış denetim görevi vermiş ancak bu yöndeki yasal mevzuat henüz tamamlanamamıştır. Bu durum performans denetiminin uygulanabilirliğini imkânsız hale getirmektedir.

-Performansı esas alan bir bütçeleme sistemi için gerekli koşullardan biri de kamu personelinin performanslarına göre ücret aldığı bir maaş sistemine geçilmesidir. Dünya uygulamaları incelendiğinde sistem açısından önde gelen ülkelerde performansa dayalı ücret uygulamasına geçilmiş olduğu görülmektedir. Ülkemizde yeni ücret sistemine henüz geçilmemesi, çalışanların performanslarını arttırıcı teşvik uygulamalarının sınırlı düzeyde kalmasına sebebiyet vermektedir.

-Ülkemizde bu tür olumsuzluklar dışında döner sermaye ve bütçe dışı fon uygulaması da bulunmakta ve bunlar mali saydamlık ile hesap verebilirlik gibi yeni bütçeleme ilkelerine aykırılık taşımaktadır. Ülkemizde döner sermaye işletmeleri,

Parlamento denetimine tabi olmaksızın, farklı mevzuata ve uygulamalara göre faaliyet göstermekte ve bu durum mali disiplinden sapmalara yol açmaktadır. 5018 sayılı kanunda döner sermaye işletmeleri ve fonların bütçelerinin, ilişkili oldukları kurumların içerisinde yer alması ve 31.12.2007 tarihine kadar tasfiye edilmeleri öngörülmüştür. Bununla birlikte, 5436 sayılı kanunla döner sermaye işletmelerinin bu tarihe kadar yeniden yapılandırılmasına yönelik düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemeyle, fonların ve döner sermaye işletmelerinin tasfiye edilmesi yerine, fonların aynen muhafazası ve döner sermaye işletmelerinin yeniden yapılandırılması öngörülmüştür. Ayrıca 2008 Mali Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile bunların yeniden yapılandırılmasına yönelik tarih, 31.12.2008 olarak değiştirilmiştir¹.

Döner sermaye ve fonların, ilgili kurumların bütçesinde ne şekilde yer alacağı ve bütçe hazırlama ve uygulama süreçlerine ne şekilde tabi olacağı ise Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan 2008-2010 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberinde ortaya konulmuştur. Buna göre kamu kurumları bütçe kanununa eklenecek belgelere esas olmak üzere bünyelerinde bulunan döner sermaye ve fonlara ait bilgileri 26 numaralı Döner Sermaye Gelir-Gider Cetveli ve 27 numaralı Fon Gelir-Gider Cetvelini doldurmak suretiyle bildireceklerdir. Dolayısıyla ilgili rehberde getirilen bu düzenlemeler döner sermaye ve bütçe dışı fonların bütçe hazırlık sürecine dahil edilmesi açısından önem arz etmektedir.

Belirtilen bu tür sorunlar, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş açısından engel teşkil etmektedir. Ancak bu gibi sorunların sadece yeni bütçeleme sistemine özgü olmadığı da belirtilmelidir. Çünkü geçmişte 30 yıl uygulanmış PPBS' uygulamasında da benzer sorunlar yaşanmıştır. Her iki sisteme yönelik ülkemiz uygulamasında şu ortak sorunları belirtmek mümkündür:

- Her iki sisteme yönelik hazırlık çalışmalarında da kurumlar sistemler hakkında yeterince bilgilendirilmemekte ve bütçe uzmanları gerekli eğitim programlarını beklenen ölçüde alamamaktadır.
- Kamu kurumları PPBS'de olduğu gibi yeni bütçe sistemine de adaptasyonu tam olarak sağlayamamıştır. Bu da personelin bütçe işlemleri yönünden sistemden beklenenleri yerine getirme konusunda sıkıntılara yol açmaktadır.

¹ 5018 sayılı kanunun geçici 11. maddesinde;"Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulan döner sermaye işletmeleri ve fonların bütçeleri, ilgili idarelerin bütçeleri içinde yer alır. Bu Kanun kapsamında kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmeleri 31.12.2007 tarihine kadar yeniden yapılandırılır" şeklinde hüküm bulunmaktadır. 5724 sayılı 2008 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun 28. maddesinin 17 numaralı bendi uyarınca 31.12.2007 tarihi 31.12.2008 şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

- PPBS'de olduğu gibi performans esaslı bütçeleme sisteminde de istatistiki analizler için gerekli personel eksikliği söz konusudur.

- Performans esaslı bütçeleme sistemine geçilirken de yasal altyapı yeterince sağlanamamıştır. PPBS'de idari yapılanmada görülen bu eksiklik, yeni bütçeleme sisteminde ise kamu kurumlarındaki strateji geliştirme daire başkanlıklarındaki personelin konumlarında ve performans dayalı ücret sistemine geçiş yönünden yaşanan gecikmede görülmektedir.

- Yeni bütçe sisteminde mevcut uygulamalar itibarıyla kamu kurumları tarafından hazırlanan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu gibi belgeler şeklen uygunluk arz etmekten ileri gidememektedir. Aynı durum PPBS uygulamasında program gerekçelerinde de yaşanmıştır.

B. ALAN ARAŞTIRMASININ ANALİZİNDEN ELDE EDİLEN BULGULAR

Mali sistemimizde yeni bütçeleme sistemine geçiş yönünden çeşitli sorunlar bulunmakta ve kamu kurumları yeni bütçeleme sistemine geçiş yönünden bir dizi problem ile karşılaşmaktadır. Nitekim ülkemizdeki çeşitli kamu kurumlarının yeni bütçeleme sistemine yönelik analiz edilmesi amacıyla bir çalışma yürütülmüş ve kamu kurumlarının sisteme geçiş düzeyleri ile beklentileri belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışma kapsamında yöneylem optimizasyon tekniği kullanılarak kritik kontrol noktaları analizi oluşturulmuş ve performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliği diyagramı geliştirilmiştir. Bu iki yapı temel alınarak çeşitli sorgulamalar oluşturulmuş ve 25 kamu kurumunu kapsayan araştırma çalışması yürütülmüştür. Araştırmada görüşüne başvuru her bir personel ile ortalama yarım saat görüşülmüş ve onlara bir soru formu yöneltilmiştir. Çalışma sonucunda kamu kurumlarının yeni bütçeleme sistemine geçişte ne aşamada oldukları ve sisteme bakış açıları belirlenmiş ve şu bulgular elde edilmiştir:

- Hiçbir kamu kurumuna yıllık ödenekleri, kurum performansları dikkate alınarak verilmemektedir.

- Sistemde kamu üst yöneticileri ile performans sözleşmesinin genel olarak yapılmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Kamu kurumlarına ödenek tahsisi geçmiş yıllar verileri dikkate alınarak yapılmaktadır.

•Kamu kurumlarının uygulamaları mali saydamlık ve hesap verebilirliği desteklemektedir.

•Farklı hizmet alanlarında stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulaması benzer özellikler taşımaktadır.

•Kamu kurumlarında stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi tam olarak uygulanmamaktadır.

•Kamu kurumlarının neredeyse yarısında geleneksel bütçe sisteminden kalma alışkanlıklar devam etmektedir.

•Kamu kurumlarında teknolojik gelişmelere bağlı olarak iletişim kalitesi artmaktadır.

•Personel kalitesi kamu kurumlarında performans kültürünün yerleşmesi açısından önemlidir.

•Görüşüne başvuru alan her dört üst düzey yöneticiden biri stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin kendi kurumları açısından uygun olmadığını belirtmişlerdir. Ancak sistemin uzun vadede toplumsal beklentileri karşılayacağına inanan en kıdemli personel % 84 gibi oldukça yüksek bir orandadır.

•Kamu kurumlarındaki en kıdemli üst düzey yöneticilerde sistemin gelecekte başarılı olacağı yönünde yaygın görüş bulunmaktadır.

•Kurumların yarısında stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin kendi kurumlarına uygun olmadığını belirten en az bir personel bulunmaktadır.

•Kurumların neredeyse dörtte üçünde en az bir personel ödeneklerin stratejik önceliklere göre dağıtılmadığını belirtmiştir.

•Kurumların yaklaşık % 70'inde en az bir personel tarafından kendi kurumlarındaki veri toplama sisteminin ödeneklerin kullanımı açısından elverişsiz olduğu yönünde görüş belirtilmiştir.

•Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin gelecekte başarısız olacağı yönünde görüş bildirenlerin oranı % 36'dır. Böylece neredeyse her

beş kurumdan ikisinde sistemin başarısız olacağı yönünde düşüncenin olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

•Sağlık sektöründe geleneksel bütçeden kalma alışkanlıkların devam ettiği sonucuna ulaşılmıştır. Eğitim ve denetim alanında ise bunun tersi bir sonuç alınmıştır.

C. SİSTEMİN ETKİNLİĞİNE YÖNELİK ÖNERİLER

Kamu kurumlarının sisteme geçişte karşılaştığı sorunlardan ve yapılan alan araştırmasının analizinden elde edilen bulgulardan görülebileceği üzere; ülkemizdeki kamu kurumların birçoğu, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemini tam olarak kavrayamamakta ve bu amaçla çıkarılmış rehberler kurumları yönlendirmede sınırlı kalabilmektedir. Sistemde görülen bu tür sorunların aşılabilmesine yönelik kısa ve orta-uzun vadede uygulamaya konulabilecek çeşitli öneriler getirmek mümkündür.

1. Sistemin Etkinliğine Yönelik Kısa Vadede Uygulanabilecek Öneriler

Yeni bütçeleme sisteminin kamu kurumları tarafından etkin şekilde uygulanabilmesi için mali sistemde öncelikle alınması gerekli bir dizi tedbir bulunmaktadır. Buna yönelik olarak şu öneriler verilebilir:

•Birimlerde faaliyet raporu ya da performans programı hazırlamak için kurum içinde tamamen bu işi yapan bir birim oluşturulmalıdır. Uygulamada bu konuda yetkili olan harcama yetkilileri olup, teknik bilgi birikimlerinden dolayı bu tür belgelerin hazırlanması yönünden gerekli desteği tam olarak sağlamaları mümkün değildir. Bu yüzden kamu kurumlarındaki her birimde birer strateji geliştirme birimi oluşturulmalı ve bu belgelerin hazırlanmasında temel sorumluluk bu birimlere verilmelidir. Kamu kurumları bu sayede daha kapsamlı performans programı ya da faaliyet raporu hazırlayabileceklerdir.

•Bazı kurumlarda strateji geliştirme daire başkanlıkları bünyesinde Mali Hizmetler Birimi kurulmuş, ancak Kamu Harcama ve Kontrol Sistemlerinin İyileştirilmesi, Kamu İhaleleri Özel İhtisas Raporunda ağırlıklı olarak iç ve dış denetime önem verilmiştir. Mali Hizmetler Birimi ve Strateji Geliştirme Başkanlıklarında uzmanlaşmaya önem verilmesi gereklidir. Çünkü harcama yetkilileri ile üst yöneticilere mali danışmanlık yetkisi bu birimlere verilmiştir. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı aynı zamanda koordinasyonu sağlayan bir birimdir. Örneğin stratejik plan ve performans programı arasında koordinasyon bu birimde yürütülmektedir. Bu bağlamda birimde uzmanlaşma

önemli bir husus olarak görülmektedir.

•Çeşitli kamu kurumlarındaki strateji geliştirme daire başkanlığındaki mevcut personelin işyükü açısından yoğunluk yaşanmaktadır. Bu sorun, muhasebe kayıtlarının Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından tutulmasından dolayı genel bütçeli kuruluşlarda yoğun şekilde görülmesi de özel bütçeli kuruluşlarda sıkça ortaya çıkmaktadır. Bu kurumlardaki personelin işyükündeki artışa karşılık gerek ücretlerinde gerekse mesai ile mali sorumluluk tazminatı gibi haklarında sıkıntılar yaşanabilmektedir. Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliğinin sağlanabilmesi için tüm kamu kurumlarındaki ilgili birimlerde görev alan personele uygun çalışma koşullarının sağlanması gereklilik arz etmektedir.

•Maliye Bakanlığı, kamu kurumlarında strateji geliştirme birimlerine rehberlik etmeli ve birim yöneticileri ile harcama yetkilileri mali mevzuat eğitimine tabi tutulmalıdır. Özellikle strateji geliştirme birim amirlerinin mali mevzuat eğitimi almış kişiler arasından atanması ve bu kişilerin vizyona sahip olması önemlidir. Çünkü stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik temel kararlar üst yönetici ve harcama yetkilileri tarafından alınmakta, bu yüzden bu kişilerin bütçeleme sistemi hakkında yeterli bilgiye sahip olması gerekmektedir. Bu kişilerin sorun yaşadığı hususlarda ise Maliye Bakanlığı personeli her türlü desteği tam zamanında sağlaması önemlidir.

•Maliye Bakanlığının hesap verebilirliğin kamu sektöründe yerleştirilmesi açısından önemli bir engel teşkil eden ödenekleri serbest bırakma uygulaması yeniden düzenlenmelidir. Bütçeleme sistemi, kamu kurumlarının gerek stratejik planlarında gerekse performans programlarında çeşitli performans hedeflerini belirlemelerini zorunlu kılmakta ve bu hedeflere yönelik faaliyet ile projeler ödeneklendirilmektedir. Dolayısıyla mali yıl içinde kamu kurumları performans hedeflerine yönelik faaliyet ve proje yürütürken, Maliye Bakanlığı tarafından ödeneklerin bloke edilebilmesi ihtimalinin olması, kamu kurumlarının performans hedeflerinden sapmaları kaçınılmaz hale getirecektir. Bu sonuç ise kamu kurumlarının gerçek anlamda hesap verebilir kılınmalarını ciddi anlamda olanaksız kılacaktır. Bunun için bakanlık tarafından ödeneklerin serbest bırakılması mali disiplinin sağlanmasına yönelik kullanılmakta olan bir araç olmaktan ziyade, rutin bir idari işlem hüviyeti taşımaktadır.

•5018 sayılı kanunun 62. maddesi gereğince iç denetçilerin kurumlara atanmasında, usul ve esaslar belirtilmiş ve iç denetçi seçimini tamamen kurumların üst yöneticisine bırakmıştır. Bundan dolayı; kurumun mali işlem ve mali kararları denetlemesini öngören iç kontrol sisteminin sağlıklı yürütülmesini engelleme riski bulunmaktadır. Çünkü iç denetçilerin kurumlarda üst yönetime bağlı olmalarından dolayı, denetimin teminat altına alınmasını engellemektedir. Tam anlamıyla, iç denetimin yapılmasını temin etmek için, iç denetçilerin 5018 sayılı kanun ile kurulan İç Denetim Koordinasyon Kuruluna bağlı olarak çalışması daha doğru olacaktır.

•Kurumların performans programlarında faaliyetler birimler itibarıyla ölçülebilir ve kurum içindeki tüm birimlerin performans hedefleri net olarak ortaya konulabilmelidir. Ayrıca her birimde resmi ve fiilen çalışan arasındaki farkı ortadan kaldırmak amacıyla norm kadro uygulamasına geçilmelidir. Böylece birimler bazında hazırlanacak performans programı ve faaliyet raporlarında performansın ölçülebilmesine yönelik gerçek personel girdisi tespit edilebilecektir.

•Sistemde performans hedeflerinin doğru şekilde değerlendirilebilmesi için kamu kurumlarının faaliyetlerine yönelik ve esas olarak geçmiş belirli bir dönemi de kapsayan veri setinin oluşturulması önem arz etmektedir. Bir kamu kurumunda uygun bir veri setinin bulunması, belirlenen performans hedeflerine gerçek anlamda ne düzeyde ulaşıldığının tespitine olanak sağlamaktadır. Dolayısıyla kamu kurumunda veri setinin olmadığı bir faaliyet türü için performans göstergesinin ve performans hedefinin oluşturulması pek anlamlı görülmemektedir.

•Yeni sistem, Sayıştaya tüm kamu kurumlarında uluslararası denetim standartlarına göre mali, performans ve uygunluk denetimleri yapma yetkisi vermekle birlikte kurumun ön mali kontrol işlevini ise ortadan kaldırmaktadır. Kurumun üstlendiği yeni sorumluluğun üstesinden gelebilmesi açısından, INTOSAI standartları baz alınarak düzenlenen Sayıştay Kanun Tasarısının yasalaşması gerekmektedir. Aksi takdirde kamu kurumlarının gerçek anlamda performans denetimine tabi olabileceğini söylemek mümkün değildir. Bu durum ülkemizdeki şekliyle stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminden beklenen etkinliğin azalmasına yol açacaktır.

2. Sistemin Etkinliğine Yönelik Orta ve Uzun Vadede Uygulanabilecek Öneriler

Sistemin etkinliğine yönelik olarak kısa vadede uygulanması gerekli önlemler yanında orta ve uzun vadede yerine getirilmesi gerekli hususlar da bulunmaktadır. Bu çerçevede şu öneriler getirilebilir:

- Kamu kurumlarının stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemini etkin şekilde uygulayabilmesi için mali sistemdeki ikili yapı yeniden düzenlenmelidir. Bu bağlamda Maliye Bakanlığı ve DPT birleştirilmek suretiyle ABD'de olduğu gibi Yönetim ve Bütçe Ofisi şeklinde yeniden yapılandırılmalı ya da iki kurumun birlikte oluşturacakları ve sadece bütçeleme sisteminin etkin şekilde işleyebilmesini sağlayacak bir birim kurulmalıdır.

- Bütçeleme sürecinde kamu kurumlarına oldukça fazla işyükü getiren performans programı ve bütçe dokümanının ayrı ayrı hazırlanması uygulaması yeniden düzenlenmelidir. Bu uygulama hem kamu kurumlarına hem de Maliye Bakanlığı ile Sayıştay'a ciddi sorumluluklar yüklemektedir. Çünkü gerek kamu kurumları gerekse Maliye Bakanlığı ile Sayıştay hem performans programına hem de bütçe dokümanına yönelik belgeler hazırlamakta ve inceleme yapmaktadır. Dolayısıyla sistemde bu iki belgenin tek bir metin haline getirilmesi, bütçeleme sürecinin optimum şekilde işleyebilmesine katkı sağlaması açısından gereklidir.

- İç kontrol sistemiyle ilgili tüm aşamalarda üst yöneticilerin liderliğinde tüm yöneticiler ve kurum çalışanlarının katkısı sağlanmalıdır. Kamu kurumlarında iç kontrol sisteminde görülen aksaklıkların giderilmesi amacıyla sürekli izleme ve değerlendirme yapılmalıdır. Kamu personelinin performansının izlenebilmesi amacıyla tüm kurumlarda düzenli veri kaydının yapılabilmesine yönelik bilgisayar ağı kurulmalı ve personel iş yükü verileri anlık olarak kaydedilmelidir.

- Çalışanların performansını temel alan ve kurumlararası aynı işe farklı ücretin verilmediği ücret sistemine geçilmelidir. Örneğin İngiltere ve Yeni Zelanda gibi ülkelerde uygulanan şekliyle her kamu kurumuna kendi ücret politikasını belirleme yetkisi verilebilir. Böylece kamu kurumlarında performans kültürünün yerleşmesine ve yeni bütçeleme sisteminin etkin işleyişine katkı sağlanabilir.

•Ülkemizde ABD’de uygulanmakta olan Program Değerlendirme Oranı Aracına benzer bir düzenleme ile kamu kurumları bütçeleme uygulamaları yönünden puana tabi tutulabilir. Ancak bunun için öncelikle tüm bütçeleme sürecinden sorumlu bir birimin oluşturulması önemlidir. Bu birim tarafından bütçeleme sürecindeki kamu kurumlarının hazırladıkları dokümanlar çeşitli göstergeler açısından değerlendirmeye tabi tutulup, sistemi daha ileri aşamada uygulayan kamu kurumları kamuoyuna ilan edilebilir. Ayrıca kamu kurumları elde ettikleri puanlar çerçevesinde tıpkı Danimarka’da olduğu gibi karşılaştırılıp, ödenekler açısından aralarındaki rekabet de teşvik edilebilir.

•Türkiye’de toplumun kamu hizmet sunumundan beklentilerinin zamanında ve beklenen ölçüde karşılanabilmesi için Avustralya’daki “Centrelink” veya Fransa’daki Sorumluluk Merkezi gibi idari birimlerin oluşturulması söz konusu olabilir. Ancak bu tür birimlerin etkin şekilde işleyebilmesi için gerekli personel ve teknolojik altyapının sağlanması zorunluluk arz etmektedir. Şöyle ki teknolojik açıdan bu tür birimlerin oluşturulmasında ciddi sıkıntılar bulunmamaktadır. Ancak özel şirketlerde olduğu gibi vatandaşın birebir ve doğrudan hizmet alabileceği yetkinlikte kamu personelinin istihdam edilmesinde mevcut şartlar itibariyle problem yaşanabilir. Çeşitli eğitim programlarına yer verilerek bu sorunun üstesinden gelinebilir.

Böylece performans esaslı bütçelemeye yönelik mevcut bütçeleme sisteminde yapısal düzenlemeler yapılırken, sistem için eş zamanlı olarak performansa dayalı ücret, teknolojik altyapının oluşturulması gibi hususların da dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bu şekilde performansa odaklanan bir bütçeleme sisteminin varlığından söz edilebilir. Ayrıca stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine en erken 10-15 yıl içinde tam olarak geçilebileceği yönünde görüşler de bulunmaktadır.

SONUÇ

Performans esaslı bütçeleme sistemi (PEB), performans kültürünü kamu sektöründe uygulamayı amaçlayan ve kamu kaynaklarının performans göstergelerine göre tahsisini temel alan bütçeleme anlayışıdır. Dünyada PEB'e yönelik performans sözleşmesine dayalı, bütçe formatına dönüştürülmüş ve stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme gibi uygulamalar söz konusudur. Sisteme geçiş yönünde düzenleme yapmakta olan tüm ülkelerde ortak payda, performans göstergelerinin kamusal kaynak tahsisine temel oluşturmasıdır. Bununla birlikte ülkeler, yapısal koşullarına göre farklı performans esaslı bütçeleme modelleri uygulayabilmektedir. Ancak bu modellerin hepsi Anglo-Sakson kültüre sahip gelişmiş ülkelere ortaya çıkmış, uluslararası iktisadi ve mali kuruluşların desteğiyle diğer gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelere aktarılmıştır.

Dünyada performans esaslı bütçeleme sistemi uygulamaları göz önüne alındığında standart bir yapının olmadığı ortaya çıkmaktadır. Sisteme geçiş yapan her ülke kendi yapısal koşullarına göre reform sürecini uygulamaktadır. Ülkeler incelendiğinde, gelişmiş ülkelerin gelişmekte olan ülkelere nazaran daha ileri aşamada oldukları ortaya çıkmaktadır. Bu durumun en temel nedeni, ülkelerin iktisadi gelişmişlik düzeylerinin sağladığı beşeri sermayenin ve teknolojik altyapının yeterliliğidir. Çünkü birçok alanda olduğu gibi performans esaslı bütçeleme sistemi açısından da nitelikli personele ve yeterli teknolojik donanımına ihtiyaç bulunmaktadır. Ayrıca gelişmiş ülkelerin iktisadi yönden istikrarlı bir yapıya sahip olmaları, sistemin etkinliği açısından kamu kurumlarının ihtiyaç duydukları ödeneklerin düzenli şekilde sağlanmasına imkân vermektedir.

Gelişmekte olan ülkelere ise performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reform çabaları IMF ve Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşlar ile gelişmiş ülkelerin desteğiyle yürütülmektedir. Bu ülkelere IMF ve Dünya Bankası tarafından sağlanan mali destekler çeşitli koşullara bağlanmakta ve bunlar arasında performans esaslı bütçeleme de yer almaktadır. Ayrıca gelişmiş ülkeler ise genellikle teknik danışmanlık ve eğitim hizmeti sağlayarak bu ülkelerin hem kamu personelini sisteme yönelik eğitmekte hem de gerçekleştirecekleri projelerde rehberlik görevi üstlenmektedir. Bu tür destekler ışığında sisteme geçiş yapmış gelişmekte olan ülkelere belirli bir ilerleme kaydedilmiştir. Ancak performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliği için her türlü altyapının yeterli olması gerekmekte iken gelişmekte olan ülkelere sistem için gerekli tüm unsurlar henüz tam olarak sağlanamamıştır.

Dünyada pek çok ülke gibi performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yapmakta olan bir ülke de Türkiye'dir. Türkiye'de performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik önemli bir düzenleme, 2003 yılı sonunda yürürlüğe girmiş olan 5018 sayılı kanun ile yapılmıştır. 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununu yürürlükten kaldıran 5018 sayılı kanun, kamu mali yönetimine bir dizi yeni kavram getirmiştir. Bunlar arasında hesap verebilirlik, mali saydamlık ve performans esaslı bütçeleme ön plana çıkanlardır. Bu tür kavramlar ile özel sektörde uygulanan yönetim teknikleri kamu sektörüne yerleştirilmeye çalışılmaktadır. Öyle ki kamu yöneticilerinin yürüttükleri faaliyetlerden dolayı hesap verebilir kılınmaları ve mali işlemlerin mali saydamlık ilkesine uygun olarak kamuoyunun bilgisine sunulması yeni bütçeleme sisteminin etkin şekilde uygulanabilmesine yönelik hususlar olarak dikkat çekmektedir.

Belirtilen bu tür yeni kavramların ülkemizde işlerliğini sağlayabilmek ve kamusal kaynakları etkin şekilde kullanabilmek için ABD modeli esas alınmış ve Türkiye'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme modeli benimsenmiştir. Ülkemizde 5018 sayılı kanunda yeni bütçeleme anlayışı "stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi" olarak adlandırılmıştır. Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi, özel sektör yönetim tarzını kamu sektöründe yerleştirmeyi amaçlayan bir bütçeleme anlayışı olarak nitelendirilebilir. Yöneticilerinin yetki ve sorumluluklarının arttırıldığı bu sistemde kurum faaliyetleri mali saydamlık ve hesap verebilirlik kapsamında analiz edilmektedir.

Ülkemizde sisteme yönelik çalışmalar öncelikle sekiz pilot kurumda başlatılmıştır. Bu kurumlar ele alındığında her birinin farklı idari yapılanmasının olduğu görülmektedir. Bu tür bir uygulama ile pilot kurumlardan tüm kamu kurumlarına yönelik uygun bir yapılandırmanın belirlenmesi hedeflenmiştir. Bununla birlikte pilot kurumların tamamında sisteme yönelik ilk adım olan stratejik plan dahi hazırlanmamıştır. Ayrıca stratejik plan hazırlayan kurumlardan ise sadece üç tanesinde faaliyet raporu düzenlenmiştir. Bu durum, pilot uygulamaların sisteme geçiş açısından henüz başlangıç aşamasında olduğunu ortaya koymaktadır.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik sekiz kurumdaki çalışmalar tamamlanarak kesin sonuçlar alınmadan sistem, yasa kapsamındaki tüm kurumlara yaygınlaştırılmıştır. Buna yönelik olarak kademeli geçişi esas alan bir takvim belirlenmiştir. Bu kapsamda sisteme yönelik gerekli altyapıyı sağlamış bir grup kamu kurumu 2008 yılından itibaren sisteme geçmiş ve bu amaçla performans programı hazırlamıştır. Diğer kamu kurumlarının ise 2009 yılından itibaren

sisteme geçmeleri planlanmaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte gerek pilot kurumlardaki gerekse diğer kamu kurumlarındaki çalışmalar, yeni bütçeleme sistemi hakkında teknik bilgiye sahip Maliye Bakanlığı bünyesindeki sınırlı sayıda uzman kadro ile yürütülmektedir. Bakanlığın bünyesindeki sınırlı sayıda uzman kadronun tüm eğitim çalışmalarına rağmen, birçok kamu kurumunda sistem hakkında yeterli bilgi birikimi sağlanamamıştır. Dolayısıyla gerek kamu kurumlarında sistem hakkında ayrıntılı bilgiye sahip personelin bulunmayışı gerekse pilot uygulamalardan kesin sonuçlar alınmadan sistemin tüm kamu kurumlarına yaygınlaştırılması bütçeleme sürecinde çeşitli aksaklıkların yaşanmasını kaçınılmaz kılmıştır.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin başarısı için çeşitli unsurlara gereksinim bulunmaktadır. Bunlar arasında performans kültürüne sahip kamu personelinin mevcudiyeti, performans bilgi sisteminin oluşturulmasına yönelik teknolojik altyapının yeterliliği, performans göstergelerinin analizine yönelik veri setinin oluşturulması, sisteme yönelik eğitim çalışmalarının yeterli düzeyde olması, performansa dayalı ücret sisteminin uygulamaya konulması, hesap verebilirlik açısından kamu kurumlarına ödenek kullanımında yeterli esnekliğin sağlanması ve sistemin tek bir merkezi birim tarafından koordine edilmesi gelmektedir.

Ülkemizde sisteme yönelik yapılan tüm düzenlemeler ve kurum uygulamaları değerlendirildiğinde belirtilen bu unsurların neredeyse tamamının henüz gerçekleştirilmediği görülmektedir. Öyle ki tüm kamu kurumlarında teknolojik altyapının ve bunu kullanacak personelin gerekli düzeyde olduğunu söylemek mümkün değildir. Ayrıca kamu personelinin performansını olumlu yönde teşvik edici bir ücret politikası da bulunmamaktadır. Bu husus kamu personelinden yeni bütçeleme sisteminin gerektirdiği performansın sağlanmasında sorun oluşturabilmektedir. Eğer kamu personelinin kamu kaynaklarını etkin kullanması amaçlanıyor ise buna yönelik ücret uygulamasının da mutlaka yürürlüğe girmesi gerekmektedir. Ancak bu sayede kamu personeli elde ettiği performans neticesinde hak ettiği ücreti alacağı kanısında olacak ve böylece yeni bütçeleme sisteminden beklenen etkinlik sağlanabilecektir.

Kamu kurumlarında performans hedeflerinin ve performans göstergelerinin oluşturulması ile bunlara yönelik verilerin elde edilmesi açısından da sıkıntılar yaşanmaktadır. Öyle ki birçok kamu kurumunda performans göstergesinin nasıl belirleneceği ve performans hedeflerinin ne şekilde ortaya konulacağı konusunda bilgi

eksikliği bulunmaktadır. Ayrıca birçok kamu kurumunda performans hedeflerinin analizi açısından geçmişe yönelik veri setleri de bulunmamakta ve bu durum performans hedeflerinin değerlendirilmesinde sorunlara yol açmaktadır. Dolayısıyla kamu kurumlarının öncelikle faaliyetlerine ilişkin yeterli bilgi ağına ve veri setine sahip olması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığının yılda dört defa olmak üzere bazı ödenekleri serbest bırakma yetkisi de bulunmaktadır. Devletin mali disiplinin sağlanmasına yönelik politikalarından ötürü bakanlık tarafından kamu kurumlarının ödenekleri çeşitli dönemlerde serbest bırakılmayabilmekte ve bu durum kamu kurumlarının performans programlarında ortaya koydukları hedeflerden sapmalara yol açabilmektedir. Öte yandan kamu kurumları elde ettikleri performans sonuçları çerçevesinde hesap verebilir kılınmaktadır. Dolayısıyla bu uygulama ile hesap verebilirlik birbiriyle taban tabana zıttır.

Bütçeleme sürecinde Maliye Bakanlığı ve DPT'nin etkin rol oynaması ve bu kurumlar arasında koordinasyonunun yetersizliğini ortaya koyan bütçeleme sistemine yönelik düzenlemeler de kamu kurumları açısından ciddi sorunlar teşkil etmektedir. Bu sorunlar gerek pilot kurumlar gerekse diğer kamu kurumları açısından sıkça yaşanmaktadır. Sistemin etkinliği için süreç hakkında temel belirleyici bir kurumun yasal anlamda netleştirilmesi önemlidir.

Tüm kamu kurumları açısından stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte ciddi sorun teşkil eden bu tür aksaklıkların giderilmesi zorunluluk arz etmektedir. Aksi taktirde gerek pilot kurumlarda gerekse diğer kamu kurumlarında yaşanan sorunların devam edeceği ve sistemden beklenen sonuçların elde edilmesinde sıkıntılar yaşanacağı açıktır. Çünkü stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi kısmen uygulandığında, önemli katkılar sağlayabilecek nitelikte bir sistem özelliği taşımamaktadır. Sistemin altyapısındaki tüm unsurlar tıpkı bir piramidi oluşturan taşlara benzemektedir. Nasıl ki taşlardan biri eksik olduğu sürece piramit oluşturulamazsa, belirtilen çeşitli unsurlar eksik olduğu sürece bütçeleme sisteminin etkinliğinden söz edilemez.

Tüm bu açıklamalar ışığında, kendi içinde çok dinamik ve birçok unsurun tam olarak uyumunu gerektiren performans esaslı bütçelemenin tüm kamu kurumlarının katılımı ve kamu personelinin inancı ile istenilen sonuçların alınmasına imkan veren bir sistem olduğu ifade edilebilir. Sistemin bütünüyle kamu kesimine entegre olabilmesi bu yöndeki çalışmaların kararlılıkla sürdürülmesine bağlıdır. Dolayısıyla sistemden

beklenen etkinlik ancak sistemin tüm unsurlarının belirli bir düzen içinde işlemesiyle mümkündür. Sonuç olarak, stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi etkin bir şekilde uygulandığı takdirde ülkemizde başarılı sonuçlar ortaya koyabilecek bir sistem olarak nitelendirilebilir.

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

- AKÇA, Yusuf; **Bütçe ve Devlet Muhasebesi**, İ.Ü. Basımevi Ve Film Merkezi, İstanbul, 1996.
- AKSOY, Şerafettin; **Kamu Bütçesi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1993.
- AKTEL, Mehmet; **Küreselleşme ve Türk Kamu Yönetimi**, Asil Yayın, Ankara, Temmuz 2003.
- BATIREL, Ömer Faruk; **Kamu Bütçesi**, (Beşinci Baskı), Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı, İstanbul, 1987.
- BİLGİN, Kamil Ufuk; **Kamu Performans Yönetimi - Memur Hak ve Yükümlülüklerinin Performansa Etkisi**, TODAİE, Ankara, Ekim 2004.
- BULUTOĞLU, Kenan –
Erciş KURTULUŞ; **Bütçe ve Kamu Harcamaları**, Araştırma - Eğitim - Ekin Yayınları, Ciltevi, İstanbul, 1981.
- COOMBS, H. M,
D. E. JENKINS; **Public Sector Management**, Second Edition, Chapman & Hall, England, 1994.
- COŞKUN, Gülay; **Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, No:150, Ankara, 1976.
- ; **Devlet Bütçesi**, (Gözden Geçirilmiş 2.Baskı), Turhan Kitabevi, Ankara, 1989.
- ; **Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi**, 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 1991.
- DİCLE, İ. Atilla; **Program Bütçesi - Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)**, Balkan Basım ve Ciltevi, Ankara, 1973.
- DİNÇER, Ömer; **Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası**, (4.Baskı), Beta Basım Yayın Dağıtım AŞ, İstanbul, 1997.
- EDİZDOĞAN, Nihat; **Kamu Bütçesi**, Ekin Kitabevi, Bursa, 1998.
- EGELİ, Halûk; **Bütçe Politikası - Ders Notları**, İlkem Ofset, İzmir, 2007.
- EKER, Aytaç; **Milli Bütçe ve Devlet Muhasebesi**, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İzmir, 1986.
- ERGİNAY, Akif; **Kamu Maliyesi**, Gözden Geçirilmiş ve İşlenmiş 13. Baskı, Savaş Yayınları, Ankara, 1990.
- ERGÜN, Turgay; **Kamu Yönetimi (Kuram-Siyasa-Uygulama)**, TODAİE, Ankara, 2004.
- ERTUĞRULOĞLU,
Mehmet; **Maliye İlimi**, (I. Kitap - Maliye İliminin Genel Esasları), Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Yüksek Okulu, A Serisi Yayınları No:8, Başnur Matbaası, Ankara, 1969.
- FALAY, Nihat; **Planlama – Programlama - Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli**, Güryay Matbaacılık, İstanbul, 1979.

-----; **Program Bütçe ve Sıfır-Esaslı Bütçe Sistemleri**, İstanbul Üniversitesi Yayın No:3480, İktisat Fakültesi Yayın No:521, Maliye Araştırma Merkezi Yayın No: 71, Edebiyat Fakültesi Basımevi, İstanbul, 1987.

FEYZİOĞLU,
Bedi Necmeddin; **Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe**, 5. Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1976.

FRIEDMAN, Mark; **A Guide To Developing and Using Performance Measures in Results-Based Budgeting**, The Finance Project, USA, 1997.

GÜRAN, Mehmet Cahit; **Kamu Hizmetlerinde Performans Ölçümü**, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2005.

KABO, Samuel K.; **Manual On The Budget Process in Ghana and The Linkage With Ghana's Macro Economic Framework**, Centre For Budget Advocacy Of ISODEC, 2004.

KARA, Mehmet; **Program Bütçenin Türk Kamu Yönetiminde Uygulanması**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No:1982/240, Ankara, 1982.

MERCER, John; **Cascade Performance Budgeting** (A Guide To An Effective System For Integrating Budget and Performance Information and For Linking Long-Term Goals to Day-to-Day Activities), May 2003.

MERİÇ, Metin; **Türkiye'nin Mali Yapısı**, Neşe Matbaası, İzmir, 2007.

MUTLUER, M. Kâmil –
Erdoğan ÖNER –
Ahmet KESİK; **Bütçe Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, Mayıs 2005.

PEHLİVAN, Osman; **Kamu Maliyesine Giriş**, İkinci Baskı, Yıldızlar Matbaacılık, Trabzon, Ekim 1994.

RUBIN, Irene S.; **The Politics Of Public Budgeting; Getting and Spending, Borrowing and Balancing**, (Fourth Edition), Chatham House Publishers, USA, 2000.

SARAN, Ulvi; **Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma - Kalite Odaklı Bir Yaklaşım**, Atlas Yayıncılık, Ankara, 2004.

SCHICK, Allen; **A.B.D Federal Bütçesi**, (Çeviren: Özcan SARI), T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama Ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No: 2002/360, Ankara, 2002.

-----; **Managing Public Expenditures**, World Bank, November 2001.

-----; **The Federal Budget - Politics, Policy, Process**, Revised Edition, Brookings Institution Pres, USA, 2000.

SEYİDOĞLU, Halil; **Ekonomik Terimler (Ansiklopedik Sözlük)**, Güzem Yayınları, İstanbul, 1992.

SHITINDI, E.; "Strategic Planning: The Tanzanian Imerative For Performance Budgeting", **Achieving Results - Performance Budgeting in The Least Developed Countries**, (Editör: Ronald Mc GILL), UNCDF, USA, 2006.

SHULTZ, William J. –
C. Lowell HARRISS; **American Public Finance**, Fifth Edition, Practice-Hall Inc., USA, 1949.

SUR, Fadıl H.; **Maliye Dersleri**, Güney Matbaacılık ve Gazetecilik Ticaret Anonim Ortaklığı, Ankara, 1949.

TÜĞEN, Kâmil; **Devlet Bütçesi**, (Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Altıncı Baskı), Bassaray Matbaası, İzmir, 2007.

TÜRK, İsmail; **Maliye Politikası (Çağdaş Bütçe Teorileri)**, Beşinci Baskı, S Yayınları, Ankara, 1983.

WEHNER, Joachim –
Winnie BYANYIMA; **Parliament, The Budget and Gender**, Handbook For Parliamentarians No:6, France, 2004.

YILMAZ, Hakkı Hakan; **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi**, DPT, 1999.

Maliye Bakanlığı
BUMKO; **Mali Reformlar Kapsamında Yeni Bütçe Anlayışı - Merkezi Yönetim Bütçesi ve Çok Yıllı Bütçeleme**, Ankara, 29-30 Haziran 2005.

OECD; **Modern Budgeting**, OECD, 1997.

-----; **Performance Contracting**, PUMA/PAC (99) 2, 1999.

-----; **Performance-Related Pay Policies For Government Employees**, 2005.

MAKALELER

ADAMOLEKUN, Ladipo; "Re-Orienting Public Management in Africa: Selected Issues and Some Country Experiences", African Development Bank, **Economic Research Working Paper**, No:81, 2005.

AKPINAR, Süleyman; "Ülkemizde Program Bütçe Uygulamasının Son Durumuna İlişkin Notlar", **Maliye Dergisi**, Sayı:34, Temmuz-Ağustos 1978.

AKSARAYLI, Mehmet -

Haluk EGELİ -

Kâmil TÜĞEN -

H. Ahmet AKDENİZ -

Ahmet ÖZEN; "Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Etkinliğinin Belirleyicileri: Türkiye'deki Kamu Kurumlarının Analizi", **Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:12, Sayı:3, 2007.

AKTAN, Coşkun Can; "Siyasal Yönetim Biçimleri ve Demokrasi", **Yeni Bir Siyasal Sistem Arayışı Demokrasi Poliarşi ve Demarşi**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Çizgi Kitabevi, Şubat 2005.

AKTAN, Coşkun Can –

Kâmil TÜĞEN; "Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.

AKTAN, Coşkun Can; "Stratejik Yönetim ve Stratejik Planlama", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.

- ALTIN, Asena –
Ramazan GÖKBUNAR –
Emin ÇİVİ; “Kamu Kesiminde Verimliliğe Yönelik Hizmetiçi Eğitimin Önemi: Manisa İlinde Kamu Kurumlarında Çalışanların Hizmetiçi Eğitime İlişkin Görüşlerin Değerlendirilmesi”, **Yönetim ve Ekonomi**, Sayı:3, 1997.
- ANDREWS, Matthew –
Herb HILL; “The Impact Of Traditional Budgeting Systems On The Effectiveness Of Performance-Based Budgeting: A Different Viewpoint On Recent Findings”, **International Journal Of Public Administration**, Vol:26, No:2 2003.
- ANDREWS, Matthew; “Authority, Acceptance, Ability and Performance-Based Budgeting Reforms”, **The International Journal Of Public Sector Management**, Vol:17, No:4, 2004.
- ; “Beyond Best Practice and Basics First in Adopting Performance Budgeting Reform”, **Public Administration and Development**, No:2, 2006.
- ; “Performance-Based Budgeting Reform: Progress, Problems and Pointers”, http://www1.worldbank.org/wbiiep/decentralization/library2/shah_chapter2.pdf (Erişim:16.04.2006).
- ARCAGÖK, Mehmet Sait; “İç Kontrol”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.
- ; “Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Bileşenleri Hakkında”, **Strateji Bülteni**, Temmuz-Ağustos 2007.
- ARSLAN, Ahmet; “Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim”, **Maliye Dergisi**, Sayı:140, Mayıs- Ağustos 2002.
- ARSLAN, Murat; “Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.
- AYDIN, Mehmet Devrim; “Kamu Sektöründe Toplam Kalite Yönetimi”, **Kamu Yönetimi Gelişimi ve Güncel Sorunları** (Editörler: M. Kemal ÖKTEM, Uğur ÖMÜRGÖNÜLŞEN), İmaj Yayınevi, Ankara, Mayıs 2004.
- BAC, Aad; “Government Budgeting and Accounting Reform in The Netherlands”, Models of Public Budgeting and Accounting Reform, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, Supplement 1, 2002.
- BAKAN, İsmail –
Hakan KELLEROĞLU; “Performans Değerlendirme: Çalışanların Performans Değerlendirme Uygulamalarından Beklentileri Konusunda Bir Alan Çalışması”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:8, Sayı:1, 2003.
- BALCI, Asım; “Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar ve Kamu Hizmet Sunumunda Etkileri”, **Kamu Yönetiminde ve Kamu Hizmetlerinde Kalite**, (Editörler: Coşkun Can AKTAN - Ulvi SARAN), Hizmet-İş Sendikası Yayınları, No:36, Ankara, Mayıs 2005.
- BALL, Ian; “Modern Financial Management Practices”, **OECD Journal on Budgeting**, Vol:2, No:2, 2002.

- BALTACI, Mustafa –
Serdar YILMAZ; “Yerel Yönetimlerde Hesap Verebilme Mekanizmasının Önemli Aktörleri: İç Kontrol ve İç Denetim”, **Mali Yerelleşme (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar)**, (Derleyenler: Ayşe GÜNER – Serdar YILMAZ), Güncel Matbaacılık, İstanbul, 2006.
- BARRETT, Katherine –
Richard GREENE; “Performance Phobia”, **Governing**, Vol:12, No:8, May 1999.
- BATIREL, Ömer Faruk; “Program Bütçe ve Sorunları”, **İktisadi ve Ticari İlimler Dergisi**, Sayı:1, İstanbul, 1975.
- BEHN, Robert D; “Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures”, **Public Administration Review**, Vol:63, No:5, September - October 2003.
- BERMAN, Evan –
XiaoHu WANG; “Performance Measurement in US Counties: Capacity For Reform”, **Public Administration Review**, Vol:60, No:5, September-October 2000.
- BİLGİÇ, Veysel; “Kamu Yönetimi Anlayışı”, **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar** (Editörler: Asım BALCI - Ahmet NOHUTÇU - Namık Kemal ÖZTÜRK - Bayram COŞKUN), Seçkin Kitabevi, Ankara, Eylül, 2003.
- BLONDAL, Jon R –
Jens Kromann
KRISTENSEN –
Michael RUFFNER; “Budgeting in Finland”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, No:2, 2002.
- BLONDAL, Jon R. –
Chiara GORETTI –
Jens Kromann
KRISTENSEN; “Budgeting in Brazil”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:3, No:1, 2003.
- BLONDAL, Jon R. –
Jens Kromann
KRISTENSEN; “Budgeting in Netherlands”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:3, 2002.
- BLONDAL, Jon R. –
Sang In KIM; “Budgeting in Thailand”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:5, No:3, 2006.
- BLONDAL, Jon R. –
Teresa CURRISTINE; “Budgeting in Chile”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:2, 2004.
- BLONDAL, Jon R; “Budget Reform in OECD Member Countries: Common Trends”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, No:4, 2003.
- BOEX, L.F. Jameson –
Jorge Martinez
VAZQUEZ –
Robert M. MCNAB; “Çok Yıllı Bütçeleme: Uluslararası Uygulamaların İncelenmesi ve Gelişmekte Olan Ülkeler İle Geçiş Aşamasındaki Ülkeler İçin Çıkarılacak Dersler”, (Çeviren: Ayşe GÜNAY - Ersan ÖZ), **Maliye Dergisi**, Sayı:138, Eylül-Aralık 2001.
- BREUL, Jonathan D.; “Three Bush Administration Management Reform Initiatives: The President’s Management Agenda, Freedom To Manage Legislative Proposals, and the Program Assessment Rating Tool”, **Public Administration Review**, January-February 2007.

- BROWN, Richard E - ,
James B PYERS; "Putting Teeth Into The Efficiency and Effectiveness Of Public Services",
Public Administration Review, Vol:48, No:3, May-June 1988.
- BRUEL, Jonathan D; "How "The Government Performance and Results Act" Borrowed From
The Experience Of OECD Countries", **International Public Management Review**,
Vol:7, Issue:2, 2006.
- BRUMBY, Jim; "Budgeting Reforms In OECD Member Countries",
<http://www.adb.org/Documents/Manuals/GovtExpenditure/Chap16.PDF>.,(Eriřim:10.10
.2006)
- CANSIZLAR, Doğan; "ABD Kamu Yönetim Sistemi", **Maliye Dergisi**, Sayı:122, Mayıs-Ağustos
1996.
- CHAN, Matthew –
Mark NIZETTE –
Lisa La RANCE –
Charles BROUGHTON –
Derek RUSSELL; "Australia", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:4, 2002.
- CHEVAUCHEZ, Benoit; "Government Budgeting and Accounting Reforms in France", **OECD
Journal On Budgeting**, Volume:2, Supplement: 1, 2002.
- COTHRAN, Dan A; "Entrepreneurial Budgeting: An Emerging Reform?", **Performance-Based
Budgeting**, (Editörler: Gerald J MILLER, W Bartley HILDREH, Jack RABIN),
Wsetview Press, USA; 2001.
- CRAIN, W. Mark –
J Brian O'ROARK; "The Impact Of Performance-Based Budgeting On State Fiscal Performance",
Economics Of Governance, No:5, 2004.
- CRESPO, Milagros
Garcia; "Public Control: A General View", **Public Expenditure Control in Europe
(Coordinating Audit Functions in The European Union**, (Editör: Milagros Garcia
CRESPO), Edward Elgar, USA, 2005.
- CURRISTINE, Teresa; "Government Performance: Lessons and Challenges", **OECD Journal
on Budgeting**, Vol:5, No:1, 2005.
- ; "Performance Information in the Budget Process: Results Of The OECD 2005
Questionnaire", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:5, No:2, 2005.
- DEMİR, Musa; "Geçiş Sürecindeki Yönetim: Kamu Yönetiminde Reform", **Maliye Dergisi**,
Sayı:118, Ocak-Nisan 1995.
- DEMİREL, Demokaan; "Kamusal Retorikte Moda Trend: Yeni Kamu Yönetimi", **Sayıştay
Dergisi**, Sayı:58, Temmuz-Eylül 2005.
- DENHARDT, Robert B; "Strategic Planning in State and Local Government", **Performance-
Based Budgeting**, (Editörler: Gerald J MILLER, W Bartley HILDREH, Jack RABIN),
Wsetview Press, USA; 2001.
- DIAMOND, Jack –
Pokar KHEMANI; "Introducing Financial Management Information Systems in Developing
Countries", **OECD Journal On Budgeting**, Volume:5, No:3, 2006.

- DIAMOND, Jack; "Establishing A Performance Management Framework For Government", **IMF Working Paper**, WP/05/50.
- ; "From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies", **IMF Working Paper**, WP/03/169, June 2003.
- ; "Performance Budgeting: Managing The Reform Process", **IMF Working Paper**, WP/03/33, February 2003.
- DOĞAN, Hülya; "Kamu İdarelerince Hazırlanan Stratejik Planların Değerlendirilmesi", **Strateji Bülteni**, Sayı:3, Mayıs-Haziran 2007.
- EGELİ, Halûk –
Ahmet ÖZEN; "Türk Bütçe Sürecinin Mali Saydamlık ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi", **Vergi Sorunları**, Sayı:195, Şubat 2005.
- EGELİ, Haluk –
H. Ahmet AKDENİZ –
Mehmet AKSARAYLI –
Kâmil TÜĞEN –
Ahmet ÖZEN; "Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları Analizi: Türkiye'deki Kamu Kurumları Uygulaması", **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cil:22, Sayı:1, 2007.
- EJERSBO, Niels –
Carsten GREVE; Public Management Policymaking in Denmark 1983-2005, <http://www.lse.ac.uk/collections/MES/pdf/Public%20Management%20Policymaking%20in%20Denmark%201983-2005.pdf>, (Erişim:12.09.2006).
- ELLIS, Kevin –
Stephen MITCHELL; "Outcome-Focused Management in the United Kingdom", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002.
- ENTHOVEN, Alain C.; "The Systems Analysis Approach", Program Budgeting and Benefit-Cost Analysis, (Editörler: Harley H. HINRICHS – Graeme M. TAYLOR), Goodyear Publishing Co., USA, 1969.
- EREN, Veysel; "Kamu Yönetiminde Rekabet, Rekabetin Kurumsallaştırılması ve Rekabet Mekanizmaları", **Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı: 58-4, Ekim-Aralık 2003.
- ERÜZ, Ertan; "5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.
- ; "Yerel Yönetimlerde Performans Esaslı Bütçeleme", **Mali Yerelleşme** (Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar), (Derleyenler: Ayşe GÜNER - Serdar YILMAZ), Güncel Matbaacılık, İstanbul, 2006.
- GILL, Ronald Mc; "Performance Budgeting", **The International Journal Of Public Sector Management**, Vol:14, No:5, 2001.
- ; "Performans Budgeting in Least Developed Countries: Concepts, Instruments and Governance", **Achieving Results (Performance Budgeting In The Least Developed Countries)**, (Editör: Ronald Mc GILL), UNCDF, USA, 2006.

- GINTING, Edimon; "The State Finance Law: Overlooked and Undervalued", **Bulletin Of Indonesian Economic Studies**, Vol:39, No:3, 2003.
- GOLDMAN, Francis –
Edith BRASHARES; "Performance and Accountability: Budget Reform in New Zealand", **Budgetary and the Management Of Public Spending**, (Editör: Donald J. SAVIOE), An Elgar Reference Collection, USA, 1996.
- GÖKTAŞ, Abdulkadir; "Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüne Yürütülen Marta Projesi", **Strateji Bülteni**, Sayı:3, Mayıs-Haziran 2007.
- GROSZYK, Walter; "Outcome-Focused Management in The United States", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002.
- GÜNERDEM, Ezgi; "AB Aday Ülkelerinin Kullanımı İçin Kamu Harcama Kontrol Sistemi (İngiltere Örneği)", **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004.
- GÜRSOY, Gülizar; "Performans Yönetimi Süreci", **Bütçe Dünyası**, Yıl:2, Sayı:8, Eylül 2001.
- GÜZELSARI, Selime; "Kamu Yönetimi Disiplininde Yeni Kamu İşletmeciliği ve Yönetişim Yaklaşımları", **Kamu Yönetimi Gelişimi ve Güncel Sorunları** (Editörler: M. Kemal ÖKTEM, Uğur ÖMÜRGÖNÜLŞEN), İmaj Yayınevi, Ankara, Mayıs 2004.
- HA, Yeon-Seob; "Budgetary and Financial Management Reforms in Korea: Financial Crisis, New Public Management and Fiscal Administration", **International Review of Administrative Sciences**, Vol: 70(3), 2004.
- HÂLÂCHMI, Arie; "Performance Measurement and Government Productivity", **Work Study**, Volume:51, Number: 2, 2002.
- HALİS, Muhsin –
Mehmet TEKİNKUŞ; "Kamuda Performans Yönetimi", **Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar**, (Editörler: Asım BALCI, Ahmet NOHUTÇU, Namık Kemal ÖZTÜRK, Bayram COŞKUN), Seçkin Kitabevi, Ankara, Eylül, 2003.
- HAVENS, Harry S; "Integrating Evaluation and Budgeting", **Performance-Based Budgeting**, (Editörler: Gerald J MILLER, W Bartley HILDREH, Jack RABIN), Wsetview Pres, USA; 2001.
- HILL, Herb –
Matthew ANDREWS; "Reforming Budget Ritual and Budget Practice: The Case Of Performance Management Implementation in Virginia", **International Journal Of Public Administration**, No:28, 2005.
- HOEK, M Peter Van Der; "From Cash To Accrual Budgeting and Accounting in The Public Sector: The Dutch Experience", **Public Budgeting and Finance**, Spring 2005.
- HOLMES, Jennifer S. –
Sheila Amin Gutierrez
de PINERES –
L Douglas KIEL; "Reforming Government Agencies Internationally: Is There A Role For The Balanced Scorecard?", [http://www.utdallas.edu/~pineres/Balanced %20Scorecard.pdf](http://www.utdallas.edu/~pineres/Balanced%20Scorecard.pdf) (Erişim:14.11.2006).
- IRVINE, V. Bruce; "Budgeting: Functional Analysis and Behavioral Implications", **Public Budgeting and Finance** (Editörler: Robert T GOLEMBIEWSKI – Jack RABIN), Revised and Expanded Third Edition, Marcel Dekker Inc, USA, 1982.

- IŞIK, Hüseyin; “Amacı, Sistematiği, İşleyişi ve Sınırlılıklarıyla Performansa Dayalı Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:17, Kış 2004.
- JONES, L. R. –
Donald F. KETTL; “Assessing Public Management Reform in an International Context”, **International Public Management Review**, Vol:4, Issue:1, 2003.
- KALMIŞ, Halis; “Kamuda Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi ve Türkiye’de Kamu Muhasebe Sisteminde Nakit Esasından Tahakkuk Esasına Dönüş Çalışmaları”, **Kamu Maliyesine Yeni Bakış (Teori ve Uygulama)**, (Editörler: Nihat FALAY - Mehmet ŞAHİN - Ahmet KESİK), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.
- KANNAE, Lawrence A.; “The Role Of The Ghana Institute Of Management and Public Administration in Institutionalizing Monitoring and Evaluation in Ghana”, **Monitoring and Evaluationa Capacity Development in Africa**, Development Bank Of Southern Africa, South Africa, 2000.
- KARA, Hakan; “Yeni Kamu Mali Yönetimi Sisteminde Muhasebat Genel Müdürlüğünün Rolü”, www.demud.org.tr/uzmanbakis/4_hakan_kara.pdf, (Erişim:10.09.2006).
- KARAKAŞ, Mehmet; “Performans Denetimi: Tanımı, Unsurları, Performans Denetimi İle Düzenlilik Denetiminin Karşılaştırılması ve Performans Denetimine Duyulan İhtiyaç”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:184, Ocak 2004.
- KEATING, Michael –
Malcolm HOLMES; “Australia’s Budgetary and Financial Management Reforms”, **Budgetary and The Management Of Public Spending**, (Editör: Donald J SAVIOE), An Elgar Reference Collection, USA, 1996.
- KESİK, Ahmet; “Amerika Birleşik Devletleri’nde Eyalet Bütçe Sistemi”, **Maliye Dergisi**, Sayı:127, Ocak-Nisan 1998.
- ; “Avrupa Birliği Sürecinde Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği”, **Sosyoekonomi**, No:2005/1, Ocak - Haziran 2005.
- KESTANE, Doğan; “Devlet Memurları Ücret Rejimi Nasıldı? Ne Oldu? Ne Yapılmalıdır?”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004.
- KIBBLEWHITE, Andrew –
Chris USSHER; “Outcome-Focused Management in New Zealand”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002.
- KIM, John Ming; “Korea”, **OECD Journal On Budgeting**, 2001.
- KING, Laura M.; “Operating and Capital Budget Reform in Minnesota: Managing Public Finances Like The Future Matters”, **Government Finance Review**, Vol:11, 1995.
- KIRAGU, Kithinji; “Improving Service Delivery Through Public Service Reform: Lessons Of Experience From Select Sub-saharan Africa Countries”, **Donors Working Group On Public Service Reform**, Room Document No:8, OECD, 2002.
- KIZILTAŞ, Emine; “Amerika Birleşik Devletleri’nde Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası**, sayı:18, İlkbahar 2004.
- KOÇ, Mustafa; “Yönetimde Moda Terim (Stratejik Yönetim)”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:17, Kış 2004.

KONG, Dongsung; "Performance-Based Budgeting: The US Experience", **Public Organization Review: A Global Journal**, No:5, 2005.

KONUĞMAN, Aziz; "Plan-Program-Bütçe: Kurulamayan Bağlantılar (Yedinci Plan Örneği)", **Ekonomide Durum**, Türk-İş, Kış -1997.

KRISTENSEN,
Jens Kromann –
Walter S GROSZYK –
Bernd BUHLER; "Outcome-Focused Management and Budgeting", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:4, 2002.

KRUIJF, Johan A M de –
Nico P MOL; "Accountability in Dutch Central Government Agencies",
http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_deKruif_Mol.pdf#search=%22johan%20a%20m%20de%20kruif%22, (Erişim:12.09.2006).

KÜÇÜKTIĞLI, A. Tayfur; "Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi", **Strateji Bülteni**, Temmuz-Ağustos 2007.

LANDINGHAM, Gary Van –
Martha WELLMAN –
Matthew ANDREWS; "Useful, But Not A Panacea: Performance-Based Program Budgeting in Florida", **International Journal Of Public Administration**, Vol:28, 2005.

LAUTH, Thomas P.; "Zero-Base Budgeting in Georgia State Government: Myth and Reality", **Public Administration Review**, Vol:38, No:5, September-October 1978.

LUDER, Klaus; "Government Budgeting and Accounting Reform in Germany", Models Of Public Budgeting and Accounting Reform, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, Supplement 1, 2002.

-----; "State and Perspectives of Governmental Accounting Reform in Germany",http://www.ciramap.it/attivita/convegno_12_2003/paper/Presentazioni%20-%20Slides/luder.ppt#258,3, Federal and State Government Accounting - Legal Amendments., (Erişim:11.06.2006).

-----; "Accounting Reform in German Governments", http://ec.europa.eu/budget/library/documents/Implement_control/conf_accounting_0906/lueder_conf_accounting_en.pdf, (Erişim:30.03.2007).

MAGAMBO, Muhirwa; "Performance Budgeting: The Case Of Tanzania", **Achieving Results - Performance Budgeting in The Least Developed Countries**, (Editör: Ronald Mc GILL), UNCDF, USA, 2006.

MARCEL, Mario –
Marcelo TOKMAN; "Building A Consensus For Fiscal Reform: The Chilean Case", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, No:3, 2002.

MARCEL, Mario; Results Management in The Context Of Public Sector Reform in Developing Countries and Improved Development Effectiveness,
<http://www.oecd.org/dataoecd/51/7/33670487.ppt> (Erişim:11.10.2006).

- MELKERS, Julia E –
Katherine G
WILLOUGHBY; “Budgeters’ Views Of State Performance - Budgeting Systems: Distinctions Across Branches”, **Public Administration Review**, Vol:61, No:1, January-February 2001.
- ; “The State Of The States: Performance-Based Budgeting Requirements in 47 Out Of 50”, **Public Administration Review**, Vol:58, No:1, January-February 1998.
- MOĞOL, Tayfun; “Analitik Bütçe Sınıflaması İçerisinde Kamu Harcamalarının Ekonomik Sınıflaması”, **Anadolu Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:18, Sayı:1-2, 2002.
- MONTES, Carlos –
Matthew ANDREWS; “Implementing Reforms in Bolivia: Too Much To Handle?”, **International Journal Of Public Administration**, No:28, 2005.
- MONTES, Carlos; “Results-Based Public Management in Bolivia”, **Overseas Development Institute**, Working Paper: 202, England, 2003.
- MULLEN, Patrick R.; “Performance-Based Budgeting: The Contribution Of The Program Assessment Rating Tool”, **Public Budgeting and Finance**, Winter 2006.
- MUSHKIN, Selma J; “PPB in Cities”, **Public Administration Review**, Vol:29, No:2, March-April 1969.
- NANGIR, Esin; “OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.
- ODABAŞ, Hakkı; “OECD Üye Ülkelerinde Bütçe Reformları”, **Maliye Dergisi**, Sayı:129, Eylül-Aralık 1998.
- OKTAR, S. Ateş; “Doğumunun Yetmişinci Yılında Sıfır-Esaslı Bütçelemeye Genel Bir Bakış”, “Doğumunun Yetmişinci Yılında Sıfır-Esaslı Bütçelemeye Genel Bir Bakış”, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, 36. Seri, İstanbul Üniversitesi Yayın No:3891, İktisat Fakültesi Yayın No:551, Araştırma Merkezi Yayın No:78, İstanbul, 1994.
- PALLOT, June; “Government Accounting and Budgeting Reform in New Zealand”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:2, Supplement 1, 2002.
- PANZARDI, Roberto O.; “Chile: Towards Results-Oriented Budgeting”, **World Bank**, En Breve, No:81, November 2005.
- PEKER, Ömer; “Yönetimde Değişme ve Gelişmeler”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:36, Ocak-Mart 2000.
- PYHRR, Peter A.; “The Zero Base Approach to Government Budgeting”, **Public Administration Review**, Vol: 37, No: 1, January - February 1977, s.1.
- POISTER, Theodore H –
Gregory STREIB; “Performance Measurement in Municipal Government: Assessing The State Of The Practice”, **Public Administration Review**, Vol:59, No:4, July-August 1999.
- POLAT, Necip; “Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetim”, **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.

- REDDICK, Christopher G; "Testing Rival Theories of Budgetary Decision-Making in the US States", **Financial Accountability and Management**, No:19 (4), November 2003
- ROBINSON, Marc; "Financial Control in Australian Government Budgeting", **Public Budgeting and Finance**, Spring 2002.
- RODRIGUEZ, Alejandro –
Francois BIJOTAT; "Performance Measurement, Strategic Planning, and Performance-Based Budgeting In Illinois Local and Regional Public Airports", **Public Works Management & Policy**, Vol:8, No:2, October 2003, <http://pwm.sagepub.com/cgi/reprint/8/2/132.>, (Erişim:05.05.2006).
- ROTH, William V. Jr; "Performance-Based Budgeting to Enhance Implementation Of The CFO Act", **Public Budgeting and Finance**, Winter 1992.
- SAKURAI, Keiko; "Analysis On Budget System", **Government Auditing Review**, Volume:11, March 2004.
- SALINAS, F. Javier; "Accrual Budgeting and Fiscal Consolidation in The EMU", **Contemporary Economic Policy**, Vol:20, No:2, 2002.
- SARAÇ, Osman; "Benchmarking ve Stratejik Yönetim", **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 56, 2005.
- SCHICK, Allen; "A Death in The Bureaucracy: The Demise Of Federal PPB", **Public Administration Review**, Vol:33, No:2, March-April 1973.
- ; "Budgeting For Results: Recent Developments in Five Industrialized Countries", **Public Administration Review**, Vol:50, No:1, January-February 1990.
- ; "Can National Legislatures Regain An Effective Voice In Budget Policy?", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:3, 2002.
- ; "Micro-Budgetary Adaptations To Fiscal Stress in Industrialized Democracies", **Budgetary and The Management Of Public Spending**, (Editör: Donald J SAVIOE), An Elgar Reference Collection, USA, 1996.
- ; "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", **OECD Journal on Budgeting**, Vol:3, No:2, 2003.
- ; "The Road From ZBB", **Public Administration Review**, Vol:38, No:2, March-April 1978.
- ; "Why Most Developing Countries Should Not Try New Zealand's Reforms", **The World Bank Research Observer**, Vol:13, No:1, February 1998.
- SIDDIQUEE, Noore
Alam; "Public Management Reform in Malaysia", **International Journal Of Public Sector Management**, Vol:19, No:4, 2006.
- STUIVELING, Saskia J. –
Rudi W. TURKSEMA; "Public Expenditure Control in The Netherlands", **Public Expenditure Control in Europe (Coordinating Audit Functions in The European Union)**, (Editör: Milagros Garcia CRESPO), Edward Elgar, USA, 2005.
- TANAKA, Hideaki; "Fiscal Consolidation and Medium-term Fiscal Planning In Japan", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:3, No:2, 2003.

- TANZI, Vito –
Ludger SCHUKNECHT; “Kamu Kesiminin Yeniden Yapılanması: Son Yıllara İlişkin Bir Değerlendirme”, (Çeviren: Mustafa SAKAL), **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:14, Sayı:1, 1999.
- TAŞ, Hüseyin Cesurhan; “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu Bağlamında Stratejik Planlama”, http://www.icisleri.gov.tr/_icisleri/UploadedFiles/449_101_112.doc, (Erişim:30.05.2006).
- TEK, Zuhâl; “ABD Kamu Bütçeleme Süreci”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:12, Ağustos 2002.
- TEKİN, Ahmet; “Kamu Kesiminde Performans Denetiminin Bazı Ülkelerdeki Gelişimi”, **Maliye Dergisi**, Sayı:129, Eylül-Aralık 1998.
- TOSUN, Ertan; “Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı”, **Bütçe Dünyası**, Sayı:19, Yaz - 2004.
- TÜĞEN, Kâmil –
Ahmet ÖZEN; “Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt:6, Sayı:3, 2004.
- TÜĞEN, Kâmil –
Halûk EGELİ –
Ahmet ÖZEN; “Gelişmiş Ülkelerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Arayışları ve Bütçe Uygulamaları”, **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi**, Cilt: 44, Sayı:509, 2007.
- ULUĞ, Feyzi; “Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı Işığında Kamu Denetim Sisteminde Yeniden Yapılanma”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt:37, Sayı:2, Haziran 2004.
- UZUNAY, Vildan; “Avrupa Birliğinde Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, **Strateji Bülteni**, Eylül-Ekim 2007.
- VERKUIL, Paul R; “Is Efficient Government An Oxymoron?”, **Duke Law Journal**, Vol:43, No:6, April 1994.
- WHEATLEY, Malcolm; “A Measure Of Success”, **PM Network**, Vol:18, No:6, 2004.
- WILLOUGHBY,
Katherine G. –
Julia E MELKERS; “Implementing PBB: Conflicting Views Of Success”, **Public Budgeting & Finance**, Spring 2000.
- WILLOUGHBY,
Katherine G. –
Julia MELKERS; “Performance Based Budgeting Requirements In State Governments”,<http://frb.aysps.gsu.edu/frp/frpreports/briefreports/brief5.html>. (Erişim:02.06.2006).
- WURZEL, Eckhard; “Consolidating Germany’s Finances: Issues in Public Sector Spending Reform”, **Economics Department Working Papers**, No:336, 2003.
- YAMAMOTO, Hiromi; “New Public Management - Japan’s Practice”, **Institute For International Policy Studies**, No:293E, January 2003.
- YAMANAKA, Hironobu; “The Japanese Attempt At Reinforcing The Policy Management Cycle Through Policy Evaluation”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, Sup:4, 2002.

YENİCE, Ebru; "Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi", **Maliye Dergisi**, Sayı:150, Ocak-Haziran 2006.

-----; "Performans Denetimi ve Türkiye Uygulaması", **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2006.

YÖRÜK, Bahadır –
M Sait ARCAGÖK –
Esin ORAL-

Umut KORKMAZ; "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Öngörülen Düzenlemeler", **Bütçe Dünyası**, Sayı:18, İlkbahar 2004.

Asian Development
Bank Institute; "Public Expenditure Management", **Executive Summary Series**, No: S17/00.

OECD; "Canada", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "Four Nordic Countries", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "France", **OECD Journal on Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "Germany", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "Japan", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "Korea", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "United Kingdom", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "United States", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

-----; "New Zealand", **OECD Journal On Budgeting**, Vol:4, No:3, 2004.

TEBLİĞLER

AYDEMİR, Birol; "Performansa Dayalı Bütçelemede Kritik Başarı Etkenleri", **5. Kamu Kalite Sempozyumu - Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi: Stratejik Planlama ve İzleme**, 9-10 Haziran 2004.

BOURDEAUX, Carolyn; "Do Legislatures Matter in Budgetary Reform?", **Association for Budgeting and Financial Management Annual Conference**, 7 November 2005.

BUDÄUS, D.; "Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction", **Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction**, Part I: The European Case, Arco Felice, 1-2 December 2004, <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).

COŞKUN, Arife; "Kamu Sektöründe Performans Denetimi: Sayıştay Uygulaması", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000.

- GÖREN, İhsan; "Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Bağlamında Performans Yönetimi", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000.
- EMİNKAHYAGİL, Şevki; "Kamuda Kuruluş Düzeyinde Stratejik Planlama Uygulamasına Geçiş", **3. Kamu Kalite Sempozyumu - Kamuda Stratejik Bir Tercih: Toplam Kalite Yönetimi**, 6 Haziran 2002.
- ERÜZ, Ertan; "Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme", **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Yayın No:1, 23-27 Mayıs 2005, Denizli.
- GALDO, Di Anna; "The Case Of The Federal Republic Of Germany", **Public Administration Innovation: Budget, Accounting and Control Systems. Europe and the Mediterranean: Comparison and Avenues For Interaction**, Part I: The European Case, Arco Felice, 1-2 December 2004. <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CAIMED/UNPAN019624.pdf>, (Erişim:24.03.2007).
- KESİK, Ahmet; "Performansa Dayalı Bütçeleme", **5. Kamu Kalite Sempozyumu - Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi: Stratejik Planlama ve İzleme**, 9-10 Haziran 2004.
- ; "Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği", **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Pamukkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Yayın No:1, Denizli, 23-27 Mayıs 2005.
- KIRMANOĞLU, Hülya –
Murat ÇAK; "Kamu Kesiminde Performans Ölçümü", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000.
- KOIKE, Osamu; "New Public Management in Japan and Southeast Asian Countries: A Magic Sword For Governance Reform?", **IIAS/Japan Joint Panel On Public Administration**, Italy,2000,<http://www1.biz.biglobe.ne.jp/~iam/httdocs/bologna00/paper1.html> (Erişim:15.11.2006).
- KONG, Dongsung –
Constantine P.
DANOPOULOS; "Performance-Based Management/Budgeting: Toward Participality and Transparent Governance?", **6Th Global Forum On Reinventing Government**, <http://www.egobierno.gob.mx/work/resources/LocalContent/17920/1/PBB.pdf>, (Erişim::27.03.2007).
- NANGIR, Esin (Oral); "Performans Esaslı Bütçeleme - DEÜ" **Eğitim Semineri**, DEÜ Desem Bordo Salon, İzmir, 10.05.2007.
- ÖZTEK, Durmuş; "Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Bu Yapılanmada Performans Yönetimi ve Denetiminin Yeri", **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya, 15-17 Mayıs 2000.
- SCHICK, Allen; "Does Budgeting Have A Future?", **OECD 22.nd Annual Meeting Of Senior Budget Officials**, Paris, 21-22 May 2001.
- SHARMA, Bishnu –
John WANNA; "Performance Management and Reporting (PMR) in Public Sector Organizations -Issues and Challenges", http://www.griffith.edu.au/school/gbs/afe/symposium/proceedings/sharma_wanna.pdf, (Erişim:22.09.2006).

VITSHA, Xolisa; "Promoting Accountability in The Budget Cycle: The Experiences Of The Public Service Accountability Monitor in South Africa", **11. International Anti-Corruption Conference**, South Korea, 2003.

RAPORLAR

AKTAN, Coşkun Can –
Özlem ÖZKIVRAK; **Devlet mi, Piyasa mı? - Kamu ve Özel Sektör Arasında Performans Karşılaştırmaları**, Tasyöv, Ekonomik, Sosyal ve Siyasal Araştırmalar Serisi No:2, Ankara, 1999.

ALLEN, Richard –
Daniel TOMMASI; **Managing Public Expenditure (A Reference Book for Transition Countries)**, OECD, 2001.

ANIPA, Seth –
Felix KALUMA –
Elizabeth MUGGERIDGE; MTEF in Malawi and Ghana, **DFID Seminar On Best Practice in Public Expenditure Management**, Consulting Africa Limited, 1999.

ASLAN, Onur Ender; Kamu Personel Rejimi "Statü Hukukundan Esneklığe", **TODAİE**, Ankara, Mayıs 2005.

AZEEM, Vitus –
Bishop AKOLGO –
Lilian BREAKELL –
Maria PAALMAN –
Derek POATE –
Ines ROTHMANN; Evaluation Of DFID Country Programmes: Country Study Ghana 2000-2005, **DFID Reports**, EV662, 2006.

DEMİRKAYA, Hülya; **ABD Hazine Bakanlığı Mali Yönetim Dairesi; Performans Ölçüm Rehberi**, (Çeviri), Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Ankara, 2000.

FOLSCHER, Alta –
Warren KRAFCHIK –
Isaac SHAPIRO; "Transparency and Participation in The Budget Process South Africa: A Country Report", **IDASA**, South Africa, 2000.

Alice HOBSON –
Ginny WILSON; Performance-Based Budgeting: Concepts and Examples, Program Review and Investigations Committee, Research Report No:302, USA, 2002, <http://www.lrc.ky.gov/lrcpubs/RR302.pdf>, (Erişim: 02.02.2006).

HRABAK, Albert A.; Interim Report: Analysis For The Extension Of Public Finance Accounting, 2004, http://www.finance.gov.sk/en/Documents/1_Adresar_redaktorov/inceova/ProjectAPFM/AdvisoryPFM/InterimReport/Analysis_Extension_Public_Finance_Accounting.rtf. (Erişim:04.12.2006).

KAYA, Safiye -
Cem Suat ARAL; "Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri", (Çeviri), **Sayıştay Araştırma- İnceleme-Çeviri Dizisi**, Ekim 2000.

KIM, Jong Soon –

Hwang

Sun KANG; “Performance Measurement Initiative: A Status Report And Reflection”, http://www.sdi.re.kr/nfile/2com_eng_bbs/B-ch/1.PDF., (Erişim:07.05.2006).

LARBI, George A; **The New Public Management Approach and Crisis States**, United Nations Research Institute For Social Development, Discussion Paper No:112, 1999.

MACKAY, Keith; **Institutionalization Of Monitoring and Evaluation Systems To Improve Public Sector Management**, ECD Working Paper Series: 15, USA, 2006.

MESA, Alberto

Arenas De; Performance-Related Pay Scheme For Government Employees in Chile: 1998-2004, Government Of Chile, **Ministry Of Finance**, October 2003.

NILSEN, Thor –

Steve ALLRED –

Jonathan BALL –

Bill DINEHART –

Bill GREER-

Kevin WALTHERS; **Performance Based Budgeting**, 19 October 1999. http://www.le.state.ut.us/lfa/reports/dhs_pbb.pdf., (Erişim:10.06.2007).

ORAL, Esin; “Bazı OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme”, **Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü**, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, 2005.

ÖZBARAN, Hakan; “Doğru Dokunun Seçimi”, (Çeviri), **Sayıştay Araştırma - İnceleme - Çeviri Dizisi**, Ankara, Ekim 2002.

ÖZEREN, Baran –

Cem Suat ARAL; Avustralya Tasmanya Eyaleti Sayıştayı; **Yönetim ve Hesap verme Sorumluluğu Amaçları Bakımından Performans Bilgisi**, (Çeviri), Sayıştay, 2002.

ÖZEREN, Baran –

Mustafa EKİNCİ; “İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları”, (Çeviri), **Sayıştay Araştırma - İnceleme - Çeviri Dizisi**, Ankara, Mart 2004.

SALDANHA, Cedric; “Promoting Results Based Management in The Public Sectors of Developing Countries, Roundtable on Better Measuring, Monitoring, and Managing For Results”, **World Bank**, USA, 5-6 June 2002.

THORN, Kristian –

Mads LYNDRUP; The Quality Of Public Expenditure Challenges and Solutions in Results Focussed Management in The Public Sector, <http://www.oecd.org/dataoecd/30/24/2079003.pdf>., (Erişim:19.09.2006).

WESCOTT, Clay G.; Fiscal Devolution in East Asia, **Training Workshop On Optimizing Local Revenue Generation For Local Governments and Development**, Philippines, 2005.

WESCOTT, Clay G.; Key Governance Issues in Cambodia, Lao PDR, Thailand and Viet Nam, **Asian Development Bank**, 2001.

WHITE, Barry; Performance-Informed Managing and Budgeting For Federal Agencies; An Update, **The Council For Excellence in Government**, June 2003.

EU Economic and Financial Affairs, “Stability Programme 2007-2009”, http://ec.europa.eu/economy_finance/about/activities/sgp/country/countryfiles/fr/fr20052006_en.pdf, (Erişim:28.03.2007).

Executive Office Of The President Office Of Management and Budget; **Federal Financial Management Report**, 2007, http://www.whitehouse.gov/omb/financial/reports/fy07_5yr_plan.pdf, (Erişim:25.03.2007).

Guide to Virginia’s Performance Budgeting Process, Section 3, http://www.kimpraswil.go.id/itjen/mmp/File/Files/Managing%20Strategy/14_073.pdf, (Erişim:02.05.2006).

HM Treasury; “Outcome Focused Management in The United Kingdom”, www.hm-treasury.gov.uk/media/2/9/GEP_outcome_focused_management.pdf, (Erişim:31.1.2008).

IMF; Brazil: Report On Observance Of Standards and Codes (ROSC) – Fiscal Transparency Module, IMF Country Report No:01/217, 2001.

Iowa Legislative Fiscal Bureau; Outcome-Based Performance Budgeting, Issue Review, January 1996.

United States General Accounting Office (GAO); Performance Budgeting (Past Initiatives Offer Insights For GMRA Implementation), Report To Congressional Committees, 1997.

Office Of The Legislative Fiscal Analyst; Performance-Based Budgeting, **A Report To The Appropriations Committee**, 1999.

OMB; “Section-220 Preparing and Submitting Performance Budgets”, **OMB Circular**, No:A-11, 2005.

-----; “Section-230 Preparing and Submitting The Annual Program Performance Report, The Performance Portion Of A Performance and Accountability Report”, **OMB Circular**, No:A-11, 2005.

-----; **Analytical Perspectives (Budget Of The United States Government - Fiscal Year 2007)**, Washington, 2006.

OPPAGA; “Performance-Based Program Budgeting In Context: History and Comparison”, Report:96-77A, April 1997, <http://people.cas.sc.edu/tyer/Web%20articles/Performance%20Based%20Budgeting%20Florida%20Report.pdf>, (Erişim:09.05.2006).

Program Evaluation Division Office Of The Legislative Auditor State Of Minnesota; **Performance Budgeting**, 94-02, USA, February 1994.

Ministry of Finance
of The Republic of
Indonesia Financial
Management Reform
Committee; **Reform of Public Financial Management System in Indonesia: Principles
and Strategy**, Singapore, November 19-20, 2001.

ODI; "Results-Oriented Public Expenditure Management: Will It Reduce Poverty Faster?",
ODI Briefing Paper, April 2003.

OECD; **Budgeting in Canada**, PUMA/SBO (99)5/FINAL, OECD, 1999.

-----; "Public Sector Modernisation: Governing for Performance", **Policy Brief**, October
2004.

-----; "Public Sector Modernisation: Modernising Accountability and Control", **OECD
Observer**, April 2005.

-----; **Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) Özel İhtisas Komisyonları El
Kitabı**, Ankara, Eylül 2005, <http://plan9.dpt.gov.tr/plan9.htm>, (Erişim:18.05.2006).

-----; **Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu**, Mayıs 2003.

-----; Orta Vadeli Program (2008-2010), Ankara, 2007

Hudut ve Sahiller Sağlık
Genel Müdürlüğü; 2005 Mali Yılı Faaliyet Raporu, İstanbul, 2006.

-----; Stratejik Plan 2005-2009.
http://www.sp.gov.tr/documents/HSSGM_SP.pdf, (Erişim:06.07.2007).

-----; 2008 Mali Yılı Performans Programı, Ankara, 2008.

Karayolları
Genel Müdürlüğü; 2007 Mali Yılı Performans Programı, Ankara, Ocak 2007.

Maliye Bakanlığı; Orta Vadeli Mali Plan (2007-
2009), <http://www.bumko.gov.tr/duyurular%5COrtaVadeliMPlan%5COrtaVadeliMPlan0709.htm>, (Erişim:06.08.2007).

-----; Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar İçin Taslak), Ankara, Aralık 2004.

-----; Ulusal ve Uluslararası Çalışmalar Işığında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, MB
BUMKO GM Sayı:2004-1, Ankara, 2005.

-----; 2007 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliği - (Sıra No: 6),
<http://www.bumko.gov.tr/mevzuat/butcem/Tebliğ/2007buttalimatları/SiraNo6.son.htm>,
(Erişim:04.06.2007).

-----; 2006 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Tasarısı, www.dicle.edu.tr/personel/mevzuat/kanun/k8.doc, (Erişim:05.06.2007).

-----; 2008-2010 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi, Ankara, Temmuz 2007.

-----; 2008 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu, 26740 sayılı Resmi Gazete, 28 Aralık 2007.

SAYIŞTAY; Performans Denetimi Kavramlar, İlkeler Metodoloji ve Uygulamalar, Ankara, 2002, <http://www.sayistay.gov.tr/tc/perdenmetodoli.pdf.>, (Erişim:10.05.2007).

Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu; TBMM'e Sunulan Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, Esas No:1/731, Karar No:71, 15.01.2004, www.belgenet., (Erişim:05.06.2006).

Türkiye İstatistik Kurumu; 2007 Mali Yılı Performans Programı, Ankara, Ocak 2007.

TEZLER

CANBAY, Tülin; "Türkiye'de Kamu Bütçesinde Reform İhtiyacı ve Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemi, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, 1999.

EGELİ, Halûk; Türkiye'de Planlı Dönemde Bütçe Açıklarının Bütçeleme Sistemleri Açısından Ekonomik Etki ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, 1997.

GÜRAN, Mehmet Cahit; Kamusal Müdahaleler ve Ekonomik Performans, (Doktora Tezi), **Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Ankara, 2000.

KOVANCILAR, Birol; "Bütçe Sürecine Yönelik Reform Stratejileri (Türkiye İçin Bir Strateji Önerisi)", (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Manisa, 2003.

LEVESQUE, J.R.; Program Budgeting In The Government Of Canada, (Doktora Tezi), **Carleton University School Of Public Administration**, Canada, 1969.

MANDIZVIDZA,

Simbarashe I; An Examination and Analysis of The Application of Performance-Based Budgeting Systems in California Urban Transit Agencies, (Doktora Tezi), **University Of La Verne**, USA, 2005.

MEINHART, Richard M.; Strategic Planning through an Organizational Lens, (Doktora Tezi), **The Graduate School Of Education and Human Development Of The George Washington University**, 2004.

O'ROARK, J Brian; Performance Based Budgeting in State and Federal Fiscal Performance: An Empirical Analysis, (Doktora tezi), **George Mason University**, 2001.

SCHICK, Allen; Program Budgeting In The States: The Pathology Of An Administrative Reform, (Doktora Tezi), **Yale University Political Science-Public Administration**, USA, 1966.

SCHMIDT, Max L.; A Program Budgeting Systems Model For Local Florida School Districts Of Medium Size, (Doktora Tezi), **The Florida State University Education-Administration**, USA, 1974.

TÜĞEN, Kâmil; Program Bütçe Uygulamasında Bütçe - Plan İlişkisinin Değerlendirilmesi (Türkiye'deki Uygulama), (Yayınlanmamış Doktora Tezi), **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, İzmir, 1986.

WOODLEY, Sandra K; "A Critical Analysis of the Effect of Performance Funding and Budgeting Systems on University Performance", (Doktora Tezi), **H Wayne Huizenga School of Business and Entrepreneurship Nova Southeastern University**, 2005.

YILMAZ, Sibel; Performans Esaslı Bütçeleme ve Türkiye'deki Pilot Uygulamalar, **Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü**, Ankara, Nisan 2007.

DİĞER YAYINLAR

ALBUQUERQUE,

Ana Teresa Holanda De; Fiscal Transparency and Performance Budgeting: The Case Of Brazil, www.dnp.gov.co/archivos/documentos/DEPP_Difusion_Rendicion_Cuentas/2_Ana_Teresa_Holanda.pdf, (Erişim:12.09.2006).

CANPOLAT Erdal; "Bütçe Sistemimiz İçinde Fonların Yeri ve Önemi", <http://www.masalca.com/archive/index.php/t-9737.htm>, (Erişim:02.11.2007).

VOS, Arjan –

Hans Van Der WIELEN; "Hollanda'da Devlet Giderlerinin Mali Kontrol ve Denetimi", 9 Şubat 2005, <http://www.bumko.gov.tr/proje/MaliYonetim/performans/sunum/TRPASTudyvisitfeb05-TR.ppt#294,2>, İçindekiler (Erişim:02.04.2007).

KUSEK, Jody Zall –

Ray C RIST –

Elizabeth M WHITE; "How Will We Know The Millenium Development Goal Results When We See Them?", <http://www.managingfordevelopmentresults.org/documents/KusekRistWhitepaper.pdf>, (Erişim:10.09.2006).

NORMAN, Richard; "Managing for Outcomes While Accounting for Outputs. Defining Public Value in New Zealand's Performance Management System", http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Richard%20Norman.pdf#search=%22richard%20norman%20managing%20for%20outcomes%22, (Erişim:27.09.2006).

OKAN, Ufuk; "Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Yasası", http://www.yok.gov.tr/duyuru/imi_calisma/mali_yonetim.ppt, (Erişim:01.05.2007).

POSEN, Adam S; "German Experience With Fiscal Rules: Lessons For The US Budget Process", <http://www.iie.com/publications/papers/posen0705.pdf#search=%22budget%20office%20germany%22> (Erişim:12.09.2006).

POSSETH, Johan JA –

Frans KM Van NISPEN; Performance Budgeting in The Netherlands: From Policy Budget to Accounting for Policy, http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Nispen%20Posseth.pdf#search=%22%20%E2%80%9CPerformance%20Budgeting%20In%20The%20Netherlands%3A%20From%20Policy%20Budget%20To%20Accounting%20For%20Policy%E2%80%9D%22 (Erişim:12.09.2006).

SCHICK, Allen; "Getting Performance Measures To Measure Up", <http://www.rockinst.org/publications/federalism/QuickerBetterCheaperChapter3.pdf>, (Erişim: 26.05.2006).

SCHILDER, Ard; "Performans Esaslı Bütçeleme ve Genel Bütçe Politikasındaki Yeri" Şubat 2005, <http://www.bumko.gov.tr/maliyonetim/performans/sunum/TRPASStudyvisitfeb05.ppt> (Erişim:02.05.2006).

- SHEPHERD, Geoffrey; Chile,<http://www1.worldbank.org/publicsector/civilservice/rsChile.pdf#search=%22%22performance%20based%20budgeting%22%20chile%22>., (Erişim: 10.10.2006).
- STERCK, Miekatrien –
Geert BOUCKAERT; The Impact Of Performance Budgeting On The Role Of Parliament: A Four-Country Study,http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Sterck_Bouckaert.pdf#search=%22%22the%20impact%20of%20performance%20budgeting%20on%20the%20role%20of%20parliament%3A%20a%20four-country%20study%22%22. (Erişim:11.09.2006).
- KAYA, H Abdullah; “iç Denetim Sunumu”,<http://www.bumko.gov.tr/upload/lcDenetim/Diger/EgitimSlaytlari/akaya2.ppt#277,2,SunumPlanı>., (Erişim:06.04.2007).
- “Beter Accountability Through Performance-Based Budgeting”; (HB253/SB1504), 2001, http://www.state.tn.us/tacir/PDF_FILES/Presentations/Performance%20Based%20Budgeting.pdf (Erişim:02.06.2006).
- “Indonesia Economic Assessment”;
<http://www.adb.org/Documents/Books/ADO/2004/Update/ino.asp>., (Erişim:17.10.2006).
- “Legislation and Reform Initiatives”;
<http://www.dod.mil/comptroller/icenter/budget/budgetintro.htm>. (Erişim:20.09.2006).
- “Management in The Government of Canada: A Commitment to Continuous Improvement”;
http://www.tbs-sct.gc.ca/spsm-rgsp/cci-acg/cci-acg01_e.asp.,(Eriřim:24.11.2006).
- “Notes On Public Sector Reform and Performance Management New Zealand”;
<http://www.bcauditor.com/papers/PSReforms/NZ.pdf>. (Erişim:30.05.2006).
- “Public Finance Management Act”;
<http://www.treasury.gov.za/legislation/acts/pfma/default.htm>., (Erişim:20.09.2006).
- “Public Sector Management Reform Remains a Priority for Indonesia”;
http://www.uni-potsdam.de/db/elogo/ifgcc/index.php?option=com_content&task=view&id=21236&Itemid=93&lang=de_DE., (Erişim:17.10.2006).
- “Report On Performance-Based Budgeting Pilot Program for the Division of Wildlife Resources”;
<http://le.utah.gov/lfa/reports/pbbwillife.pdf>., (Erişim:18.09.2006).
- “Strategic Budgeting”;
http://cfo.dc.gov/cfo/LIB/cfo/budget/2005/pdf/pbfp05_sb-2.pdf (Erişim:10.11.2006).

“The Development of Indonesia’s State Budget”;
<http://www.djapk.depkeu.go.id/english/The%20Development%20of%20Indonesia's%20State%20Budget.pdf>, (Erişim:17.10.2006).

“2006 Yılı Faaliyet Raporlarının Hazırlanmasına İlişkin Sıkça Sorulan Sorular ve Cevapları”;
http://www.sgb.gov.tr/Annual_Reports/2006%20Y%C4%B1%C4%B1%20Faaliyet%20Raporlar%C4%B1n%C4%B1n%20Haz%C4%B1rlanmas%C4%B1na%20%C4%B0li%C5%9Fkin%20S%C4%B1k%C3%A7a%20Sorulan%20Sorular%20ve%20Cevaplar%C4%B1.doc, (Erişim:01.10.2007).

Bakanlar Kurulu Kararı; “Orta Vadeli Program:2007-2009”, Karar Sayısı:2006/10508,<http://www.bumko.gov.tr/ButceRehberi/2007/formaciklama.doc> (Erişim:01.06.2007).

“Frequently Asked Questions on Performance Budgeting In The UAE”,
http://www.uae.gov.ae/mofi/English/e_mofi_budget_PDF/Frequently%20Asked%20Questions%20on%20Performance%20Budgeting%20%20Sept%E2%80%A6.pdf#search=%22%22frequently%20asked%20questions%20on%20performance%20budgeting%20in%20the%20UAE%22%22. (Erişim:24.09.2006).

L’ECONOMIE,
Ministere De; Moving to Accrual-Based Government Accounting: The French Situation, ICGFM, 2004,[http://www.icgfm.org/downloads/2004miami/France.ppt#406,1,Slayt 1.](http://www.icgfm.org/downloads/2004miami/France.ppt#406,1,Slayt%201), (Erişim:05.02.2007).

Making Government More Effective;
<http://www.gpoaccess.gov/usbudget/fy06/pdf/budget/effective.pdf>. (Erişim:10.08.2007).

“Pilot Uygulamalar”
http://www.bumko.gov.tr/EgitimDokumanlari/egitim/sunumlar/pilot_uygulamalari.pdf, (Erişim:10.09.2007).

Senate Committee on Government Affairs GPRA Report;
<http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/gprptm.html>, (Erişim:03.04.2006).

Sri Lanka Ministry Of Finance; Summary Report On The Visit Of Senior Officers From The Ministry of Finance And The Ministry of Policy Development And Implementation to The Governments of Korea and Malaysia to Study Aspects of Their Public Expenditure Management Systems,<http://www.nbd.gov.lk/pems/pemsreports/Study%20tour%20report%20-%20MoF/Study%20Tour%20Report%20310703.pdf#search=%22%22W.D.%20Jayasinghe%22%20%22Mr.%20L%20R%20de%20Silva%22%22>.(Erişim: 22.09.2006).

Türkiye Cumhuriyeti İle Uluslararası İmar ve Kalkınma Bankası Arasındaki (Kamu Mali Yönetim Projesi) İkaz Anlaşması, 11 Ekim 1995.

İç Denetçilerin Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

5628 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

832 sayılı Sayıştay Kanunu

Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik

http://www.asosai.org/R_P_financial_accountability/chapter_8malaysia.htm,
(Erişim:21.09.2006).

<http://www.bumko.gov.tr/ButceRehberi/2007/formaciklama.doc>, (Erişim:01.06.2007).

<http://www.bumko.gov.tr/yayin/ABS.pdf>, (Erişim:10.12.2006).

<http://www.bumko.gov.tr/PEB/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAAF6AA849816B2EF888E2D2167B4CAA0>, (Erişim:10.09.2007).

<http://www.butce.org/html/sozluk/a.htm>

<http://www.centrelink.gov.au/>.

http://ebutce.bumko.gov.tr/ebutceYardim/Butce_Hazirlik/form1_hizmet_gerekcesi_ve_hedefleri.htm, (Erişim:04.06.2007).

http://www.hssgm.gov.tr/planlama/index.asp?sf=sit_on_calisma (Erişim:15.04.2006).

<http://www.iib.gov.tr/IBB/DocLib/Pdf/birimler/arastirma-mud/StratejikAmaçveHedefBelirlemeSüreci.pdf>. (Erişim: 30.05.2006).

http://www.sp.gov.tr/documents/3_2_Maliye_Bakanligi_Ertan_ERUZ_Performans_Esasli_Butcel_eme_Yapi-Rehber-Pilot_Uygulama.ppt#332,1, (Erişim: 10.08.2006).

http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum1.php#abd (Erişim: 08.02.2006).

http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum2.php, (Erişim: 08.02.2006).

http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_uluslararası_metin_bolum8.php(Erişim:08.02.2006).

<http://www.treasury.gov.my/index.php?WebsiteId=1&ch=68&pg=269&ac=938&act=srch>,
(Erişim:21.09.2006).

<http://www.whitehouse.gov/omb/expectmore/>, (Erişim:25.09.2006).

EKLER

EK 1: ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

| Ülke | PEB'in Ön Plana Çıkan Unsurları | PEB'in Aksayan Unsurları | Diğer Ülke Uygulamalarından Farklı Yönleri |
|------------------------------------|---|--|---|
| Amerika Birleşik Devletleri | <ul style="list-style-type: none"> •Sistemde stratejik planlama temel alınmaktadır. •Program Değerlendirme Oranı Aleti kullanılarak programların başarısı ölçülmektedir. •OMB, tarafından kurulan "expectmore.gov" adlı web sitesinde federal programların performansları hakkında güncel bilgilere yer verilmektedir. •Bütçeleme sisteminin uygulanmasında Aşamalı Performans Bütçe yaklaşımı benimsenmiştir. | <ul style="list-style-type: none"> •Kongre bütçeleme sürecinde güçlü kontrole sahip olmakta ve kamu kurumlarına yönetsel açıdan yeterli esneklik sağlanamamaktadır •Ülkede performans kültürü tam olarak yerleşmemiştir. | <ul style="list-style-type: none"> • Program Değerlendirme Oranı Aracı ile programlar çeşitli açılardan değerlendirilmekte ve elde ettikleri puanlar kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır. |
| Kanada | <ul style="list-style-type: none"> • Sistemde kamu kurumları arasında ortaklık sözleşmesi yapılmaktadır. •Memurlar performans düzeylerine göre ücret almaktadır. Performansın değerlendirilmesi açısından her kurumun kendi performans değerlendirme çizelgesi bulunmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Performans bilgisi, kurumsal yönetim aracının esas noktası olarak görülmekte ancak bütçe ile ilişkilendirememektedir | <ul style="list-style-type: none"> •Kamu kurumları arasında ortaklık sözleşmesi uygulaması dikkat çekmektedir. |
| İngiltere | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede performans sözleşmesine dayalı bütçeleme modeli uygulanmaktadır. •Kaynak kullanımı konusunda kurum yöneticilerine sözleşmeler çerçevesinde verilen yetki dolayısıyla gerek ödüllendirme gerekse cezalandırma söz konusudur. •Belirlenen hedeflere ulaşma sürecinde, yönlendirici denetim anlayışı uygulanmakta ve kurumlara uygun benchmarklar verilmektedir. •Hazine mali yılın sonunda, kamu kuruluşlarının tasarruflarına el koymamakta ve kurum yöneticilerinin istediği şekilde harcamasına izin vermektedir. • Uygulamacı ajanslar, sistemde ön plana çıkmaktadır. •Performansa dayalı ücret sistemi de uygulanmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Stratejik öneme sahip kurumların bütçelerinin kamuoyundan gizlenmesine devam edilmektedir. | <ul style="list-style-type: none"> •Kurumlararası kamu hizmet sözleşmeleri koordinasyonun sağlanması amacıyla kurumları yükümlülük altına sokan belgelerdir. •Uygulamacı Ajanslar ile hizmet sunumunda etkinliğin sağlanması amaçlanmakta ve tahsis edilen kaynaklarla en iyi sonucu almak için ajans yöneticilerine serbestlik tanınmaktadır. •Her kamu kurumu kendi ücret politikalarını belirleyebilmektedir. |
| Avustralya | <ul style="list-style-type: none"> •Sözleşmeye dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. Sistemde | | <ul style="list-style-type: none"> •Centrelink, toplumun kamusal konularda başvurabilecekleri |

| | | | |
|---------------------|--|---|--|
| | <p>çıktıyı üreten kurumlar ve bunu satın alan kurumlar arasında Satın Alım Sözleşmesi yapılmaktadır.</p> <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede uygulanan bütçe tahakkuk esaslı çıktı bütçeleme olarak tanımlanmaktadır. •Kamu hizmetlerinin vatandaşla etkin şekilde sunumu için Centrelink uygulaması bulunmaktadır. •Hizmet Şartı” sisteminde kamu kurumu hizmet şartı yayınlamakta ve kurumun topluma karşı taahhütleri ortaya konulmuş olmaktadır. | | <p>mercilerdir.</p> <ul style="list-style-type: none"> •Sistemde çıktıyı üreten kurumlar ve bunu satın alan kurumlar arasında Satın Alım Sözleşmesi yapılmaktadır. •Avustralya’da kurum yöneticileri Parlatentonun onayı olmadan kaynakları personelden bilgisayar gibi alanlara kaydırabilme yetkisine sahiptir. |
| Yeni Zelanda | <ul style="list-style-type: none"> •Performans sözleşmesine dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. •Sistemde kamu kurumları serbest politika yapıcılar haline dönüşmüştür. •Her kurumun yöneticisi Kamu Hizmetleri Komisyonu’yla yapılan dönem sözleşmesi ile istihdam edilmektedir. •Her kurum satabileceği çıktıları belirten satın alma sözleşmesini ilgili bakanla yapmaktadır. •Sistemde hem bakan hem de kurum yöneticisi sözleşme yapma konusunda serbesttir. •Performansa dayalı ücret sistemi uygulanmaktadır. Ücret sisteminde prim esaslı da geçerlidir. | <ul style="list-style-type: none"> •Performansa dayalı ücret ve prim sistemi kurumların İnsiyatifinde olmasından dolayı uygulamada farklılıklar görülmektedir. Örneğin, bazı kurumlar bu tür ödemelerinde işin riskini esas alırken diğerleri bazı faaliyetler için bu tür ödemeler yapabilmektedir. Ayrıca bu tür ödeme politikasını çok az kullanan kurumlar da bulunmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Sistemde her bakanlık veya kurum birer işveren olarak yapılandırılmış olup her birim kendi ücret sistemini belirleme yetkisine sahiptir. Ancak kamu kurumları belirledikleri ücretleri kendi bütçelerinden karşılamak zorundadır. •Tahakkuk esaslı muhasebe ve bütçeleme uygulaması dünyada ilk defa Yeni Zelanda’da uygulanmıştır. •Hükümet, kamu kurumları ile gerçekleştirdiği ürün anlaşmaları çerçevesinde bu kuruluşlardan mal ve hizmet satın almış gibi görünmektedir. Ancak devlet, bu kurumlar tarafından kullanılan varlıkların sahibi konumundadır. |
| Fransa | <ul style="list-style-type: none"> •Fransız bütçe sistemi misyonlar (görevler), programlar ve faaliyetlerden oluşan üç düzeyde işlemekte ve her programa çeşitli performans hedefleri ile göstergeleri eklenmektedir. •Yöneticiler sorumlu oldukları programda ücret artışları hariç tüm kaynakları istedikleri şekilde dağıtmaya yetkilidir. •Kamu reformunun sisteme dahil ettiği önemli bir unsur "Sorumluluk Merkezleri"dir. Sistemde birimin çalışmalarına temel olacak performans hedefleri üzerine pazarlık söz konusu olmakta ve pazarlık sonucu alınan ortak karar, ilgili | <ul style="list-style-type: none"> •Personel sistemindeki katılıktan dolayı personel rejimi gelişmelere uyum sağlayamamakta bu yüzden uzun yıllara dayanan ve kökleşmiş kamu yönetimi kültürü ile belli noktalarda çatışmaktadır. Bu durum bazı birimlerde ve özellikle bakanlıklarda direnmelere neden olabilmektedir. •Performansa dayalı ücret sisteminde kurumlar tarafından verilen primler arasında farklılıklar olabilmekte, dolayısıyla mevcut prim | <ul style="list-style-type: none"> •1990'larda başlatılan Sorumluluk Merkezleri uygulaması, hizmetin ülke içinde vatandaşlara doğrudan doğruya verildiği teşkilatlar için söz konusu olmuştur. |

| | | | |
|-----------------|---|--|---|
| | <p>birimle merkezi yönetim arasında kontrat niteliği taşımaktadır.</p> <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede performans esaslı bir ücret sistemi uygulanmakta ve performansı ölçülen kamu personelinin temel maaşına ilave olarak prim verilmektedir. | <p>sistemi karmaşık olması, saydam olmaması ve doğru analize imkan vermemesi açısından aksamaktadır.</p> <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede üniter yapı ve merkez odaklı yönetim anlayışı söz konusu olduğu için bürokrasinin daha alt kademelerinde ve taşra teşkilatında özerkliğin sınırlı olduğunu belirtmek gerekir. •Bürokrasinin üst kademelerinde performans esaslı yönetim ve bütçeleme anlayışlarına karşı gösterilen dirençten dolayı performans esaslı kamu yönetimi anlayışı, ülkenin ekonomik ve siyasi gelişmişlik düzeyine nazaran yavaş ilerlemektedir. | |
| Almanya | <ul style="list-style-type: none"> •Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik özellikle yerel birimler düzeyinde organize çalışmalar bulunmaktadır. •Bütçe uygulama sürecinde her federal bakan kendi kurumunun yönetiminden ve bütçesinin uygulanmasından sorumludur. •Ülkede uygulanmakta olan bütçe sistemine çıktığı bütçeleme ve maliyet muhasebesi uygulaması dahil edilerek reform çalışmaları devam ettirilmektedir. •Federal ve federe düzeyde performans dayalı prim sistemi uygulanmakta ve kurum personeline temel maaşının en çok % 7'si kadar prim verilmektedir. | <ul style="list-style-type: none"> •Performans esaslı bütçeleme çalışmaları yerel yönetimlerin aksine federal ve federe düzeyde yavaş ilerlemektedir. •Sistemde henüz sonuçları esas alan değerlendirme sistemi uygulanmamaktadır. •Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi uygulamaya konulmamıştır. •Performans göstergelerinin kurumun bütçe tekliflerine eklenmesi gerekmektedir. | <ul style="list-style-type: none"> •Sistemde bir federe devletin bütçe uygulamasını izlemek ve gerektiğinde müdahale etmek Maliye Bakanlığının görevidir. Bakanlık bu kapsamda gerekirse kurumların bazı ödeneklerini bloke de edebilmektedir. |
| Hollanda | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede hesap verilebilirliğin sağlanması uygulayan ile politika yapan birimler birbirinden ayrılmıştır. •Performans bilgisinin sisteme dahil edilmesi, çıktı ve sonuç odaklı bütçeleme sistemine geçilmesi mevcut program yapısı korunarak sağlanmıştır. •Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi uygulanmaktadır. •Sistemde yöneticiler arasında performans sözleşmesi yapılmaktadır. •Performans ölçümleri bütçe sürecinin bir parçası olarak kullanılmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Performans ölçümleri maliyet ve hizmet etkinliği göstergelerinden daha çok girdi ile faaliyet göstergeleri üzerinde odaklanmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede uygulanan performans sözleşmesi modelini benimsemek kurumlar için zorunluluk arz etmemekte, sözleşmeye uyulmadığında ise yaptırım söz konusu olmamaktadır |
| | | | |

| | | | |
|-------------------|---|--|---|
| Danimarka | <p>Ülkede kurumlararası performans sözleşmeleri, üst düzey memur performans sözleşmeleri, iç performans sözleşmeleri yapılmaktadır.</p> <ul style="list-style-type: none"> •Kurumlararası performans kıyaslamaları da söz konusudur. •Performans esaslı ücret politikası uygulanmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Ücret politikasında merkezi yönetimin ödüllendirme ile ilgili bir düzenlemesi bulunmamaktadır | <ul style="list-style-type: none"> •Sistemde kamu kuruluşları, elde ettikleri performansın sonuçlarını birbirleriyle karşılaştırmakta, ayrıca uluslararası kıyaslamalara başvurulmaktadır. |
| Japonya | <ul style="list-style-type: none"> •Politika değerlendirme sistemi kapsamında her bakanlık politika, program ve proje değerlendirmesi yürütmek zorundadır. Ancak bakanlıkların değerlendirme yaklaşımlarını belirleme serbestliği bulunmaktadır. •Bakanlıklar tarafından belirlenen çıktı ve sonuç hedeflerine yönelik elde edilen performans ölçülmekte ve sonuçlar yayınlanmaktadır. •Her kamu kurumu üç ile beş yıl arası dönemi kapsayacak şekilde politika değerlendirme planı ve bu plan dahilinde faaliyet planı hazırlamaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Performans ve saydamlık gibi kavramlar resmi olarak bütçe sistemine dahil edilmemiştir. •Orta vadeli bütçe yapısının hazırlanması ile ilgili kanun bulunmamaktadır. | |
| Güney Kore | <ul style="list-style-type: none"> •Kamu kurumlarına kendi harcamalarını ayrıntılı şekilde belirlemeleri için daha fazla sorumluluk ve özerklik verilmektedir. •Hazine, kamu kurumlarının sadece toplam harcamalarını yönetmektedir. •Sistemde nakit ile birlikte tahakkuk esaslı muhasebe de kullanılmaya başlanmıştır. •Performansa dayalı ücret politikası uygulanmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Orta vadeli mali planlar yapılmakla birlikte bunlarda makro ekonomik yapı ile ilgili detaylı öngörümlemeler söz konusu olmayıp, toplam açık dışındaki mali bilgilere de yer verilmemektedir. •Performansa dayalı yıllık liyakat zammı üst sınırı ile alt sınırı arasında önemli fark bulunmaması, performansa dayalı ücret uygulamasının etkin çalışmasını sınırlandırmaktadır | <ul style="list-style-type: none"> •Bütün kamusal ödemeler elektronik transfer şeklinde banka kanalıyla gerçekleştirilmekte ve ödemeler çek ya da nakit kullanılarak yapılmaktadır. •Meblağı nispeten küçük ödemeler için memura kredi kartı verilmekte ve bu şekilde harcama yapılmaktadır |
| Brezilya | <ul style="list-style-type: none"> •Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi uygulanmaktadır. •Performans esaslı bütçelemeye yönelik program tanımlaması yapılarak plan ve bütçe aynı sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. •Sistemde program değerlendirmesi yapılmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Uygulamada program değerlendirmelerin geniş kapsamlı olduğunu söylemek mümkün değildir. •Sistemde elde edilen bilginin kalitesi düşük ve performans göstergeleri de yetersizdir. •Toplumun katılımı sınırlı olup iç kontrol mekanizması da aksamaktadır. | |
| Bolivya | <ul style="list-style-type: none"> •Bakanlıklar tarafından Yıllık Faaliyet Planları (POAs) hazırlamakta ve bu planlarda hedefler belirtilmektedir. •Eğitim ve sağlık sektörlerinde | <ul style="list-style-type: none"> •Bakanlıklar tarafından hazırlanan Yıllık Faaliyet Planlarında hedefler belirtilmekle birlikte, bunlar program ya da | |

| | | | |
|-------------|--|--|---|
| | <p>performans ölçümü yapılmaktadır.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sistemde, Kurumsal Reform Sözleşmesi hazırlanmaktadır. • Performans izleme ve değerlendirmesi yapılmaktadır. | <p>kaynaklar ile ilişkilendirilmemektedir.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Maliye Bakanlığı bakanlıkların bütçe tekliflerini değerlendirirken geçmiş yılın bütçe uygulamaları ve politik faktörlerini esas almaktadır. • Kurumsal Reform Sözleşmeleri performanstan çok harcamayı ve ücretleri esas alan yasal belgeler olarak dikkat çekmektedir. Bu belgelerin performans kültürü açısından şekli düzenleme olduğunu belirtmek mümkündür. • Sistem, programların sınıflandırılmasına ve hedeflerin stratejik kullanımına imkan vermemektedir. • Performans izleme ve değerlendirme sistemi Başbakanlık tarafından uygulamaya konulmakla birlikte bütçeleme sürecinin tamamını kapsamamaktadır. • Bakanlıklar izlenmesi gerekli çok sayıda performans ölçümüne sahip bulunmakta, bu yüzden performans izlemesi elde edilen bilginin kalitesine bakılmadan geliş güzel yapılmaktadır. • Birimlerin faaliyet planlarının kalitesi düşük olup kurum çalışanlarının değerlendirilmesine imkan vermemektedir. | |
| Şili | <ul style="list-style-type: none"> • Ülkede Hükümet Projelerinin Değerlendirilmesi Programı uygulanmaktadır. • Ülkede performans izleme ve değerlendirme sistemi etkin şekilde uygulanmaktadır. • Merkezi hükümet kurumlarının yıllık performans raporu hazırlaması zorunludur. Bütçe Müdürlüğü ise teknik yardım ve kalite kontrolü yaparak bu raporları denetlemektedir. • Sistemde hükümet, kaynakların kamu hizmetlerinin sunumuna yönelik olarak kullanımını etkili şekilde takip etmektedir. | <ul style="list-style-type: none"> • Hükümet Projelerinin Değerlendirilmesi Programı'nın uygulanmasında bilgisayar ağı ile kurumların birbirine bağlanmasında (otomasyon) yetersizlikler görülmekte ve programın performansı olumsuz yönde etkilenmektedir. | <ul style="list-style-type: none"> • Performans esaslı bütçeleme sürecini tam olarak değerlendirmek mümkün değildir. |
| | | | |

| | | | |
|---------------------------------|---|---|---|
| <p>Güney Afrika Cum.</p> | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede tüm kurumların stratejik plan hazırlamaları gerekmekte ve bu planlar kaynakların dağıtımında temel oluşturmaktadır. •Bütçe ile ilgili geçmişte sınırlı miktarda yayınlanan bilgiler, günümüzde kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede hazırlanan ilk stratejik planlar arzulanan düzeyde değildir. GZFT analizleri iç yönetim ihtiyaçlarına odaklanmakta ve toplumsal ihtiyaçları tam olarak ortaya koyamamaktadır. •Ülkede mevcut bütçe yapısı performans ve kaynak tahsisi arasında açık bağlantı kuramamaktadır. •Sistemde performans ölçümlerinde sorunlar yaşanmaktadır. • Hangi birimin performanstan ve kaynak kullanımından sorumlu olduğu konusunda belirsizlikler bulunmakta, bu yüzden hesap verilebilirlik mümkün olmamaktadır. •Bütçe ekine sınırlı performans bilgisi eklenmiş olup çok az kurumun performansı hakkında rapor hazırlanmıştır. | |
| <p>Tanzanya</p> | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede kamu kurumları tarafından stratejik plan hazırlanmaktadır. •Ülkede performans esaslı bütçeleme sistemi oldukça yenidir. | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede stratejik planlama yeterince ciddiye alınmadığından, bakanlıkların hazırladıkları planların kalitesi düşüktür. Ayrıca bu planlar birbirleri ile uyumlu değildir. •Performans izlemesi ve raporlaması konusunda sınırlı sayıda çalışma yapılmıştır. •Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme arasında bağlantı zayıftır. | |
| <p>Gana</p> | <ul style="list-style-type: none"> • Ülkede Orta Vadeli Harcama Yapısı söz konusudur. Bu yapı, üç yıllık dönemi esas alan geniş çaplı ve performans odaklı bütçeleme süreci olarak tanımlanmaktadır. •Bütçeleme sürecinde kamu kurumları stratejik plan hazırlamaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede daha çok gönüllü kuruluşların performans izleme ve değerlendirme sistemine yönelik ilgisinin olduğunu belirtmek mümkündür. •Ülkede yetersiz performans izleme ve değerlendirme çalışmalarından dolayı performans bilgisi yeterince kullanılamamaktadır. | |
| <p>Malezya</p> | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede Düzenlenmiş Bütçeleme Sistemi uygulanmakta ve hesap | <ul style="list-style-type: none"> •Sistemde tahakkuk esaslı muhasebe kullanılmamaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Kamu kurumlarında maliye bakanı tarafından atanan kontrol memuru |

| | | | |
|------------------|---|---|---|
| | <p>verilebilirliği arttırmayı amaçlamaktadır</p> <ul style="list-style-type: none"> •Sistem, kamu kurumlarına kendi faaliyetleri hakkında kapsamlı kontrol yetkisi tanımaktadır. •Hükümet kurumları tarafından hazırlanan Program Sözleşmeleri ilgili kurumlar ile Hazineye faaliyetlerin izlenmesi ve ortaya çıkan sorunların çözümüne yönelik tedbirlerin alınmasında yardımcı olmaktadır. •Kamu kurumlarında maliye bakanı tarafından atanan kontrol memuru bulunmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> • Performansa dayalı ücret sistemi uygulanmamaktadır. | <p>bulunmakta ve kurumun amiri olarak görev yapmaktadır. Kontrol memurunun esas görevi kurumsal politikaların ne kadar başarılı olduğunu takip etmek ve gerekli kaynağı temin etmeye çalışmaktır.</p> |
| Endonezya | <ul style="list-style-type: none"> •Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik Kamu Maliyesi Kanunu çıkarılmıştır. Hesap verilebilirlik mekanizması getirilmiş ve bu bağlamda Sayıştay devlet maliyesi ile ilgili tüm işlemleri denetlemekle yetkilendirilmiştir. | <ul style="list-style-type: none"> •Kamu Maliyesi Kanunu kapsamında performans esaslı bütçeleme gibi çabalar söz konusu olmakla birlikte, devletin tamamını esas alacak şekilde yönetim değişikliğini koordine edecek net strateji ya da yapı oluşturulamamıştır. •Kamu hizmet sunumunun performansı temel almadığı ve profesyonel şekilde yürütülmediği konusunda toplumun yaygın inancı bulunmaktadır. •Kamu personeli ücret sistemi karmaşık ve kıdemi esas almaktadır. •Sisteme yönelik temel bazı kanunlar çıkarılmakla birlikte bu kanunları destekleyici personel kanunu, kamu ücret düzenlemeleri gibi bir dizi yasal uygulama söz konusu değildir. | |
| Tayland | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede ikili bütçe yapısı bulunmaktadır. •Sistemde kurumlar tarafından düzenli olarak performans raporları yayınlanmaktadır. • Bütçe Ofisi, kurumların performansını düzenli olarak izlemektedir. •Yüksek performans gösteren kurumlar ödüllendirilmektedir. •Kamu personelinin ödüllendirilmesi kamu kurumlarının inisiyatiflerine bırakılmaktadır. •Çıktı ve sonuçların tanımlanması ve ölçümü yapılmaktadır. | <ul style="list-style-type: none"> •Ülkede performans ve sonuçlar üzerine işleyen bütçenin yanında girdi esaslı bütçe de bulunmaktadır. | |

**EK 2: KURUM ÇALIŞANLARININ KRİTİK KONTROL NOKTALARI
AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MATRİSLER**

| | | | | | | | | | | | | | | | |
|---------------------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|
| K1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K2 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K3 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 |
| K4 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K6 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K7 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K8 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K9 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K10 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K11 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K12 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K13 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K14 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K15 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K16 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K17 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K18 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K19 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K20 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K21 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K22 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K23 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| K24 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K25 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| En Kıdemli Personel | | | | | | | | | | | | | | | |

"0": İlgili adımın gerçekleşmediğini ifade etmektedir.

"1": İlgili adımın gerçekleştiğini ifade etmektedir.

| | | | | | | | | | | | | | | | |
|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|
| K1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K2 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K3 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K5 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K6 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K7 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K8 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K9 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K10 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K11 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K12 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| K13 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K14 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K15 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K16 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K17 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K18 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| K19 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K20 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K21 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K22 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K23 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| K24 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K25 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| Mod | | | | | | | | | | | | | | | |

"0": İlgili adımın gerçekleşmediğini ifade etmektedir.

"1": İlgili adımın gerçekleştiğini ifade etmektedir.

| | | | | | | | | | | | | | | | |
|--------------------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|
| K 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 2 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 3 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 6 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 7 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 8 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 9 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 10 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 11 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 12 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 13 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 14 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 15 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 16 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 17 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 18 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 19 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 20 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 21 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 22 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 23 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 24 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 25 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| En Az Bir Yönetici | | | | | | | | | | | | | | | |

0: İlgili adının gerçekleşmediğini ifade etmektedir.
1: İlgili adının gerçekleştiğini ifade etmektedir.

| YK | 0 | 8 | 4 | 4 | 7 | 5 | 3 | 4 | 6 | 3 | 2 | 6 | 0 | 6 | 2 | ΣA |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|----|
| K 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 3 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K 4 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K 5 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 4 |
| K 6 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 |
| K 7 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 5 |
| K 8 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K 9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 10 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 11 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 5 |
| K 12 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| K 13 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K 14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 16 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 3 |
| K 17 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K 18 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 |
| K 19 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 20 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K 21 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 4 |
| K 22 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 23 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K 24 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K 25 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 4 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | |
| En Kıdemli Personel - Mod Arasındaki Fark | | | | | | | | | | | | | | | | |

0: İlgili analizler arasında fark bulunmadığını göstermektedir.
1: İlgili analizler arasında fark bulunduğunu göstermektedir.

| ΣK | 0 | 5 | 7 | 9 | 5 | 6 | 3 | 4 | 7 | 6 | 3 | 4 | 1 | 2 | 3 | ΣA |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|----|
| K1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K2 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 2 |
| K4 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 5 |
| K5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K7 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K9 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K10 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K11 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 5 |
| K12 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K13 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K16 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K17 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 11 |
| K18 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K19 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K20 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K21 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K22 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K23 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 9 |
| K24 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 8 |
| K25 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | |
| En Kıdemli Personel - En Az Bir Yönetici | | | | | | | | | | | | | | | | |

"0": İlgili analizler arasında fark bulunmadığını göstermektedir.
"1": İlgili analizler arasında fark bulunduğunu göstermektedir.

| ΣK | 0 | 9 | 9 | 11 | 8 | 7 | 6 | 2 | 7 | 9 | 5 | 10 | 1 | 8 | 5 | ΣA |
|--------------------------|---|---|---|----|---|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|----|
| K1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K2 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K3 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 4 |
| K4 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K5 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| K6 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K7 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 7 |
| K8 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K9 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K10 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K11 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 8 |
| K12 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| K13 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 5 |
| K14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K16 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 6 |
| K17 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 10 |
| K18 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| K19 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K20 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K21 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| K22 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K23 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 7 |
| K24 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 8 |
| K25 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 4 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | |
| En Az Bir Yönetici - Mod | | | | | | | | | | | | | | | | |

"0": İlgili analizler arasında fark bulunmadığını göstermektedir.
"1": İlgili analizler arasında fark bulunduğunu göstermektedir.

EK 3: KURUM ÇALIŞANLARININ DİYAGRAMDAKİ SORGULAMALAR AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MATRİSLER

| | | | | | | | | | |
|------------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| K 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 2 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 3 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 4 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 5 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 6 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 7 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 8 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 9 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 10 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 11 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| K 12 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 13 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 14 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 15 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 16 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 17 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 18 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 19 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 20 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 21 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 22 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 23 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| K 24 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 25 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| En Kıdemli | | | | | | | | | |

"0": İlgili adımın gerçekleşmediğini ifade etmektedir.

"1": İlgili adımın gerçekleştiğini ifade etmektedir.

| | | | | | | | | | |
|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| K 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 2 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 3 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 4 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 5 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 6 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 7 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 8 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 9 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 10 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 11 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 12 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 13 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 14 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 15 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 16 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 17 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 18 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 19 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 20 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 21 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 22 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 23 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| K 24 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 25 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Mod | | | | | | | | | |

"0": İlgili adımın gerçekleşmediğini ifade etmektedir.

"1": İlgili adımın gerçekleştiğini ifade etmektedir.

| | | | | | | | | | |
|---------------------------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| K 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| K 2 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 3 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 4 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 5 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 6 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 |
| K 7 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 8 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 9 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 10 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 11 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 12 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 13 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 14 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| K 15 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| K 16 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 17 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 18 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 19 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 20 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 21 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 |
| K 22 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| K 23 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 24 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 25 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| En Az Bir Yönetici | | | | | | | | | |

"0": İlgili adımın gerçekleşmediğini ifade etmektedir.

"1": İlgili adımın gerçekleştiğini ifade etmektedir.

| ΣK | 5 | 5 | 0 | 2 | 2 | 6 | 3 | 6 | 4 | ΣA |
|------------------------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|
| K 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 4 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 4 |
| K 5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 |
| K 6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 7 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K 8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 2 |
| K 10 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 11 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 3 |
| K 12 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K 13 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 |
| K 14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 16 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 2 |
| K 17 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K 18 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K 19 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 20 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 4 |
| K 21 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 22 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K 23 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 |
| K 24 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 4 |
| K 25 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | |
| En Kademli -Mod | | | | | | | | | | |

"0": İlgili analizler arasında fark bulunmadığını göstermektedir.

"1": İlgili analizler arasında fark bulunduğunu göstermektedir.

| ΣK | 7 | 7 | 2 | 4 | 3 | 9 | 5 | 8 | 5 | ΣA |
|------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|
| K1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 2 |
| K4 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 3 |
| K5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K7 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 6 |
| K8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 2 |
| K10 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 4 |
| K11 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 4 |
| K12 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K13 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 2 |
| K14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K16 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 4 |
| K17 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 3 |
| K18 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K19 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K20 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K21 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K22 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K23 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| K24 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K25 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 3 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | |

En Kıdemli - En Az Bir Yönetici

0: İlgili analizler arasında fark bulunmadığını göstermektedir.

1: İlgili analizler arasında fark bulunduğunu göstermektedir.

| ΣK | 8 | 8 | 2 | 6 | 5 | 11 | 2 | 8 | 7 | ΣA |
|------|---|---|---|---|---|----|---|---|---|----|
| K1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 2 |
| K4 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| K5 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 |
| K6 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K7 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4 |
| K8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K10 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 4 |
| K11 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 7 |
| K12 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| K13 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 |
| K14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K15 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K16 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 2 |
| K17 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 4 |
| K18 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 3 |
| K19 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K20 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 2 |
| K21 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| K22 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| K23 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 5 |
| K24 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 8 |
| K25 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 5 |
| Adım | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | |

Mod - En Az Bir Yönetici

0: İlgili analizler arasında fark bulunmadığını göstermektedir.

1: İlgili analizler arasında fark bulunduğunu göstermektedir.