

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

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

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
Fatih YARDIMCIOĞLU**

Enstitü Anabilim Dalı : Maliye

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Nurullah ALTUN

HAZİRAN 2006

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

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

YÜKSEK LİSANS TEZİ
Fatih YARDIMCIOĞLU

Enstitü Anabilim Dalı : Maliye

Bu tez 30/06/2006 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Aytaç EKER Yrd. Doç. Dr. Nurullah ALTUN Yrd. Doç. Dr. M. Kemal AYDIN

Jüri Başkanı

Jüri Üyesi

Jüri Üyesi

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Fatih YARDIMCIOĞLU

30.06.2006

ÖNSÖZ

Bu çalışmanın hazırlanması sırasında bilgisi, tecrübesi ve dostça tavrı ile yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Yrd. Doç. Dr. Nurullah ALTUN'a teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Çalışma boyunca benden yardımlarını esirgemeyen Prof. Dr. Aytaç EKER'e ve Yrd. Doç. Dr. Temel GÜRDAL'a teşekkür ederim. Bu günlere ulaşmamda en pay sahibi olan ve haklarını hiçbir zaman ödeyemeyeceğim annem Ayşe YARDIMCIOĞLU ve babam Yusuf YARDIMCIOĞLU'na, çalışma boyunca bana her türlü desteği veren hayat arkadaşım, eşim Melek'e, iyi bir akademisyen ve insan olmam için desteğini eksik etmeyen bölüm hocalarıma şükranlarımı sunarım. Yetişmemde ve bu çalışmanın hazırlanmasında katkısı olan herkese çok teşekkür ederim.

Fatih YARDIMCIOĞLU

30.06.2006

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	V
ŞEKİL LİSTESİ.....	VI
TABLO LİSTESİ	VII
ÖZET.....	VIII
SUMMARY	IX

GİRİŞ	1
-------------	---

BÖLÜM 1: KAMU HİZMETLERİNİN SUNUMUNDA BÜTÇE VE BÜTÇE

SİSTEMLERİNDEKİ GELİŞMELER.....	7
---------------------------------	---

1.1. Kamu Hizmetleri ve Kamu Hizmetlerinin Sunumu.....	7
--	---

1.1.1. Kamu Ekonomisinin Varlık Nedeni.....	7
---	---

1.1.2. Kamu Ekonomisinde Üretilecek Mal ve Hizmetlerin Siparişi: Bütçe	13
--	----

1.2. Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Bütçe	23
---	----

1.2.1. Bütçe Kavramı ve Gelişimi.....	24
---------------------------------------	----

1.2.2. Bütçeden Beklenen Fonksiyonlar	25
---	----

1.2.2.1. Bütçenin Klasik Fonksiyonları.....	26
---	----

1.2.2.2. Bütçenin Çağdaş Fonksiyonları	28
--	----

1.2.3. Bütçeden Beklenen Fonksiyonların Değerlendirilmesi	30
---	----

1.2.3.1. Bütçe Sistemleri Açısından Değerlendirilmesi	30
---	----

1.2.3.2. Bütçe İlkeleri ve Gelişimi Açısından Değerlendirilmesi	38
---	----

BÖLÜM 2: TÜRKİYE’DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ..44

2.1. Bütçede Performans Kavramı, Performans Esaslı Bütçelemenin Önemi, Tanımı ve PEB’ye Geçiş Nedenleri	44
---	----

2.1.1. Bütçede Performans Kavramının Tanımı ve Performans Anlayışının Gelişimi	44
--	----

2.1.1.1. Performans Kavramının Tanımı.....	45
--	----

2.1.1.2. Performans Anlayışının Gelişimi	45
--	----

2.1.2. Performans Kavramının Ortaya Çıkışında Etkili Olan Kavramlar	46
---	----

2.1.2.1. Şeffaflık (Mali Saydamlık)	46
---	----

2.1.2.2. Hesap Verme Yükümlülüğü.....	47
---------------------------------------	----

2.1.3. Performans Esaslı Bütçeleme'nin Önemi	48
--	----

2.1.4. Performans Esaslı Bütçeleme'ye Geçişin Nedenleri.....	48
2.1.5. Performans Esaslı Bütçelemenin Tanımı ve PEB Modelleri	50
2.1.5.1. Performans Esaslı Bütçelemenin Tanımı	50
2.1.5.2. Performans Esaslı Bütçeleme Modelleri	52
2.2. Performans Esaslı Bütçelemenin Unsurları	53
2.2.1. Performans Esaslı Bütçelemenin Temel Unsurları	55
2.2.1.1. Stratejik Plan	55
2.2.1.2. Performans Programı	89
2.2.1.3. Faaliyet Raporları	94
2.2.1.4. Stratejik Plan - Performans Programı -Faaliyet Raporu İlişkisi.....	97
2.2.2. Performans Esaslı Bütçelemenin Tamamlayıcı Unsurları	98
2.2.2.1. Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi.....	99
2.2.2.2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi.....	103
2.2.2.3. Analitik Bütçe Sınıflandırması.....	111
2.3. Performans Esaslı Bütçelemenin Amaçları.....	118
2.3.1. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Sağlanması.....	118
2.3.1.1. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Tanımı	118
2.3.1.2. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Önemi	120
2.3.1.3. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Sağlanma Koşulları.....	123
2.3.1.4. Mali Saydamlık ile İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğü ve Türkiye'nin Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi.....	124
2.3.2. Hesap Verme Yükümlülüğünün Gerçekleştirilmesi	127
2.3.2.1. Hesap Verme Yükümlülüğünün Tanımı	127
2.3.2.2. Hesap Verme Yükümlülüğünün Gelişimi	128
2.3.2.3. Hesap Verme Yükümlülüğünün Özellikleri ve İlkeleri	130
2.3.2.3. Hesap Verme Yükümlülüğünün Önemi.....	131
2.3.2.4. Performans Esaslı Bütçede Hesap Verme Yükümlülüğünün Türleri	132
2.3.2.6. Hesap Verme Yükümlülüğünün Sağlanma Koşulları	134
2.3.2.7. Şeffaflık ve Hesap Verme Yükümlülüğü Arasındaki İlişki	135
2.3.3. Stratejik Yönetim Anlayışının Oluşturulması	136
2.3.3.1. Stratejik Yönetimin Tanımı	136
2.3.3.2. Stratejik Yönetimin Faydaları	137

2.3.3.3. Stratejik Yönetim, Stratejik Planlama ve PEB İlişkisi.....	138
2.3.4. Performans Yönetimi Anlayışının Hakim Kılınması.....	139
2.3.4.1. Performans Yönetiminin Tanımı	139
2.3.4.2. Performans Yönetiminin Unsurları	141
2.3.4.3. Performans Yönetiminin Amaçları	143
2.3.4.4. Performans Yönetiminin Türleri	144
2.3.4.5. Performans Yönetiminin Özü: Performans Ölçümü.....	145
2.3.4.6. Performans Esaslı Bütçeleme Anlayışında Performans Yönetiminin Önemi	150
2.3.5. Performans Denetiminin Gerçekleştirilebilmesi	152
2.3.5.1. Performans Denetiminin Tanımı.....	153
2.3.5.2. Performans Denetiminin Amaçları	154
2.3.5.3. Performans Denetiminin Unsurları	156
2.3.5.4. Performans Denetimi Süreci	162
2.3.5.5. Performans Değerlendirmesi.....	166
2.3.5.6. Performans Denetimi ile Geleneksel Denetim Arasındaki Farklar.....	167
2.3.5.7. Performans Esaslı Bütçeleme Anlayışında Performans Denetiminin Önemi	169
2.3.6. Mali Disiplinin Sağlanması.....	170
2.3.7. Performansa Dayalı Ücretlendirmenin Sağlanması	171
2.3.8. Kamuoyu Denetiminin Gerçekleştirilebilmesi.....	171
BÖLÜM 3: PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN TÜRKİYE’DE UYGULANABİLİRLİĞİ.....	172
3.1. Performans Esaslı Bütçeleme'de Dünya Uygulamaları ve Değerlendirilmesi.....	172
3.1.1. ABD’de Performans Esaslı Bütçeleme	173
3.1.2. İsveç’de Performans Esaslı Bütçeleme	178
3.1.3. İngiltere’de Performans Esaslı Bütçeleme	181
3.1.4. Hollanda’da Performans Esaslı Bütçeleme.....	184

3.2. Performans Esaslı Bütçelemenin Türkiye’de Uygulanabilirliğinin Analizi	186
3.2.1. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine İlişkin Olarak Yürütülen Çalışmalar	186
3.2.1.1. 5018 sayılı Kanundan Önce Yapılan Çalışmalar	187
3.2.1.2. 5018 sayılı Kanundan Sonra Yapılan Çalışmalar ve Kanunun Getirdikleri	190
3.2.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi	192
3.2.2.1. 5018 sayılı Kanunla getirilen Bütçeleme Anlayışı ve Bütçe Süreci Açısından Uygulanabilirliğin Değerlendirilmesi	193
3.2.2.2. Türk Program Bütçe Sisteminin Uygulama Sonuçları Açısından Uygulanabilirliğin Değerlendirilmesi	203
3.2.2.3. Dünya Uygulamalarından Çıkarılan Dersler Açısından Uygulanabilirliğin Değerlendirilmesi	209
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	214
KAYNAKLAR	223
ÖZGEÇMİŞ.....	241

KISALTMALAR

ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
ABS	:	Analitik Bütçe Sınıflandırması
BUMKO	:	Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü
ÇYB	:	Çok Yıllı Bütçeleme
DPT	:	Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı
DTM	:	Dış Ticaret Müsteşarlığı
GBRA	:	Government Performance and Results Act (Devlet Performans ve Sonuçları Kanunu)
GFS	:	Government Finance Statistics (Devlet Mali İstatistikleri)
GZFT	:	Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar, Tehditler
IMF	:	International Monetary Fund
OECD	:	Organization for Economic Co-operation and Development (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü)
OVHS	:	Orta vadeli harcama sistemi (Medium Term Expenditure Framework-MTEF)
PBS	:	Program Bütçe Sistemi
PEB	:	Performans Esaslı Bütçeleme
PEBR	:	Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi
PFPSAL	:	Programmatic Financial and Public Sector Adjustment Loan (Program Amaçlı Mali ve Kamu sektörü Uyum Kredisi)
SEB	:	Sıfır Esaslı Bütçeleme
SWOT	:	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats
SMART	:	Specific (spesifik), Measurable (ölçülebilir), Aggressive/Attainable (etkin/ulaşılabilir), result-oriented (çıktı odaklı) ve Time-bound (zaman kısıtlı)
TÜSSİDE	:	Türkiye Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü
TESEV	:	Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etütler Vakfı
VET	:	Verimlilik, Etkinlik ve Tutumluluk

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1	: Karma Ekonomide Kaynak Ayırımı Süreci.....	16
Şekil 2	: Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Araçları.....	55
Şekil 3	: Stratejik Plan ve Performans Proramı İlişkisi.....	98
Şekil 4	: Performans Esaslı Bütçede Hesap Verme Yükümlülüğünün Türleri.....	133
Şekil 5	: 5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Unsurları ve Bütçe Süreci.....	194

TABLO LİSTESİ

Tablo 1 : Analitik Bütçe Sınıflandırmasının Performans Esaslı Bütçeleme ile İlişkisi.....	117
--	-----

Tezin Başlığı: Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği

Tezin Yazarı: Fatih YARDIMCIOĞLU **Danışman:** Yrd. Doç. Dr. Nurullah ALTUN

Kabul Tarihi: 30 Haziran 2006

Sayfa Sayısı: I X (ön kısım) +241 (tez)

Anabilim dalı: Maliye

Bilim dalı : Maliye

1950’lerde gündeme gelen ve bu günkü uygulamaların temelini oluşturan “Performans Bütçe Sisteminin” devamı niteliğinde olan “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi”nin günümüzde yeni kavramlarla birlikte daha geniş anlamda ve daha geniş bir çerçevede uygulanması öngörülmektedir. Kamu harcama yönetiminde Performans Esaslı Bütçeleme’ye geçişin düşünülmesinin en önemli nedenlerinin başında kamu kaynaklarının daha etkin ve daha verimli bir şekilde kullanılmasının ve dağıtılmasının sağlanması, şeffaflık ve hesap verebilirliğin geliştirilmesi gelmektedir. Bazı yazarlar tarafından “yeni performans bütçeleme” (Diamond, 2003:8) olarak da adlandırılan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi “kaynak miktarındaki her artışı çıktılardaki veya sonuçlardaki artışa bağlayan” ve “kamu kurumlarının kendilerine tahsis edilen kaynaklarla ne yaptıkları veya yapacakları hakkında bilgi sunan bir bütçeleme olarak” (Schick, 2003:101) tanımlanmaktadır.

OECD ülkeleri performans yönetimi ve PEB sisteminin gerektirdiği unsurları kendi sistemlerine değişik kamu yönetimi araçları ve farklı yöntemler benimseyerek uyarlamışlardır. PEB sistemi geniş anlamda ele alındığında OECD ülkelerinde uygulamada öne çıkan unsurlar olarak; orta vadeli harcama sistemi (çok yıllık bütçeleme), stratejik planlar, performans planları, performans sözleşmeleri, performans raporları, performans göstergeleri, performans değerlendirmeleri ve performans denetimi gösterilebilir.

Dünyada yaşanan Performans Esaslı Bütçeleme’ye geçiş yönündeki gelişmelere paralel olarak Türkiye’de de ilk olarak 2001 yılında Dünya Bankasıyla ortaklaşa gerçekleştirilen kamu harcamalarının kurumsal çerçevesinin geliştirilmesi amacını taşıyan, Finansal ve Kamu Sektörü Düzenlemesi Kredisi projesiyle başlayan gelişmeler, 10 Aralık 2003 tarihinde kabul edilen, 1 Ocak 2004 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yasal bir zemine oturtulmuştur. 5018 sayılı kanun ile mali yönetim sistemimizde köklü değişiklikler yapılarak, uluslararası standartlara uygun bir mali yönetim anlayışı oluşturulması hedeflenmiş, Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin çerçevesi çizilmiş ve uygulama araçları belirlenmiştir.

Çalışmada, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kanuni altyapısı oluşturulan ve ülkemizde uygulanacak olan Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin unsurlarını, amaçlarını ortaya koymak ve OECD ülkelerinden bazılarının Performans Esaslı Bütçeleme’ye geçiş çabalarını ve Performans Esaslı Bütçeleme anlayışlarını genel hatlarıyla inceleyerek, Türkiye’de uygulanması öngörülen bu sistemin dünyadaki uygulamalar ve Program Bütçe uygulama sonuçları açısından uygulanabilirliğinin analiz edilmesi amaçlanmaktadır.

Çalışmada mümkün olduğunca sistemin makro düzeyde anlaşılabilmesini sağlayacak şekilde ve gerekli görüldüğü ölçüde konulara değinilmiştir. Türkçe literatürde fazla çalışmanın yapılmadığı ve oldukça yeni bir konu olan Performans Esaslı Bütçeleme sistemi konusunda eleştirel kaynak incelemesi yöntemi ile yapılan bu çalışmada, sistemin uygulanabilirliği, internet üzerinden yapılan Türkçe ve İngilizce literatür taraması vasıtasıyla elde edilen kaynaklar kullanılarak genel hatlarıyla ortaya koyulmaya çalışılmış ve seçilmiş bazı OECD ülkelerindeki uygulamalar, Program Bütçe Uygulama sonuçları ve 5018 sayılı kanun açısından değerlendirilmiştir.

Anahtar kelimeler: Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi, Performans Bütçe, Hesap Verebilirlik ve Mali Saydamlık, Analitik Bütçe Sınıflandırması, Çok Yıllı Bütçeleme, Tahakkuk Esaslı Muhasebe

Sakarya University Institute of Social Sciences Abstract of Master's Thesis

Title of the Thesis: Performance-Based Budgeting System and Its Practicability in Turkey

Author: Fatih YARDIMCIOĞLU **Supervisor:** Assoc. Prof. Dr. Nurullah ALTUN

Date: 30 June 2006 **No. of pages:** IX (pre text) + 241 (main body)

Department: Public Finance **Subfield :** Public Finance

Performance-based Budgeting System has emerged as a broader practice thanks to new concepts added and also is the continuation of "Performance Budgeting System", came in agenda firstly in the 1950's and is seen as a root of the present practices. The most important reason behind the emergence of the Performance-based Budgeting in the public expenditure management is the wish to the realization of transparency, accountability, effectiveness and efficiency. Performance-based Budgeting, named as "new performance budgeting" (Diamond, 2003, 8) by some experts, is defined "a performance budget is any budget that presents information on what agencies have done or expect to do with the money provided to them" and "a performance budget is only a budget that explicitly links each increment in resources to an increment in outputs or other results" (Schick, 2003:101).

OECD countries adapted the components necessary for performance management and PEB system to their own systems by embracing different techniques and different public administration tools. To evaluate PEB system broadly, techniques used by OECD countries are: Medium Term Expenditure Framework,, Strategic Plan, Performance Plan, Performance agreement, Performance reports, Performance indicators, Performance evaluations and Performance audit.

These developments in Turkey started firstly with The Programmatic Financial and Public Sector Adjustment Loan project realized with the help of the World Bank. Performance-based Budgeting System was granted on 10 December 2003 and come into practiced on 1 January 2004 through the 5018 Number act entitled Public Financial Management and Control Law. With The Law No.5018, realization of public fiscal management which is well-matched with international standards is aimed by changing Turkey's public fiscal management in essential, the framework of the PEB system.

This work aims to show the targets and elements of Performance-based Budgeting System which is exhibited by The Law No.5018 and to analyze the practicability of this system in terms of the results of the Program Budget Practices and the other practices in the world by examining the struggles to realize Performance-based Budgeting in OECD countries and these countries' understanding about Performance-based Budgeting in general.

In this work, the PEB is analyzed at macro-level. This work was conducted by critically using library and internet sources (literature review). As literature on Performance-based Budgeting System in Turkish is not enough and Performance-based Budgeting System is new to Turkey, related English literature are resorted to wherever it is necessary. The practicability of PEB is analyzed in terms of three perspectives; the practices in OECD countries, the results of Program Budgeting Exercise in Turkey and The Law No.5018.

Key words: Performance-Based Budgeting System, Performance Budgeting, Accountability and Fiscal Transparency, Analytic Budget Classification, Medium Term Expenditure Framework, Accrual Accounting

GİRİŞ

Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi 1950'lerde gündeme gelen ve bu günkü uygulamaların temelini oluşturan "Performans Bütçe Sisteminin" devamı niteliğindedir. Fakat günümüzde yeni kavramlarla birlikte daha geniş anlamda ve daha geniş bir çerçevede uygulanması öngörülmektedir. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi, stratejik planlar doğrultusunda performans hedeflerinin oluşturulmasından başlayıp bu hedeflere ne derecede ulaşıldığını araştıran performans denetimine kadar yapılanlardan oluşan faaliyet zincirine bütçe sürecinin entegre edilmesini ifade etmektedir. Politikanın belirlenmesi, bütçenin hazırlanması, bütçenin uygulanması ve muhasebeleştirilmesi, bütçenin denetimi aşamalarından oluşmakta olan bütçe sürecinin performans yönetim döngüsü ile bütünleştirilmesi Performans Esaslı Bütçeleme anlayışının genel çerçevesini oluşturmaktadır.

Kamu harcama yönetiminde Performans Esaslı Bütçeleme'ye geçişin düşünülmesinin en önemli nedenlerinin başında kamu kaynaklarının daha etkin ve daha verimli bir şekilde kullanılmasının ve dağıtılmasının sağlanması, verimlilik, şeffaflık ve hesap verebilirliğin geliştirilmesi gelmektedir. Bazı yazarlar tarafından "yeni performans bütçeleme" (Diamond, 2003:8) olarak da adlandırılan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi "kaynak miktarındaki her artışı çıktılardaki veya sonuçlardaki artışa bağlayan" ve "kamu kurumlarının kendilerine tahsis edilen kaynaklarla ne yaptıkları veya yapacakları hakkında bilgi sunan bir bütçeleme" olarak (Schick, 2003:101) tanımlanmaktadır.

OECD ülkeleri performans yönetimi ve PEB sisteminin gerektirdiği unsurları kendi sistemlerine değişik kamu yönetimi araçları ve farklı yöntemler benimseyerek uyarlamışlardır. PEB sistemi geniş anlamda ele alındığında OECD ülkelerinde uygulamada öne çıkan unsurlar olarak; orta vadeli harcama sistemi (çok yıllık bütçeleme), stratejik planlar, performans planları, performans sözleşmeleri, performans raporları, performans göstergeleri, performans değerlendirmeleri ve performans denetimi gösterilebilir.

ABD on yılı aşkın bir süredir PEB sistemini uygulamaktadır. Kamu kurumları stratejik planlar ile orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflerini ortaya koymakta, bu amaç ve hedefler ile bütçe bağlantısını performans planları ile kurmaktadır. Ayrıca kamu kurumlarınca orta vadeli hedeflerin belirlendiği stratejik planlar ve performans sonuçlarının yer aldığı performans raporları üretilmektedir. ABD’de PEB sistemine geçişten sonraki zaman zarfında gelinen nokta, performans ölçümü ve değerlendirmesinin sağlıklı bir şekilde yapılması için gerekli düzenlemelerin yapılmaması ve performans anlayışının oluşturulmaması sebebiyle istenilen düzeyde değildir. PEB sisteminden beklenen katkılar sağlanamamış, stratejik planlar ve performans programları gerektiği gibi kullanılamamıştır. Fakat, mali yönetimde PEB sistemine kararlılıkla devam edilmektedir.

İsveç 1994 yılından sonra yönetim yapısını performansa dayalı bir esasa kavuşturmuş, idari yapının yanında mali yönetimde de reforma giderek performansa dayalı bütçe anlayışını benimsemiş, performansa dayanan sonuç bazlı bir yönetime geçilmiş, performans bilgisi bütçe sürecine dahil edilmiş, performans sorumluluğunun sağlanması konusunda önemli adımlar atılmıştır. İsveç’te PEB anlayışının benimsenmesiyle çok yıllık stratejik planlara dayalı bir bütçeleme tekniği kullanılmaya başlanmıştır. Bütçe sürecinde hakim olan temel ilkeler olarak çok yıllık bütçe çatısı, yukarıdan aşağıya bütçeleme, gayri safi bütçeleme ve bütçe dışı işlemlerin kapsanması gösterilmektedir. İsveç yaşadığı tüm bu gelişmeler sayesinde bütçe sürecini etkin çalışır hale getirmeyi başarmıştır. Reform süreci henüz tamamlanmamış olmasına rağmen bütçe süreci ihtiyaçlara cevap verebilecek duruma getirilmiştir.

Hollanda ise PEB sistemini benimserken temel bütçe dokümanlarının yapısını değiştirme ve hedeflerle kaynaklar arasındaki bağlantıyı bu şekilde kurma yönetimini seçmiştir. Hollanda’da performans yönetimine geçiş ile ilgili çalışmalar PEB sistemine geçilmesinden daha önceki yıllarda başlamasına rağmen, PEB sistemine 1999 yılında geçilmiştir. Hollanda’da performans yönetimi ve PEB sisteminin gerektirdiği unsurları sağlamak amacıyla bakanlıklar bünyesinde ajanslar oluşturulmuştur. Ajanslar ve bakanlık arasında biri çıktılar diğeri süreçlerle ilgili olmak üzere iki ayrı performans sözleşmesi yapılmaktadır. Bu sözleşmeler kamuya açıktır. Hollanda OECD ülkeleri

arasında gerçek anlamda PEB sistemini uygulayan çok az ülkeden biri olarak gösterilmektedir (Oral, 2005:142).

İngiltere’de ise departmanların hedefleri ve göstergeleri performans sözleşmelerinde belirlenmekte ve hedef kaynak bağlantısı performans sözleşmeleri yoluyla gerçekleşmektedir. Kamu kurumları hazine ile, kamu kesiminde performansın yönetilmesinde önemli bir role sahip olan departmanlara ait sonuç hedeflerini içeren ve üç yılı kapsayan tarzda kamu hizmet sözleşmeleri yapmaktadır. Hükümet kaynakların dağıtımını sürecini yıllık performans hedeflerinin oluşturulması süreci ile birleştirmiştir. Bütçe pazarlıkları/müzakereleri çoğunlukla sonuçlara bağlıdır. İngiltere’de siyasal hesap verme sorumluluğunun bir yansıması olarak, performans esaslı bütçe hedefleri kamuoyuna duyurulmalarının yanı sıra parlamentonun ilgili komisyonlarında da görüşülmektedir.

Dünyada yaşanan Performans Esaslı Bütçeleme’ye geçiş yönündeki gelişmelere paralel olarak Türkiyede’de ilk olarak 2001 yılında Dünya Bankasıyla ortaklaşa gerçekleştirilen kamu harcamalarının kurumsal çerçevesinin geliştirilmesi amacını taşıyan, Finansal ve Kamu Sektörü Düzenlemesi Kredisi projesiyle başlayan bu gelişmeler, 10 Aralık 2003 tarihinde kabul edilen, 1 Ocak 2004 tarihinde yürürlüğe girmiş olan “kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemeyi amaçlayan” 5018¹ sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yasal bir zemine oturtulmuştur.

5018 sayılı kanun ile mali yönetim sistemimizde köklü değişiklikler yapılarak, uluslararası standartlara uygun bir mali yönetim anlayışı oluşturulması hedeflenmiş, Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin çerçevesi çizilmiş ve uygulama araçları belirlenmiştir.

¹ 24 Aralık 2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Çalışmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kanuni altyapısı oluşturulan ve ülkemizde uygulanacak olan Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin unsurlarını, amaçlarını ortaya koymak ve OECD ülkelerinden bazılarının Performans Esaslı Bütçeleme'ye geçiş çabalarını ve Performans Esaslı Bütçeleme anlayışlarını genel hatlarıyla inceleyerek, Türkiye'de uygulanması öngörülen bu sistemin dünyadaki uygulamalar ve Program Bütçe uygulama sonuçları açısından uygulanabilirliğinin analiz edilmesidir.

Çalışmanın Önemi

Bu çalışma ile dünyada uygulaması ön plana çıkan ve Türkiye'de uygulanma aşamasında olan Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin, unsurlarının ve amaçlarının ortaya konulması ve dünya uygulamalarıyla karşılaştırılması ile sistemin tam olarak anlaşılması ve özellikle Türkiye'deki literatüre katkı sağlanması düşünülmektedir.

Açıklık, saydamlık ve hesap verebilirlik ilişkisini açıklamaya yönelik tespitler yapılacak olan çalışma, sistemin uygulanabilirliğine etki edecek faktörlerin neler olduğunun tespiti ve sistemin nasıl daha iyi bir konuma getirilebileceğinin araştırılması için yapılan en geniş çaplı ilk çalışmalardan biri olması dolayısıyla önem arz etmektedir.

Çalışmanın Sınırlılıkları

Çalışmada önem kazanan diğer bir konu ise araştırmanın sınırlılıkları ile ilgilidir; ilk olarak Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin unsurları ve amaçları çok fazla ayrıntıya girilmeden ana hatlarıyla ortaya konulmuştur. Bunun haricinde pek çok açıdan değerlendirilebilecek olan Performans Esaslı Bütçelemenin uygulanabilirliği 5018 sayılı kanun, program bütçe uygulama sonuçları ve OECD ülkelerinden PEB uygulamalarında farklı yöntemleri benimseyen ve sistemin ilk uygulayıcıları arasında sayılan sadece ABD, İsveç, İngiltere ve sistemi 1999 yılından sonra uygulamaya başlayan Hollanda örnek alınmış ve incelenmiştir.

Çalışmanın Metodolojisi

Performans Esaslı Bütçeleme ile ilgili olarak bu güne kadar Türkçe literatürde fazla çalışmanın yapılmadığı görülmektedir. Oldukça yeni olan Performans Esaslı Bütçeleme sistemi ve bu sistemin unsurları ile amaçları konusunda yapılan çalışmaların son yıllarda giderek arttığı da belirtilmelidir. Performans Esaslı Bütçeleme sistemiyle ilgili kullanılan kavramlar ve unsurlar ülke uygulamalarında farklılaşmaktadır. Bu yüzden çalışmada Türkiye’de uygulanması öngörülen ve 5018 sayılı kanunla yasal bir zemine oturtulan Performans Esaslı Bütçeleme sisteminin ne olduğu ele alınmıştır. Bunun haricinde çalışmada sistemin uygulanabilirliği için özellikle seçilmiş bazı OECD ülkelerindeki uygulamalar internet üzerinden yapılan literatür taraması vasıtasıyla elde edilen kaynaklar kullanılarak genel hatlarıyla ortaya koyulmaya çalışılmıştır. Çalışma yapılırken gereksiz ayrıntılara girilmemeye çalışılmış, mümkün olduğunca sistemin makro düzeyde anlaşılabilmesini sağlayacak şekilde ve gerekli görüldüğü ölçüde konulara değinilmiştir. Sistemin uygulanabilirliği ise seçilmiş OECD ülkelerindeki uygulamalar, Program Bütçe Uygulama sonuçları ve 5018 sayılı kanun açısından değerlendirilmiştir.

Çalışma üç ana konu ve bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde kamu hizmetlerinin sunumunda bütçe ve bütçe sistemlerindeki gelişmeler incelenmiştir. Birinci olarak, kamu kesimi tarafından üretilen mal ve hizmetler ve özellikleri ortaya konulmuştur. Daha sonra bu mal ve hizmetlerin sunumunun gerçekleştirildiği siyasal süreç incelenmiş, bütçe kavramı, tanımı, fonksiyonları, ilkeleri ve bütçe sistemleri ayrıntılı bir şekilde tartışılmıştır.

İkinci bölümde Türkiye’de uygulanması öngörülen Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin ne olduğu ayrıntılı olarak ortaya konulmuştur. İlk olarak performans kavramı ve performans anlayışının ortaya çıkışında etkili olan kavramlar, PEB’ye geçiş nedenleri ve PEB’nin önemi açıklanmıştır. Daha sonra PEB’nin temel unsurları ve tamamlayıcı unsurları incelenmiştir. Son olarak ise PEB’nin amaçlarının ne olduğu ayrıntılı olarak araştırılmıştır.

Üçüncü bölümde PEB sisteminin Türkiye’de uygulanabilirliği analiz edilmiştir. Bu analiz çerçevesinde bazı OECD ülkelerinde uygulanan PEB sistemi incelenmiş ve PEB’nin uygulanabilirliği 5018 sayılı kanun ile getirilen bütçeleme anlayışı açısından, Türk Program Bütçe Sistemi uygulama sonuçları açısından ve dünya uygulamalarından çıkarılan derler açısından tartışılmıştır.

Sonuç bölümünde ise araştırmadan elde edilen bulguların değerlendirilmesi yapılarak, varılan sonuçların açıklanmasına yer verilmiştir.

BÖLÜM 1: KAMU HİZMETLERİNİN SUNUMUNDA BÜTÇE VE BÜTÇE SİSTEMLERİNDEKİ GELİŞMELER

1.1. Kamu Hizmetleri ve Kamu Hizmetlerinin Sunumu

Bu kısımda ilk olarak kamu ekonomisinin varlık nedenini oluşturan ve kamu kesimi tarafından üretilen mal ve hizmetler ve özellikleri ortaya konulacaktır. Daha sonra bu mal ve hizmetlerin sunumunun gerçekleştirildiği siyaset süreci incelenecektir.

1.1.1. Kamu Ekonomisinin Varlık Nedeni

İnsanoğlunun ihtiyaçları (gereksinimleri) sonsuzdur ve bu ihtiyaçları giderecek mal ve hizmetlerin miktarları ise kısıtlıdır. Mevcut kaynaklarla toplumdaki tüm bireylerin ihtiyaçlarının tamamını karşılayacak kadar mal ve hizmet üretmek mümkün değildir. Ancak bu ihtiyaçların bir kısmını karşılayacak kadar mal ve hizmet üretilebilmektedir. İhtiyaçlar ile kaynaklar arasındaki bu dengesizlik günümüzde siyaset, toplumsal, iktisadi yapıları ve gelişmişlik düzeyleri ne olursa olsun tüm toplumların ortak sorunudur ve bu soruna iktisat ilminde “*Kıtlık Kanunu*” denmektedir (Dinler 1997:6). Bu bağlamda ekonomi bilimi, sınırlı kaynaklarla sınırsız ihtiyaçları karşılama sorunu ile karşı karşıyadır ve bir kişinin ya da bir toplumun tatmin düzeyini en yükseğe erişirmesinin yollarını aramaktadır (Dinler 1997:7).

Toplumun tatmin düzeyini en yükseğe erişirmek için ekonomik faaliyetler yapılmaktadır. Bir ülkede cereyan eden tüm ekonomik olaylar ise Milli Ekonomi olarak adlandırılmaktadır. Milli Ekonomi; “Kamu Kesimi” ve “Özel Kesim” olmak üzere başlıca iki kesime ayrılmaktadır. Kamu kesimi devletin ve bütün kamu kuruluşlarının ekonomik faaliyetlerinin yer aldığı ekonomik kesim iken, Özel Kesim devletin karışmadığı mülkiyetinin ve yönetiminin özel kişilere ait olduğu ekonomik kesimi ifade etmektedir. Her iki kesimin de birleştiği amaç; kıt kaynakların en etkin bir şekilde kullanılarak ihtiyaçların karşılanmasıdır. Söz konusu ihtiyaçlar, “özel ihtiyaçlar” ve “toplumsal ihtiyaçlar” olarak ikiye ayrılmaktadır. Özel ihtiyaçlara konu olan mallar arz

ve talep koşullarına göre piyasa tarafından karşılanırken, bazı mal ve hizmetlerin (yani kamusal malların) piyasa tarafından karşılanması mümkün değildir (Pehlivan, 2005:35). Bir ekonominin milli yapısı içinde, özel kesimin (piyasa ekonomisi) yanı sıra ayrı bir kamu kesiminin bulunmasının nedeni, özel kesimin, kişisel ihtiyaçların sunumunda başarılı olabilmesine karşın, toplumun bir arada yaşamasından dolayı ortaya çıkan ve toplumsal ihtiyaçları gideren tam kamusal mal ve hizmetlerin sunumunda etkili olamamasıdır. Bunun haricinde kısmen sunabildiği yarı kamusal olanları ise optimum kaynak tahsisi açısından yeterince üretememektedir. Bu yüzden her toplumda piyasa ekonomisinin bazı hususlardaki imkânsızlıklarını ve yetersizliklerini giderecek bir ekonomik kesime ihtiyaç vardır ve bu ekonomik kesim de “Kamu Ekonomisi”dir. Kamu ekonomisi kıt kaynaklara olan talep açısından özel kesimle müşterek bir yönü bulunmasına rağmen, yapısı ve mekanizması tamamen farklı, kendine özgü bir nitelik taşımaktadır (Nadaroğlu, 1978: 47,48).

İktisadi faaliyetlerin meydana gelmesine sebep olan temel unsur olan “ihtiyaçların” giderilmesinin yanı sıra, bu ihtiyaçların sadece bir kısmını karşılayan ve alternatif kullanılma yerleri bulunan kıt kaynakların hangi tür mal ve hizmetlerin üretiminde, hangi üretim birimleri tarafından, hangi oranlarda kullanılacağı sorunu ortaya çıkmaktadır ve bu soruna kaynakların “Optimal Dağılımı Sorunu” adı verilmektedir (Nadaroğlu, 1978:19). Kaynakların optimal dağılımı sorunu bağlamında, kıt olan üretim kaynaklarının ne kadarının toplumsal malların üretiminde, ne kadarının da özel malların üretiminde kullanılacağı konusu daima tartışma konusudur. Mevcut kaynakların toplumsal mal ve hizmet üretimi ile özel mal ve hizmet üretiminde ne şekilde kullanılacağı ve kamu kesimi ve özel kesim arasında nasıl bölüştürüleceği konusunda kesin bir ölçüt mevcut değildir (Pehlivan, 2005:36).

İnsanların toplu halde yaşamaya başlamasından sonra ortaya çıkan ve dünya nüfusu arttıkça daha da belirgin hale gelen ortak ihtiyaçları karşılama zorunluluğu toplumun organize şekli olarak adlandırılan "devlet" olgusunu ortaya çıkarmıştır (Sönmez, 1994:3). İnsanların toplum halinde yaşamalarından dolayı ortaya çıkan toplumsal ihtiyaçlar toplumsal refahın artırılması için karşılanmak zorundadır. İster kişisel ister toplumsal nitelikte olsun, her türlü ihtiyacın tatmini ancak tüketim ile mümkündür.

Daha öncede belirtildiği gibi üretim faaliyetleri ihtiyaçlara göre kıttır. Kıt kaynaklardan bir kısmı kişisel ihtiyaçların tatmininde kullanılan mal ve hizmetlerin üretiminde kullanılırken, diğler bir kısmının da toplumsal ihtiyaçların tatmininde kullanılacak mal ve hizmetlerin üretimine tahsisi gerekmektedir. *Bu bölüşümü kim ve nasıl düzenleyecektir? Kaynak dağılımı arz-talep sürecine göre mi cereyan edecektir? Üretimi kim, nasıl yapacak ve toplumun tüketimine bu üretimi nasıl sunacaktır?* (Nadaroğlu, 1978:22,23). Bütün bu soruların cevabını vermeden önce kamu ekonomik faaliyetlerinin nedenlerini oluşturan toplumsal ve yarı toplumsal nitelikli mal ve hizmetlerin neler olduğunu açıklamak gerekmektedir.

Nadaroğlu (1978:24) [P.A.Samuelson'dan aktardığı şekilde] özel ekonomi ile kamu ekonomisini birbirinden ayırt eden özelliğın bu iki ekonomiden her birinin tüketicilere temin ettikleri mal ve hizmetler tarafından belirlendiğini, bazı mal ve hizmetlerin bölünebildiği, bazılarının da bölünemediğini belirterek bölünebilen malların özel kesim tarafından üretildiğini, bölünemeyen yani faydasının bireylere dağıtılamadığı mal ve hizmetlerin ise kamu ekonomisi tarafından üretildiğini belirtmiştir. Bu bağlamda literatürde de devletin ekonomik faaliyette bulunmasını gerekli kılan nedenler: kamusal (toplumsal-sosyal) mal ve hizmetlerin üretimi, dışsallıkların varlığı ve doğal tekellerin varlığı olarak belirtilmektedir (Pehlivan, 2005; Nadaroğlu, 1978; Eker, 2004).

Kamusal veya toplumsal mallar literatürde; Tam Kamusal Mallar, Yarı Kamusal mallar, Erdemli Mallar ve Erdemsiz Mallar biçiminde ayırma tabi tutulmaktadır.

Tam kamusal mal ve hizmetlerin² en belirgin özelliği faydasının toplumsal nitelikte olması, yani birimlere bölünememesi, fertlere ayrı ayrı dağıtılamamasıdır. Bu mal ve hizmetlerin faydasından toplumdaki tüm bireyler eşit oranda faydalanmaktadır. Dolayısıyla bu mal ve hizmetlerden tüketen bir birey diğler bireylerin bu mal ve hizmetten aynı oranda faydalanmasına engel olamamaktadır. Bu sebeptendir ki bu malların bireylere sağladıkları faydanın toplumsal faydadan ayırt edilip ölçülmesi ve fiyat mekanizması yolu ile bedelinin kullanıcılara ödettirilmesi, sadece bedelini ödeyene sunulması mümkün değildir. Bu mal ve hizmetlerin diğler bir özelliği ise faydasından

² Tam kamusal mal ve hizmetlere savunma hizmetleri ve adalet hizmetleri örnek olarak verilebilir.

kimsenin mahrum bırakılmaması, dışlamanın olmamasıdır. Kural olarak pazarlanmaları da mümkün olmayan bu mal ve hizmetlerin pazarlanamamazlık niteliği “bölünemezlik” niteliğinin bir sonucudur (Nadaroğlu, 1978:25-29; Pehlivan, 2005:42-43). Bu mal ve hizmetlerin üretim hacimleri büyüktür ve piyasa tarafından karşılanma imkânı da söz konusu olamamaktadır. Piyasada üretilen mal ve hizmetlerden yararlanmakta veya yararlanmamakta tüketiciler özgür iken tam kamusal mal ve hizmetlerde hizmetin arzını düzenleyen siyasal güç talebi (ilk öğretimde olduğu gibi) bazen zorunlu kılabilir (Nadaroğlu, 1978: 25-29).

Nadaroğlu [John F. DUE’den aktardığı şekilde] konuya; bu faaliyetlerin yapılma sebebinin, faaliyetlerden sağlanan marjinal sosyal faydanın, marjinal özel faydadan daha yüksek olmasından kaynaklandığını; yani, bu hizmetlerin topluma sağladıkları toplam faydanın şahısların doğrudan doğruya elde ettikleri faydadan üstün olduğu şeklinde bir yaklaşım getirmektedir (Nadaroğlu, 1978:28-29). Eker de (2004:45) bu sebeple bu mal ve hizmetlerin sunumunu devletin kendisinin yaptığını, bunların finansmanını da bireylerden karşılıksız olarak aldığı vergi ve benzeri gelirlerle bütçeden karşılamakta olduğunu belirtmektedir.

Yarı kamusal mal ve hizmetlerin³ ise, ilk bakışta tam kamusal mal ve hizmet gibi görünmelerine rağmen, faydalarının birimlere bölünebilmesi, pazarlanmaları, fiyat yoluyla tüketicilere sunulmaları mümkündür (Nadaroğlu, 1978:29). Bu mal ve hizmetlerin en başlıca özelliği bu mal ve hizmetten yararlananlara olan direkt yararı yanında toplum üyelerine olan marjinal yada ek yararadır (Akdoğan 1999: 46). Bu sebeple bu mal ve hizmetler pazarlanabildikleri halde özel mal ve hizmetlerde olduğu gibi tamamen piyasaya bırakılmamakta ve kamu ekonomisi tarafından üretilmektedir. Yarı kamusal mal ve hizmetlerin, doğrudan sunulduğu kişilere sağladığı özel fayda (bu fayda pazarlanabilmektedir) ile toplumun diğer fertlerine sağladığı dış faydanın (bu fayda pazarlanamamaktadır) toplamı bu mal ve hizmetlerin sosyal faydasını oluşturmaktadır (Pehlivan, 2005:46). Bu bağlamda da bu mal ve hizmetlerin söz konusu olan “dışsal faydası” dolayısıyla, kamu ekonomisi bunların üretimini üstlenmektedir.

³ Yarı kamusal mal ve hizmetlere eğitim ve sağlık hizmetleri örnek gösterilebilir.

Kamu ekonomisinin varlık nedenini oluşturan mal ve hizmetlerden bir diğeri ise Erdemli (Merit) mal ve hizmetler⁴ olarak adlandırılmaktadır. Bu mal ve hizmetler piyasa ekonomisi tarafından da üretilmelerine karşın, (Şener, 1998:61) toplumsal refahı artırmak ve yaygınlaştırmak amacıyla devlet tarafından bütçe ile finanse edilen ve bedava olarak sunulan (Pehlivan, 2005:47; Şener, 1998:61), esas itibariyle tüketimleri sonucu dışsal fayda doğuran mal ve hizmetler olarak tanımlanmaktadır (Eker, 2004:48).

Erdemsiz (Demerit) mal ve hizmetler⁵ ise tüketimi ve üretimi toplum için zararlı sayılan (Şener, 1998:61) ve toplum sağlığını ve genel ahlakını bozduğu için (Pehlivan, 2005:47) sunumu devlet tarafından kontrol edilen özel mal ve hizmetlerdir (Şener, 1998:61). Bu tür mal ve hizmetleri üreten ekonomik birimler genellikle siyasal karar alma mekanizmasını etkileyebildiklerinden uygulamada sunumu etkin bir şekilde kontrol edilmektedir.

Kamu ekonomik faaliyetlerinin bir diğeri de bu faaliyetler sonucunda önemli ölçüde “dışsal ekonomiler (dışsallıklar)” yaratmalarıdır. Dışsal ekonomiler genel olarak bir ekonomik birimin faaliyeti dolayısıyla diğeri ekonomik birim veya birimler üzerinde dolaylı olarak ortaya çıkan olumlu veya olumsuz etkileri ifade etmektedir (Eker, 2004:49). Dışsal ekonomiler dolayısıyla ortaya çıkan dış faydanın ya da maliyetin üretilen veya tüketilen malın piyasa fiyatına girmemesi dolayısıyla etkin kaynak dağılımının gerçekleşmesi engellenebileceğinden devlet müdahalesi söz konusu olmakta ve devlet toplum yararını dikkate alarak bu duruma müdahale etmektedir. Devlet olumlu dışsallıkları artırmaya, olumsuz dışsallıkları da önlemeye çalışmaktadır (Pehlivan, 2005: 48).

Kamu ekonomisinin varlık nedenlerinden bir diğeri olan doğal tekeller⁶ ise bazı mal ve hizmetlerin üretimini ekonomik etkinlik bakımından sadece tek bir firmanın yapmasını

⁴ Erdemli (Merit) mal ve hizmetlere örnek olarak toplumdaki yaşlı ve kimsesizlere yönelik hizmetler, öğrencilere yönelik yurt hizmetleri vb. verilebilir.

⁵ Erdemsiz (Demerit) mal ve hizmetlere örnek olarak alkol, sigara ve benzeri maddelerin üretimi ve tüketimi, hava, su ve çevre kirliliğine yol açan ekonomik etkinlikler verilebilir.

⁶ Doğal tekellere örnek olarak demir yolu taşımacılığı, elektrik, doğal gaz gösterilebilir.

gerektiren doğal şartların⁷ geçerli olduğu durumlardır. Doğal tekel durumunda üretim miktarı arttıkça ortalama maliyetler düşmektedir ve üretimin tek bir firma tarafından yapılması ekonomik etkinlik bakımından daha rasyoneldir. Bu sebepten doğal tekellerin varlığı devleti bu alanda faaliyet göstermeye zorlamaktadır. Doğal tekelin özel kesime bırakılması durumunda özel kesimin doğal tekel fiyatını marjinal maliyet kuralının dışına çıkararak aşırı kar sağlayabilme olasılığı ve bu durumda kaynak dağılımında etkinliği bozma durumu söz konusu olabilmektedir. Devlet, doğal tekel olduğu alanlara müdahalede bulunur ya da doğal tekelleri yasal düzenlemelerle kendi kontrolü altında bulundurur (Pehlivan, 2005:50-52).

Kısaca kamu hizmetlerinin hepsinin ortak özelliği finansmanlarının zorunlu ödemelere dayanmasıdır (Bulutoğlu, 2003:39). Tüm bu mal ve hizmetlerin gideri devlet tarafından bireyler arasında cebren dağıtılmaktadır. Bu dağıtım ise gelir unsuruna göre olmakta, yani her birey gelirin göre ekonomik bir fiyattan ziyade “politik fiyat” ödemektedir. Bu politik fiyat ise vergidir (Edizdoğan, 1998:30). Bu politik fiyatın kararlaştırılması ise “siyasal talep” vasıtasıyla olmakta (Edizdoğan, 1998:30), siyasal karar alma mekanizması ile açıklanmakta ve özellikle gelişmiş ülkelerde yaygın bir uygulama alanı bulmaktadır (Şener, 1998:61). Bu durumda da hizmetin kamusal sayılmasının tek sebebi “bütçe finansmanı” olmaktadır. Sonuçta; tam kamusal mal ve hizmetler, yarı kamusal mal ve hizmetler erdemli ve erdemsiz mallar, dışsallıklar ve de doğal tekellerin varlığı ve bunların üretimi “Devlet Bütçesi” ile ilişkisi kurulduğu sürece mümkün olabilmektedir.

Burada anlatılmış, Tam kamusal, Yarı kamusal, Erdemli ve Erdemsiz mal ve hizmetler ile, Dışsallık ve Doğal Tekeller tanımlamalarından hareketle özellikle 1929 Ekonomik Krizinden sonra devlet ekonomik istikrarı sağlamak, gelir dağılımını düzenlemek, kaynakların etkin kullanılmasını gerçekleştirmek, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamak amacıyla yukarıda ifade edilen ekonomik olaylara müdahale etmekle görevli kılınmıştır. Zira 1929 ekonomik buhranından önce kamu ekonomisi fiyatlandıramayan malların (tam kamusal mal ve hizmetler) üretimini yaparken buhrandan sonra devlete

⁷ Bu şartlar: Ölçek ekonomileri dolayısıyla üretimin azalan maliyetlere tabi olması ve üretimi yapılan mala olan talebin üretimi yapan firmanın optimum kapasitesinin altında olması olarak belirtilmektedir (Pehlivan, 2005:50).

yeni görevlerin yüklenmesiyle ve kamu ekonomisi fiyatlandırılabilir bazı malların (yarı kamusal mal ve hizmetler, KİT'ler) üretimini de üstlenmiştir. Devletin ekonomik olaylara müdahalesi doğal olarak yine ekonomik olmakta, bu da kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin kullanılması, yani maliye politikası araçlarının kullanılmasını gerektirmektedir. İşte bu gereklilik, yani kamunun kendi temel fonksiyonlarını (klasik anlamda) yerine getirmesinin yanında ekonomi için belirlediği müdahale alanlarına ilişkin ilave harcamalarını da belirlemeyi zorunlu kılmaktadır. Bunu yapabilmesi de kamu harcamalarının siyasi iradenin belirlediği yönde yapılmasından geçmektedir. Ancak bu harcamaların finansman kaynağının özellikle vergilerden (yine klasikler anlamında) oluştuğu dikkate alındığında harcama-hizmet bileşimlerinin ne olduğu ve ne miktarda harcama yapılacağına belirlenmesi (siyasi fonksiyon) ve bunun yine halk adına (parlamentar demokrasilerde) onaylanması (hukuki fonksiyon) gerekir ki, bu durum kamu kesiminde üretilecek mal ve hizmetler için bir sipariş listesinin düzenlenmesini gerektirir. Bu sipariş listesi hizmetler, hizmetler için yapılacak harcamalar ve harcamaların kaynağını tanımlayan kamu gelirlerinden oluşan “Sipariş Listesi”, kısaca “Bütçe” olarak ifade edilir.

1.1.2. Kamu Ekonomisinde Üretilecek Mal ve Hizmetlerin Siparişi: Bütçe

Kamusal mal arz edildikten sonra, kolektif tüketim nedeniyle, artık bireylerden herhangi birisinin aynı maldan yararlanması önlenemez. Piyasa mekanizmasının işleyişi, özel mallar için de, kaynak ayırımında etkinliği sağlayacak bir çözümü gerçekleştirmez (Şener, 1998:123,124). Piyasa ekonomisinde hangi malların, kimler için, nasıl ve ne kadar üretileceğine piyasa güçleri tüketicilerin talepleri doğrultusunda karar verirlerken, yani arzı talep düzenlerken, (Nadaroğlu, 1978:59; Pehlivan, 2005:38) kamu ekonomisinde kamusal arz ve talebin fiyat mekanizmasıyla belirlenmesi söz konusu olamamaktadır (Nemli, 1990: 44; Aktan ve Dileyici, 2001:1). Çünkü kamusal malların temel özelliklerinden dolayı (bölünmezlik, pazarlanamazlık, dışlamanın olmaması) bireyler bu mallara olan taleplerini genellikle açıklamak istemezler (Aktan ve Dileyici, 2001:1). Kamusal mal arz edildikten sonra, kolektif tüketim nedeniyle bireylerin herhangi birinin söz konusu maldan yararlanması önlenemez. Kamu ekonomisinde bu durum “bedavacı sorunu (free raider)” olarak adlandırılmaktadır (Şener, 1998: 124).

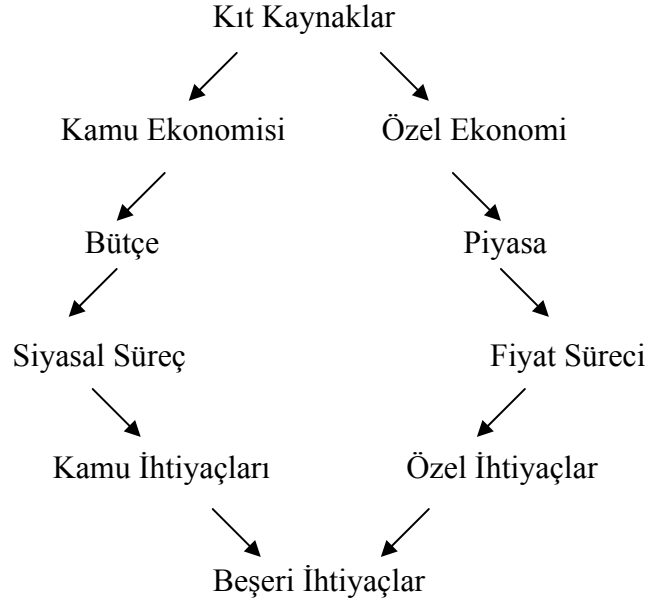
Toplumsal tercihlerin bireysel tercihleri yansıtması önünde engel teşkil eden “bedavacı sorunu” dolayısıyla kamu kesiminde hangi malların, kimler için, nasıl ve ne kadar üretileceğine ülke yönetimini elinde bulunduran siyasi otorite, yani devlet karar vermektedir” (Nadaroğlu, 1978:59; Pehlivan, 2005:38). Bu sebeple kamu ekonomisinde hangi malların ve hizmetlerin ne miktarda üretileceğini “Siyasal Güç” [devlet] kararlaştırmaktadır (Bulutoğlu, 2003:5; Nadaroğlu, 1978:59) ve bu üretim fiyat sürecinden farklı bir süreç olan “Siyasal Süreç” aracılığıyla belirlenmektedir (Nadaroğlu, 1978:59).

Kamu gelir ve harcamalarının formüle edilmiş şekli olan bütçeleme, yürütme ve yasama organlarını kapsayan üst karar organları ve bütçe uygulamasından etkilenen ve alt sosyal yapıyı oluşturan grup ve toplulukların dâhil olduğu, siyasi ve sosyal bir çevrede yürütülmektedir. Bu açıdan bütçe yapımı, “politik [siyasi] kararların belirli programlara bağlanması” olarak adlandırılmaktadır. Bu doğrultuda, bu iki süreç arasında [politik süreç ve bütçe süreci] bir paralellik kurulması ile anlamlı karar ve sonuçlara varılabilecektir. “Bunda, fertlerin siyasi ve iktisadi seçimlerinde yetersiz kalabildikleri, siyasi karar verme sürecinin, çok farklı hedef ve değerlerden hareket eden kişi veya gruplar arasında bir anlaşma sağladığı fikri rol oynamaktadır” (Falay, 1979: 16)

Kaynak ayırımı fonksiyonunun özel sektör ve kamu sektörü arasında birbirinden farklı olarak nasıl işlediği aşağıdaki şekil⁸ yardımıyla şu şekilde gösterilebilir:

⁸ İki kesim arasındaki işleyişi ve ortak ve farklı yönleri ekonomik açıdan ve kesimlerin karakterlerini çok genel bir şekilde yansıtan bu şemanın, sorunun ayrıntılarını belirtemeyeceği de gözden uzak tutulmamalıdır.

Şekil 1: Karma Ekonomide Kaynak Ayırımı Süreci



Kaynak: Nadaroğlu, 1978: 70; Pehlivan, 2005: 39

Şekilden de anlaşılacağı gibi sosyal ve kamusal ihtiyaçlar kamu ekonomisi tarafından üretilen mallarla, özel ihtiyaçlar ise piyasa ekonomisi tarafından piyasa güçlerince (müteşebbisler) üretilen mallarla giderilmektedir. Özel ekonomi kesiminde kararlar serbest piyasa mekanizmasında arz ve talep koşulları tarafından, tüketici talepleri doğrultusunda piyasa güçlerince (müteşebbisler) fiyat mekanizmasından yararlanılarak belirlenirken, kamu ekonomisinde ise siyasal karar alma mekanizması (Siyasal Süreç) içinde seçimler vasıtasıyla ülke yönetimini elinde bulunduran siyasi otorite yani devlet tarafından devlet bütçesi ile belirlenmektedir. Her iki kesim de kıt kaynakları kullanarak ihtiyaçları en iyi şekilde karşılama uğraşı içerisinde. Fakat her iki kesimde bu ayırım süreci farklılık arz etmektedir (Şener, 1998 14). Siyasal sürecin sözü geçen konulardaki tercih ve kararları siyasi ve idari organların kararları ile somutlaşmaktadır ve bu bağlamda “Bütçe” kolektif mal ve hizmetlerle ilgili tercih ve kararların hukuki bir belgesi konumundadır (Nadaroğlu, 1978: 60).

Toplumunu oluşturan bireyler kendileri adına karar alabilecek temsilcileri seçerler. Bu temsilciler ise yasama organında veya yerel meclislerde görev alırlar. Devlet bütçesi

yasama organı tarafından, yerel bütçeler de yerel meclisler tarafından yapılır. Halkın kendisini temsil için seçtiği bu temsilciler halkın adına halkın ihtiyaçlarının tespiti ve bu ihtiyaçların giderilmesi için yasama organında veya yerel meclislerde bütçe için oy kullanırlar. Bu temsilcilerin kullandıkları oyların temsilcileri seçen bireylerin görüşleri doğrultusunda kullanıldığı varsayılır. Yani temsilciler temsil ettikleri halkın ihtiyaç duyduğu “kamusal mal ve hizmetlerin” üretimine karar verirler. Halk kamusal mal ve hizmet ihtiyacını ve talebini seçim zamanlarında verdiği oylarla devletin yönetimine talip olan siyasi gruplara iletir. Demokratik ülkelerde halkın çoğunluğunun oylarını alan siyasi gruplar devlet yönetimine geldiklerinde tekrar seçim kazanabilmek için kendilerine oy veren kişilerin tercihlerini göz önünde bulundurmak zorundadırlar. Bu nedenle, kamu kesiminde ne miktarda mal ve hizmet üretileceğine “oylama mekanizması” ile karar verilmiş olur.

Devlet bütçesi toplumdaki bireylerin kamusal mal talepleri ile kamusal malların maliyetine nasıl katlanacaklarını gösteren bir plandır. Bireylerin tercihlerini ne dereceye kadar açıklayabildikleri ise, bütçeleme sırasında kullanılan oylama yöntemlerine⁹ bağlı olmaktadır (Şener, 1998:123). Bireysel tercihlerden toplumsal tercihlere geçildiğinde toplumdaki her bireyin tercih ettiği her mal ve hizmet türüne, istediği miktarda ulaşması mümkün değildir. Bu durum bireysel tercihlerle toplumsal tercihlerin karşılanması arasındaki temel farklardan biri olarak belirtilmektedir (Aktan ve Dileyici, 2001:2). Piyasa ekonomisinde mal ve hizmetlere olan bireysel tercihler karşılığında fiyat mekanizması aracılığıyla bir bedel ödenmesi gerekirken, kamu ekonomisinde toplumsal tercihlerin söz konusu olması dolayısıyla mal ve hizmetlerden yararlananlar ile bu mal ve hizmetlerin finansmanı için vergi ödeyenler her zaman aynı kişiler olmamaktadır. Bireysel ve toplumsal tercihlerin maliyetinde ortaya çıkan bu durum da bu iki kesim arasındaki temel farklardan bir diğeri olarak belirtilmektedir (Aktan ve Dileyici, 2001:2).

Kısaca kamu hizmetlerinin üretildiği, dışsallıkların var olduğu ve ölçek ekonomisinin görüldüğü durumda etkin kaynak dağılımı piyasa tarafından gerçekleştirilememektedir.

⁹ Kamusal karar almanın (Siyasi Süreç) iktisadi analizi ile ilgili daha ayrıntılı bilgiler ve tartışmalar için bkz:(Sönmez, 1987:179-225; Bulutoğlu, 2003:58-152; Şener, 1998:123-188)

Bu durumda piyasanın yerini alacak karar alma sürecinin ve düzenlemenin: tüketici tercihlerini belirtmelerini, tüketicilerin üretilecek kamu hizmetlerinin hacmi ve finansmanının paylaşımı konusunda görüş birliğine varmalarını, görüş birliğinin, yürürlüğe konulmasını kabul etmelerini sağlayacak nitelikte olması gereklidir. Bunun sağlanması ise siyasal karar alma süreciyle olmaktadır. Bir başka ifadeyle, piyasanın başarısızlığa uğradığı durumda, kamusal karar mekanizması çalışmakta ve bu bağlamda siyasal olgular iktisadi yönden analiz edilmektedir (Sönmez, 1987:179).

Kamusal karar almanın (Siyasi Süreç) veya kamusal seçimin bireyci açıdan incelenmesi, bireysel tercihlerin belirtilmesi sorununu analiz etmekte, aynı zamanda da bireysel tercihler ile toplumsal tercihler arasındaki ilişkiler ve birinden diğerine geçişin nasıl sağlanacağı sorunlarına eğilmektedir. Bu noktada bireysel tercihlerin nasıl toplanarak toplumsal tercihlere dönüşebileceği (bunu sağlayan oylama sistemidir) ortaya konulmaktadır. Kamusal karar almanın analizi temel davranış prensibi olarak insanın bencil ve rasyonel olup yararını maksimize ettiğini kabul etmekte ve tüketicilerin tercihlerini belirtme süreçleri, serbest piyasa sürecine benzetilmektedir. Yani, oy verenler bir mübadeleye girmekte, oy kullanarak taleplerini hiyerarşik biçimde açıklamaktadırlar. “Gerçekleştirilen iktisadi analizde geleneksel fiyat teorisinin ortaya attığı sorular sorulmaktadır: Dengeler var mıdır? Genel midir? Pareto¹⁰ anlamında etkin midir? Nasıl dengeye ulaşılır? Toplumda ekonomik fonksiyon ve işlevler nasıl yerine getirilir?”. Bu sorulara yanıt verilerek gerçekleştirilen yaklaşımlarda, toplumsal refah fonksiyonunun geçerlilik koşulları ve içeriği saptanmaya çalışılmakta ve (kamu harcamaları açısından) oylamayla bütçenin tutarlı ve optimal biçimde belirlenmesi üzerinde durulmaktadır. Bu yaklaşımın kökenleri Condorcet’in 1785’de ortaya koyduğu “Oylama Paradoksu”na dayanmaktadır. Bu konuda J.C de Borda (1781) ve Lewis Carroll’un (1976) katkıları da önemlidir. Bu çalışmalardan esinlenen Arrow’un ortaya koyduğu “Olanaksızlık Teoremi” (1951, 1963) ve Black’ın “Oylama Yöntemleri”ne

¹⁰ Kamu ekonomisinde amaç toplumsal refahın artırılmasıdır ve toplumsal refahın maksimizasyonu için optimal kaynak dağılımının sağlanması gerekir. Pareto optimumu olarak adlandırılan bu teori, “bazı koşullar altında piyasa dengesinin Pareto optimumu olduğunu işaret etmektedir. Yani dengeye ulaşıldığında herhangi bir bireyin refahını artırmanın en az bir diğerinin refahını azaltmaksızın olanaksız olması söz konusudur” (Sönmez, 1987: 52). Pareto optimumu kamu ekonomisine uygulandığında, toplumdaki bireylerin birinin refahını azaltmadan, diğer bireylerin refahını artırmak söz konusu değilse toplumsal refah optimum düzeydedir (Aktan ve Dileyici, 2001:14).

ilişkin yeni yaklaşımlar (1958) yeni tartışmalara yol açmıştır (Sönmez, 1987: 179, 180)¹¹.

Siyasi süreç devletin¹² siyasi örgütlenme yapısına göre de farklılık göstermektedir. Otokratik devletlerde, oligarşik devletlerde ve demokrasiyle yönetilen devletlerde bu sürecin işleyişi tamamen farklıdır. Egemenlik kaynağının tek kişiye ait olduğu otokratik devletlerde kamu ile ilgili tüm kararları bu kişi yalnız başına alırken, egemenliğin halka ait olduğu demokrasilerde ise kamusal kararlar doğrudan doğruya halk ya da halkın seçtiği temsilciler vasıtasıyla alınmaktadır (Aktan ve Dileyici, 2001: 2).

Demokrasilerde egemenliğin gerçek sahibi olarak halk kabul edildiğinden kamusal kararların halk tarafından alınması gerekmektedir. Günümüzde toplumun kamusal kararlara doğrudan doğruya (doğrudan demokrasi) iştirak etmesi hemen hemen imkansızdır. Dolayısıyla temsili demokrasi ve yarı doğrudan demokrasi kavramları ortaya çıkmıştır. Temsili demokrasilerde toplum kamu ekonomisine ilişkin kararlarını seçmiş olduğu temsilcileri vasıtasıyla dile getirmektedir. Fakat bazen temsilcilerin (milletvekillerinin) halkın (seçmenlerin) tercihlerini yansıtmaları mümkün olamamaktadır. Çünkü kamusal kararları alan siyasi partiler çoğunlukla çeşitli baskı ve çıkar gruplarının etkisi ve baskısı altında kalabilmektedir. Siyasi partilerin kararlarını uygulayan bürokrasi de bu çıkar ve baskı grupları tarafından etkilenebilmektedir. Bu durumda da bireysel tercihler ile toplumsal tercihler arasında önemli farklar meydana gelebilmektedir (Aktan ve Dileyici, 2001:5). En demokratik oylama sistemine dayanan bir karar alma sisteminde bile, tatmin edilmeyen, biri diğeri zararına tatmin edilen hizmetlerin olduğu anlamına gelmektedir (Bulutoğlu, 2003:70).

¹¹ Kamusal karar almanın (Siyasi Süreç) iktisadi analizi ile ilgili daha ayrıntılı bilgiler ve tartışmalar için bkz:(Sönmez, 1987:179-225; Bulutoğlu, 2003:58-152; Şener, 1998:123-188).

¹² “Siyasal Güç” devletlerin örgütlenme yapılarına göre demokratik veya dikta olabilir. Fakat ister demokraside olsun ister dikta rejiminde kamu hizmetlerine piyasa talebi değil, “siyasal güç” [devlet] karar vermekte (Bulutoğlu, 2003:5) ve iki ekonomik kesimin en önemli farkını kaynak ayırma süreçlerindeki bu farklılık oluşturmaktadır. Parlamenter rejimlerde toplum tercihleri seçim mekanizması ile belirlenmektedir. Fakat seçim sonucunda iktidara gelen partinin programının toplum tarafından benimsendiği anlamı çıkarılmamalıdır. Çünkü parlamenter rejimlerde hiçbir parti yurttaşlarının tümünün oyunu alarak iktidara gelmemektedir. Dolayısıyla da programları toplum tercihlerini tamamen yansıtmamaktadır (Nadaroğlu, 1978:60). Toplum kararlarında en alışılmış kural çoğunluk isteğini toplum isteği saymaktır ve “Çoğunluk kuralı” olarak adlandırılan bu kuralın en büyük sakıncası çoğunlukta kalanların azınlıkta kalanları dışlamasıdır. Çoğunluk bu kuralı, belli bir miktardaki bütçeyi, kendi üyeleri için en yüksek yararı olan işlere aktararak, kendi yararına kullanmaktadır (Bulutoğlu ve Kurtuluş, 1981:69).

Demokratik sistemlerde siyasi süreç: seçmenler, siyasal partiler, bürokrasi ve çıkar ve baskı grupları olmak üzere bu süreçte etkili olan dört unsurdan oluşmaktadır. Bu unsurlar kamusal kararların alınmasında etkilidir ve bu unsurlar birbirleriyle devamlı etkileşim içerisindedir (Aktan ve Dileyici, 2001:5).

Siyasal karar alma sürecinin ilk unsuru “Seçmenler”dir. Oylama ile kamu ekonomisi kararlarına katılan seçmenler en fazla yarar sağlayacaklarını umdukları siyasal partiye oy verirler. Seçmen olma dışında parti, dernek, ve sendikalara üye olma, grev boykot ve gösteri yapma gibi değişik eylemlerle kamusal kararların kendi istekleri doğrultusunda alınmasını isteyen seçmenlerin (Aktan ve Dileyici, 2001:5,6) siyasal karar sürecine katılmaları ancak elde edecekleri net faydanın pozitif olmasına bağlıdır (Bulutoğlu, 2003: 132). Seçmenin oylamaya katılmaktan beklediği fayda, var olan durumda uğradığı siyasal sömürü ya da yararlandığı siyasal rant ile doğru orantılıdır (Bulutoğlu, 2003: 117). Seçmen tercihlerinin rasyonel olması ise seçmenlerin uygulanacak politika konusunda doğru bilgilendirilmelerine bağlıdır. Ancak bu sayede seçmen tercihlerinden toplumsal tercihlere ulaşılabilir (Aktan ve Dileyici, 2001:6).

Siyasal karar alma sürecinde en önemli fonksiyon, bu sürecin bir diğer unsuru olan “Siyasal Partiler”indir. Siyasal partiler iktidara gelmek için toplum üyelerinin çoğunluğunu ilgilendiren sorunlarla ilgilenmek durumundadırlar ve bunun için seçim beyannamelerinde oylarını maksimize edecek politikalara yer verirler. İktidara geldiklerinde ise tekrar seçilebilmek için bu politikaları uygulamak zorundadırlar. Amerikalı iktisatçı Anthony Downs, siyasal partilerin siyasal süreçteki rollerini piyasada firmaların oynadığı rollere benzer bir şekilde analiz etmeye çalışmış; siyasal partilerin marjinal vergi artışı nedeniyle kaybettikleri oy sayısını, kamu harcamaları nedeniyle kazandıkları oy sayısına eşitlemeye çalıştıklarını iddia etmiştir. Yani siyasal partiler bir kamu harcamasına, bu harcamadan yararlananların getirdikleri marjinal oy sayısının bunun finansmanında kullanılan vergiler dolayısıyla marjinal oy kaybına eşit olduğu noktaya kadar devam edeceklerini söylemiştir (Downs 1957:73-74; aktaran: Aktan ve Dileyici, 2001: 228).

Siyasal iktidarın almış olduğu kararların uygulayıcısı olan ve siyasal süreçte önemli bir konuma sahip olan “Bürokrasi” siyasal partilerden farklı olarak çeşitli konularda uzman kadrolara sahiptir. Bu bakımdan siyasal partiler bürokrasiden “kararları uygulama” ve “karar alma” konularında faydalanmaktadırlar ve bürokrasiye bu bağlamda siyasal süreçte önemli bir misyon yüklenmiştir. Demokraside bütçeler üzerindeki temel kararları seçilen politikacılar verirken, bu kararları atanmış olan bürokratlar uygulamaktadır (Aktan ve Dileyici, 2001:7). Fayda maksimizasyonu içerisinde bürokratlar da karşı karşıya oldukları sınırlamalar dâhilinde, kendileri için en iyi avantajı korumaya çalışırlar. Onlara konulan sınırlar içinde, bürokratlar kamu harcamalarını genişletmeye çalışacaklardır. Kariyerlerinde ilerleme, kamu harcamalarının büyüklüğüne bağlıdır ve bu durum, devlet bürokrasisini cezp eder (Buchanan and Flowers, 1987:138; aktaran: Aktan ve Dileyici, 2001: 7). William A. Niskanen, bürokratların kendi dairesinin hacmini maksimuma çıkarmayı amaçladığını belirtmiş, bürokratin tıpkı bir piyasa firmasının piyasadaki payını artırmak istemesi gibi çeşitli yollarla bürosunun faaliyetlerini büyötmeye çalıştığını, kamu fonlarından pay kapmak için diğer bürokratlarla rekabet ettiğini ve bürokratik rekabetin piyasa rekabeti yerine geçtiğini belirtmiştir (Stiglitz 1994: 251). Bürokratların bütçenin genişletilmesi yönünde baskı yapmaları da ayrı değerlendirme konusudur. Çünkü, bütçe genişledikçe terfi olanakları ve iş güvenceleri artacağı, siyasal organ açısından da aynı olgunun geçerli olduğu, siyasal organdaki yetkili temsilcilerin, gerek diğer ilişkileri, gerekse prestijleri açısından gelişen bir büro tercih ettikleri, bürokratin yerini koruyabilmesi için kendine ulaşan istemlere yanıt vermesi gerekli olduğu, bu sebeplerle bürokratin davranışını belirleyen temel unsurun elde edilen bütçenin bütçe sınırları içinde faaliyetini maksimize etmek olduğu vurgulanmaktadır (Sönmez, 1987: 210). Bunların yanında Türkiye’de, hükümetlerin ömürlerinin kısa olması dolayısıyla bürokrasi, dönemsel politikalarla, siyasal partilerin istekleri doğrultusunda kendisine en fazla yararı sağlayacak hizmetlerin düzenlenmesini ve politikaların uygulanmasını tercih etmekte ve bu durum kamu ekonomisindeki etkinsizliğin bir nedeni olarak gösterilmektedir.

Siyasal partiler ve bürokrasiden ayrı olarak siyasal karar sürecini çok önemli ölçüde doğrudan ve dolaylı olarak etkileyen unsurlardan bir diğeri de ortak ekonomik ve sosyal

çıkarlara dayalı, etkin bir şekilde organize olmuş kuruluşlar olarak tanımlanan “Çıkar ve Baskı Grupları”dır. Siyasal karar alma sürecinde bireysel olarak etkin olmanın güçlüğü ve ortak çıkarlara sahip bireylerin ortak hareket ederek bu süreçte daha etkin olabilme isteği çıkar ve baskı gruplarının ortaya çıkmasındaki en büyük faktör olarak değerlendirilmektedir (Aktan ve Dileyici, 2001:7). Demokrasilerde kişi tercihlerinin siyasal karara dönüştürülmesinde iletken kurum olarak çıkar ve baskı grupları önemli bir işlev görmektedirler. Belirli konulardaki çıkarları savunan grupların politika tercihlerini siyasi partilere benimsetmekte kişilerden daha etkili olduğu da değerlendirilmektedir (Bulutoğlu, 2003:132,133). Nitekim Türkiye’de de odalar gibi meslek kuruluşları, sendikal örgütlenmelerin yaygınlık kazanması bu değerlendirmelerin genel kabul gördüğü ve uygulamada esas teşkil eden kanaatler olduğu da ifade edilebilir. Dolayısıyla kamuya verilecek sipariş listesinde, bu çıkar ve baskı guruplarının da siparişleri olacaktır.

Değişik mal ve hizmetlerin nispi değerleri üzerinde bir “sosyal fikir birliği” sağlanması ile, kaynakların toplumsal anlamda etkin kullanıldığı iddia edilmektedir (Falay, 1979: 19). Bir kısım siyasal bilimciler tarafından demokrasinin kaçınılmaz öğelerinden birisi olarak görülen ve örgütlenmeleri toplumsal istek oluşumu için oldukça yararlı ve gerekli bulunan çıkar ve baskı gruplarına bir kısım siyasal bilimciler de toplumsal istek oluşumunu kendi çıkarlarına göre yönlendirerek rant kollama eğiliminde oldukları için karşı çıkmaktadırlar (Aktan ve Dileyici, 2001:8).

Siyasal süreçte etkili olan bu unsurlar, kamu kaynaklarının kullanımını bozabilmekte bu bağlamda bu unsurlar kamu harcamaları, bütçe ödenekleri ve programlarla ilgili kanun yapma sürecine etki ederek, belirli harcamaların yaratacağı etkiler hakkında bilgi toplayarak kendi lehlerine olmak üzere bu etkiyi gidermeye ve ya artırmaya çalışmaktadırlar.

Siyasal sürecin içerisindeki gösterilen bu unsurların davranışları amaçlıdır. Siyasal süreçte; Seçmenler “**Fayda Maksimizasyonu**”, Siyasal partiler “**Oy Maksimizasyonu**”, Bürokrasi “**Bütçe Maksimizasyonu**”, Çıkar ve baskı grupları

“**Rant Maksimizasyonu**” içerisinde hareket etmektedirler ve bu unsurlar birbirleriyle etkileşim içerisindeydirler. Bu etkileşim ise şu şekildedir;

Siyasal iktidar ile seçmenler arasındaki birebir ilişki, oy ile kamusal hizmetlerden yararlanma arasında gerçekleşir. Gelecek seçimlerde oy alma vaadine karşılık, siyasal iktidar seçmenlere daha çok kamusal hizmet sunma vaadinde bulunur. Bu hizmetlerin finansmanı önemli ölçüde vergilerle karşılanmakta olduğundan ve bu etkileşim sürecinde vergileme seçmen açısından bir külfet olduğundan, bu karşılıklı ilişkide vergi siyasal iktidar tarafından dile getirilmemektedir ve dolayısıyla da bu aşamada sunulan bu hizmetlerin finansmanı dikkate alınmamaktadır. Bunun yanı sıra bir kısım seçmen grubu siyasal iktidarda yer alan milletvekillerinin kendi seçim bölgelerinde yer alan seçmenlerdir. Dolayısıyla siyasal iktidara daha çok oy kazandıracak seçmen grubudur. Bu yüzden siyasal iktidar bu bölgelerdeki seçmen kitlesinin isteklerine karşı daha duyarlı olacak ve kendi seçim bölgelerine daha çok hizmet götürecektir. Siyasal iktidar ile muhalefet partileri arasında ise sıkı bir rekabetin olduğu bu süreçte muhalefetin siyasal iktidara karşı elindeki en önemli koz, iktidar partisinin uyguladığı politikalarıdır. Seçmenlerin bir hoşnutsuzluğu varsa, muhalefet bu hoşnutsuzluğu çok iyi kullanarak siyasal iktidara yönelik eleştirilerini artırır. Muhalefet bu doğrultuda seçmenlerin beklentilerine uygun hizmet sunmayı vaat eder. Seçmenler de gelecek seçimlerde muhalefete oy verme vaadinde bulunurlar. Öte yandan ortak çıkarlar ve karşılıklı çıkar ilişkileri doğrultusunda siyasal iktidar ile muhalefet arasında oy ticareti ve milletvekili transferlerine de rastlanılmaktadır (Aktan ve Dileyici, 2001: 8-10).

Bürokrasi siyasal iktidarın aldığı kararları uygulayan birimdir ve siyasal iktidara bilgi sunumunda teknelci konumundadır. Bu vasfı, siyasal iktidarın isteklerine cevap vermesini gerektirir. Bürokrasinin amacı aylığını, diğer yan gelirlerini, prestijini, yurt dışına çıkma olanaklarını ve kariyerini artırmak olduğundan tüm bu istekleri bütçenin büyümesini gerektirecektir. Alanlarında uzman kişilerden oluşan bürokratların siyasal iktidara karşı bilgi üstünlüğü dolayısıyla, bu isteklerini karşılamak siyasal iktidara düşmektedir. Kamu kurumlarında direkt olarak bürokrasi ile muhatap olan seçmenler kamu dairesinde sunulan hizmetlerden en yüksek faydayı sağlamayı amaçlamaktadırlar (Aktan ve Dileyici, 2001:10).

Siyasal karar alma sürecindeki en önemli etkileşim siyasal iktidar ile çıkar ve baskı grupları arasındadır. Kendi üyelerinin tercihlerinin kamusal tercih haline dönüştürülmesi için çabalayan çıkar ve baskı grupları, siyasal partileri etkilemeye çalışırlar. Çıkar ve baskı grupları kendi isteklerini gerçekleştirmeyi vaat eden siyasal iktidar veya muhalefet partisini destekler. Bu destek daha çok seçim öncesinde seçim kampanyaları için yardımda bulunarak yapılır. Şayet muhalefet grubun isteklerini gerçekleştirmeyi vaat ediyorsa muhalefetle işbirliği yaparak, siyasal iktidarı eleştirir. Ayrıca çıkar ve baskı grupları siyasal iktidarı etkilemek için lobicilik faaliyetleri ile kendi isteklerini kabul ettirmeye çalışırlar. Bunun karşılığında siyasal iktidarın birtakım iktisadi faaliyetleri düzenlemeye tabi tutması veya sınırlandırması sonucunda “suni kıtlık” yaratması halinde bir rant ortaya çıkar. Siyasal iktidarın bu suni kıtlığı dağıtmasında çıkar ve baskı gruplarının rolü büyüktür. Çeşitli şekillerde siyasal iktidarı etkileyen çıkar ve baskı grupları bu ranttan daha fazla yararlanacaktır. Çıkar ve baskı grupları seçmenleri de kendi çıkarları doğrultusunda etkileyebilir. Seçmenler ise kendi çıkarlarına hizmet eden gruplar içerisinde yer alabilirler (Aktan ve Dileyici, 2001:10).

Özetle ister politik ister iktisadi yaklaşımdan hareket edilsin, bütçeleme temelde bir karar verme sürecidir ve bu süreçte iktisadi analizler kadar politik görüş ve tutumların ve bu süreçte yer alan tüm unsurların belirleyici bir etkisi vardır.

1.2. Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Bütçe

Ortak ihtiyaçların tatmini, toplum için gerekli ve faydalı olan şeylerin yapılması için, kurulmuş olan devlet, bu ortak ihtiyaçları karşılamaya yönelik kaynaklar bulmak ve bunları karşılaştırıp denkleştirmekle yükümlüdür. Siyasi yapısı ister otokratik, ister demokratik olsun, ister merkezi ister federal idare halinde olsun her devlet ortak ihtiyaçları karşılamak için kaynak bulmak, o ihtiyaçlarla bu kaynakları denkleştirmek, kısaca bir bütçe düzenlemek zorundadır (Fezyioğlu, 1984: 4).

Önceki sayfalarda açıklandığı gibi devlet hizmetleri için kaynakların harekete geçirilmesi siyasal bir süreçtir ve kamu gelir ve harcamalarının formüle edilmiş şekli olan bütçeleme, siyasi ve sosyal bir çerçevede yürütülmektedir. Bu açıdan bütçe yapımı,

politik kararların belirli programlara bağlanması olarak nitelendirilebilir. Bu mantıktan hareketle, bu iki süreç arasında (Siyasal süreç ve Bütçe süreci) paralellik kurulması ile anlamlı karar ve sonuçlara varılabilecektir.

1.2.1. Bütçe Kavramı ve Gelişimi

Bütçenin gerek maliyeciler tarafından gerekse çeşitli bütçe kanunlarında farklı tanımları yapılmıştır. Sayar'ın (1970:7) çok geniş anlamda yaptığı tanımda yazar, bütçeyi; "Devlet, il ve belediye gibi kamu hükmi şahısları ile yarı resmi ya da özel teşekkül ve toplulukların belli bir dönem içindeki gelir ve giderleri tahmin eden ve bunların yapılmasına önceden izin veren bir kanun, nizamname, kararname ya da idari bir tasarruf" şeklinde tanımlamaktadır.

Bulutoğlu (2003:192), ise bütçeyi; kamu ekonomisi karar birimlerinin (merkezi hükümet, yerel idareler, vb) gelir kaynaklarını ve maliyetlerini göstererek, kendi örgütlerine yaptıkları bir kamu hizmeti sipariş listesi şeklinde tanımlamış ve toplumun temsilcilerinin (seçilmiş temsilciler ya da toplum adına karar veren kişi yada kişiler) hangi kamu hizmetlerinden ne kadar istediklerini belirleyeceklerini, böylece bütçenin, hükümeti ve kamu idaresini, bütçede yer alan hizmetleri yapmakla ve her bir hizmet için tahsis edilmiş ödenek tutarının imkan verdiği ölçüde kamusal hizmeti üretmekle sınırlayacağını belirtmiştir.

Feyzioğlu (1984:13) tarafından bütçe, "Devletin ve diğer amme hükmi şahıslarının gelecek muayyen bir devre içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yürütülüp uygulanmasına izin veren bir tasarruf" olarak tanımlanmıştır. Bu tanımların haricinde devlet bütçesi "kamu kesiminin gelecek bir dönem için kaynak harcama dengesini yansıtan ve parlâmenter demokrasilerde yasama organının, yürütme organına kamu harcaması yapma ve kamu gelirlerini toplama hususunda verdiği yetkiyi gösteren belge" (Batirel, 1996:1) olarak da tanımlanmaktadır. Bu tanımla Batirel (1996:1). tarafından, bütçenin biri ekonomik, diğeri hukuki olmak üzere iki yönü vurgulanmaktadır. Buna göre bütçe; ekonomik yönüyle kamu kesiminin gelecek bir dönemdeki kaynak-harcama (arz-talep) dengesini ortaya koymakta, hukuki yönüyle de

millet temsilcilerinden oluşan ulusal meclislerin merkezi yürütme organını yada yerel idarelerde bölge halkının yerel yöneticilerin faaliyetlerini denetleme aracı olmaktadır. Bu durumda, parlâmenter demokrasilerde, ulus adına hareket eden meclislerin onayı alınmaksızın ülke çapında herhangi bir kamu hizmetinin yapılması ve bu hizmetlerin finansman şeklinin saptanması mümkün görülmemektedir (Batırel, 1996:1).

1050 Sayılı kanuna göre bütçe; Devlet daire ve müesseselerinin yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulanmasına izin veren bir kanundur (md. 6) şeklinde tanımlanmıştır. Görüldüğü gibi bu tanımda, bütçe dar kapsamlı olarak ortaya konulmuştur. Bu tanım devlet bütçesini kapsarken, örneğin yerel yönetim bütçelerini kapsamamaktadır. 5018 Sayılı Kanunda ise bütçe daha kapsamlı tanımlanmıştır. Buna göre bütçe: belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belgedir (md.3/f).

Bütçenin kanuni ve ilmi tanımları incelendiğinde bütçelerin, Tahdit, Tahmin, Tevzin ve Tasdik olmak üzere belli başlı dört niteliği bulunduğu anlaşılmaktadır. Bütçenin “Tahdit” niteliği bütçenin zaman bakımından sınırlandırılmış olmasıyla ilgilidir. Bu zaman dönemi mali yıl veya bütçe yılı olarak adlandırılmaktadır. Bütçenin “Tahmin” niteliği bütçelerin geleceğe yönelik iktisadi ve mali bir plan ve program olması ile ilgilidir. Bu itibarla bütçelerin gelir ve harcamaları geleceğe yönelik tahmin metotlarıyla hazırlanmaktadır. Bu tahmin sonucunda bulunan rakamlar kesinlik ifade etmemekte, bütçe uygulandıktan sonra gelir ve harcamaların gerçek miktarları belli olmaktadır. “Tevzin” bütçedeki gelir ve harcamaların denk olmasını, bu denkliğin bütçenin ilk yapıldığı anda değil uygulama sonucunda da sağlanmasını bu sayede de ciddi bütçe açıklarıyla karşılaşılmayacağını, “Tasdik” ise bütçenin gelir ve harcama kalemlerinin parlamento tarafından müzakere edilip onaylanmadıkça ve kabul edilmedikçe yürürlüğe giremeyeceğini ifade etmektedir (Sayar, 1970:8,9).

1.2.2. Bütçeden Beklenen Fonksiyonlar

Toplumsal ihtiyaçların giderilmesinde büyük öneme sahip olan bütçenin tam olarak ne olduğunun anlaşılabilmesi için çeşitli yönlerden incelenmesi gerekmektedir. Her

ekonomik ve hukuki kurum gibi bütçenin de “bütçeye yüklenmiş olan görevler anlamına gelen” ve yerine getirmekte olduğu belirli fonksiyonları vardır (Eker, 2004:224; Tüğen, 2005:19).

Bütçenin fonksiyonları klasik iktisatçı ve maliyecilere göre siyasi, iktisadi-mali, hukuki ve “denetim ve planlama” fonksiyonları olarak sıralanmıştır. Bütçe; bu fonksiyonları (görevleri) ile kamu maliyesinde büyük öneme haiz bir kurumdur. Bütçenin fonksiyonları iktisat ve devlet anlayışındaki gelişmelere paralel olarak gelişme ve değişimler göstermiştir. Devlete yüklenen görevlerin gelişmesiyle bütçeye bazı yeni görevler daha yüklenmiştir. Klasik fonksiyonların haricinde bütçeye yüklenen bu yeni fonksiyonlar modern maliyeciler tarafından, bütçenin konjonktürel, telafi edici, kalkınma, kaynak tahsisi, gelir dağılımını düzenleme ve istikrar fonksiyonlarıdır. Aşağıda bu fonksiyonlar kısaca açıklanmaya çalışılacaktır.

1.2.2.1. Bütçenin Klasik Fonksiyonları

Bütçenin Siyasi fonksiyonu; Devlet bütçesi iktidarda olan siyasi partilerin izledikleri genel politikanın icra vasıtası olması bakımından siyasi bir karakter taşımaktadır (Sayar, 1970:10). Bu siyasi karakter daha çok parlamenter rejimlerde, parlamenter demokrasinin hâkim olduğu ülkelerde kendini gösterir (Sayar, 1970:10; Herekman, 1988:108; Eker, 2004:225). Bütçenin siyasi fonksiyonu, bütçeyi bütün amme idaresinin [kamu yönetiminin] seyrine tesir edecek bir araç olarak kullanmaktan ibarettir ve bütçeyi kabul ve kontrol hakkına sahip olan bir parlamentonun olduğu her yerde, millet meclisi bu hak yardımıyla hükümet üzerinde etkili ve geniş bir tesir icra edebilir (Neumark, 1948:209).

Bütçe, tüm kamu idaresini etkileyecek bir araç olarak kullanılmak suretiyle parlamentoya, hükümete yol göstermek, onu yönetmek ve denetlemek imkanını vermektedir (Coşkun G., 2000:29). Hükümetin hazırladığı bütçe tasarısı, parlamentoda görüşülür ve onaylanır. Bu onaylama aynı zamanda hükümetin bütçe vasıtasıyla denetlenmesi anlamına da gelir. Yasama organı, bütçenin görüşülmesi, onaylanması ve denetlenmesi aşamalarında söz sahibidir. Böylece yürütme organının tüm faaliyetleri

üzerinde bütçe vasıtasıyla en azından demokratik ülkelerde halkın temsilcilerinin izin ve denetlemeleri söz konusu olmaktadır (Uluatam, 1997:115,116). Bütçe hükümetin siyasi tercihini parlamentodan onay alarak yapmasını sağlamaktadır (Coşkun G., 2000: 29). Diğer taraftan siyasi iktidarların seçim sürecinde topluma yönelik yaptıkları vaatleri yerine getirebilmek için kamu harcamalarını, gelirlerini ve kamu borçlanmasını önemli bir araç olarak kullanmak ve siyasal taahhütlerini yerine getirilebilmek amacıyla bütçeyi buna uygun bir biçimde belirlemeleri gerekmektedir. Böylece bütçe siyasal amaçlara ulaşılmasını sağlamada bir işlev yerine getirmektedir (Eker ve diğ., 2006:17,18).

Bütçenin iktisadi-mali fonksiyonu; Bütün mali idarenin ayrıntılı bir planlanması ve kamu gelir ve giderleri arasındaki denkliğin mümkün olduğunca rasyonel bir şekilde sağlanmasından ibaret olan bu fonksiyon (Neumark, 1948: 209), devletin kamu hizmetlerini yaparken bir mali plan içerisinde, hizmetlerin önceliklerine göre sıralanmasıyla, hizmetlerin en etkin bir şekilde yapılmasının sağlanması, en az mali kaynak ile en çok faydanın elde edilmesi olanağının yaratılmasını ifade etmektedir (Coşkun G., 2000:29).

Bütçenin hukuki fonksiyonu; Bütçenin, yürütme organı olan hükümet ve idarece hazırlanarak parlamentoda görüşülerek onaylanması ve böylece yürütme organını ve idareyi bağlayıcı bir tasarruf olarak ortaya çıkması, hukuki fonksiyonunu oluşturmaktadır” (Herekman, 1988:109). Bu bağlamda bütçe ile hükümete gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılması yetkisinin verilmiş olması dolayısıyla bütçenin hazırlanması ve uygulanması dönemlerindeki tüm işlemlerin yasalara göre yapılması ve tüm kamu yönetiminin bu mali yasalara dayanarak, bütçenin hazırlanmasını ve uygulanmasını sağlaması gerekmektedir (Coşkun G., 2000:29). Kısaca bu fonksiyon, bütçenin, bütün idari faaliyetinin hukuken, kanuni normlara bağlanmasıdır. Yeterli derecede hukuki bir kuvveti, dayanağı olmayan bir bütçenin ne hukuki fonksiyonunu, ne de diğer görevlerini yerine getiremeyeceği belirtilmektedir (Neumark, 1948: 209).

Bütçenin Denetim ve Planlama Fonksiyonu; Bu fonksiyon devletin mali idaresinin denetlenmesine esas teşkil etmesinden ibarettir. Bu fonksiyonun bütçenin diğer bütün fonksiyonlarının tamamlayıcısı olduğu iddia edilmektedir (Neumark, 1948:210). Bütçe,

kamu yönetiminin en etkili politika araçlarından biridir. Bütçenin geleneksel fonksiyonu olarak adlandırılan denetim fonksiyonu ile halkın kamu faaliyetlerini yürütmek ile yükümlü olan devlet yöneticilerini siyasi bakımdan baskı altına alma ve denetleme imkânı söz konusu olmaktadır. Gelecek dönemlerde yapılacak kamu harcamalarını ve toplanacak kamu gelirlerini, miktar ve bileşim bakımından denetlemek için halkı temsil eden devlet organları bütçeyi onaylarlar (Batirel, 1996:2,3). Böylece devlet organları, bütçenin onaylandığı miktar ve bileşim itibari ile uygulamak durumundadırlar. Denetim fonksiyonu sayesinde, hazırlanan bütçe ve gerçekleşen sonuçlar karşılaştırılmak sureti ile sapmalar ortaya konulmuş olmakta, bundan da bütçeyi uygulayan yöneticiler sorumlu olmaktadır [hesap verebilirlik]. Sonuç olarak bütçenin denetim fonksiyonu ile bütçeyi yürütmekle görevli olan devlet organlarının keyfi uygulamaları büyük ölçüde engellenmektedir (Eker ve diğ., 2006:27).

1.2.2.2. Bütçenin Çağdaş Fonksiyonları

Tarafsız devlet anlayışının yerini müdahaleci devlet anlayışına bırakmasından sonra bütçenin fonksiyonlarında da önemli değişiklikler meydana gelmiş, klasiklerin tarafsız, jandarma devlet anlayışı yerine modern maliyecilerin ekonomiye müdahale eden, sosyal refah devleti anlayışı yerleşmeye başlamıştır. Yıllık dengenin önemli olduğu bütçede bu anlayışla paralel olarak ekonomik dengeler ön plana çıkmaya başlamış, bunu sağlamak için de bütçenin gerektiğinde açık verebileceği kabul edilmiştir. Modern maliyeciler mali olayları ekonomik hayatın içinde kabul etmişler buna paralel olarak da bütçeye yeni fonksiyonlar yüklemişlerdir, bütçe ile ekonomik ve sosyal hayata etkide bulunulması gündeme gelmiştir (Tüğen, 2005:21).

Bu fonksiyonlardan ilki bütçenin enflasyonist bir ortamda harcamaların kısılması ve gelirlerin artırılması, deflasyonist bir ortamda harcamaların artırılarak bütçe açığı verilmesi suretiyle ekonominin canlandırılmasını amaçlayan, kısaca konjonktürel gelişmeler karşısında bütçenin belirli bir esnekliğe sahip olması gereğini belirten “bütçenin konjonktürel fonksiyonu”dur (Tüğen, 2005:22).

Bu fonksiyonlardan bir değeri bütçenin gerektiğinde açık vererek özel sektörün yetersiz kaldığı alanlara müdahalede bulunabileceği, bu suretle de ekonominin normal gelişme sürecine sokulabileceği, ekonomiyi tam çalışma seviyesinde sağlıklı bir dengeye kavuşturacağı fikrine dayanan “bütçenin telafi edici” fonksiyonudur (Tüğen, 2005:23).

Bütçenin çağdaş fonksiyonlarından üçüncüsü “kalkınma fonksiyonu” dur. Bu fonksiyona göre bütçeler, ülkelerin ekonomik kalkınma fonksiyonlarında önemli bir araç olarak kullanılmaktadır. Bütçede yatırım harcamalarına ağırlık vererek vergi teşvikleri ve sübvansiyonlar gibi bütçe enstrümanları ile yeni yatırımlara girişmeleri için özel sektör kuruluşları teşvik edilerek bütçenin kalkınma plan ve programları ile uyum içinde uygulanması gerekmektedir (Tüğen, 2005:23).

Bütçenin “kaynak tahsisi fonksiyonu” kamusal mal veya özel mal ve hizmet üretimi için bütçe politikaları vasıtasıyla kıt kaynakların toplumsal faydayı en üst düzeyde sağlayacak biçimde tahsis edilmesi yada yönlendirilmesidir. Ayrıca, bütçe politikaları ile kaynak tahsisinde bölge ve sektörler arasında dengeli bir gelişimi temin etmek de önemli olmaktadır (Tüğen, 2005:24,25).

Bütçenin “gelir dağılımını düzenleme fonksiyonu” ise, iktisadi mekanizmanın işleyişi sonucu kendiliğinden oluşan gelir dağılımını etkileyerek, emek gelirinin payını yükseltmek, herhangi bir nedenle iktisadi faaliyetlere katılmayan bir emek faktörü varsa ona asgari geçim seviyesinde bir gelir sağlamak gibi tedbirlere başvurmak suretiyle gelirin yeniden dağılımını ifade eder (Tüğen, 2005:25,26).

Bütçenin modern fonksiyonlarından bir diğeri ise “istikrarı sağlama” fonksiyonudur. Ekonomik istikrar bilindiği gibi ekonomide fiyat istikrarı ve tam istihdamın birlikte sağlandığı durumu ifade eder. Bu doğrultuda tam istihdam ve fiyat istikrarının sağlanması için bütçe harcama ve gelir yapılarının değişen şartlara göre düzenlenerek esnek hale getirilmesi ve diğer ekonomi politikalarıyla bütçe politikalarının uyum içinde yürütülmesidir (Tüğen, 2005:26).

1.2.3. Bütçeden Beklenen Fonksiyonların Değerlendirilmesi

Bütçeden beklenen fonksiyonlar bütçe sistemleri ve bütçe ilkeleri açısından değerlendirilebilir.

1.2.3.1. Bütçe Sistemleri Açısından Değerlendirilmesi

Bu kısımda ilk olarak geleneksel bütçe sistemi açıklanacak ve daha sonra da modern bütçe sistemleri ortaya konulacak ve bu sistemlerin karşılaştırılması yapılacaktır.

1.2.3.1.1. Geleneksel Bütçe Sistemi

Geleneksel bütçe sistemi İngiltere'de uygulanmış ve daha sonra diğer ülkelerde de uygulaması görülmeye başlamıştır. Bütçe sistemleri içerisinde en basit olarak ifade edilen bir sisteme sahiptir. Bu sistemde, kamu hizmetlerinin nitelik ve miktarından daha çok, idari birimlerin ihtiyaçları dikkate alınmaktadır (Eker ve diğ., 2006:83).

Geleneksel bütçe sisteminde kamu harcamalarının sınıflandırılması¹³ harcama kalemlerine göre yapılmaktadır ve kamu harcamaları üç başlık altında toplanmaktadır. Bunlar, "cari harcamalar", "yatırım harcamaları", ve "transfer harcamaları" dır. Bu başlıkların altında harcama kalemleri sıralanmak suretiyle bütçe düzenlenmektedir (Eker ve diğ., 2006:83, Batirel, 1996:40). Bu yönüyle geleneksel bütçe sistemine,

¹³ Harcama kalemleri sınıflandırması (Batirel, 1996:40)

Bölüm kodu	Madde kodu	Ödeneğin türü	Madde tutarı	Bölüm toplamı
	 BAKANLIĞI		
		1. Cari Harcamalar		
100		Personel giderleri		
	110	Aylıklar		
	120	Sözleşmeli pers. Üc.		
200		Yolluklar		
.....				
		2. Yatırım Harcamaları		
.....				
		3. Transfer Harcamaları		
.....				

harcama kalemleri bütçesi (line-item budget) adı da verilmektedir. Harcama kalemleri¹⁴ bir kamu hizmetinin üretilmesinde kullanılan girdilerdir (Batirel, 1996:38). Bu sınıflandırmaya göre, her bakanlık veya daire için önerilen harcamalar bütçede madde madde sıralanmak suretiyle gösterilmektedir. Harcamanın hangi hizmete yapılacağı ve ne gibi bir fayda sağlayacağı önem taşımamaktadır. Önemli olan husus kamu harcamaları yolu ile personel, mal ve hizmet alımları için ne kadar kamu harcaması yapılacağıdır (Aksoy, 1993:64). Bu sisteminin amacının kamu harcamalarının miktar ve bileşiminin, yasama organınca onaylandığı şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğinin denetlenmesi olduğu belirtilmekte, kamu hizmetlerinin önceliğinin, verimliliğinin ve hizmet planlamasının bu bütçe sistemi ile yapılmasına olanak olmadığı ifade edilmektedir (Batirel, 1996:38).

Geleneksel bütçe sistemi, kamu kesimine aktarılan ekonomik kaynakların rasyonel şekilde kullanılıp kullanılmadığının denetimine büyük önem vermektedir. Hem yasama, hem yürütme, hem de yargı olarak üçlü bir denetime tabi tutulmakta ve ayrıca bu denetim, hazırlık aşamasında, uygulama aşamasında ve bütçenin sonuçlanmasını takip eden dönemlerde yapılmaktadır (Eker ve diğ., 2006:83). Dolayısıyla geleneksel bütçe sistemi, bütçenin fonksiyonlarından sadece denetim fonksiyonunu yerine getirmesini sağlamaktadır. Bütçenin yönetim ve planlama aracı olarak kullanılması ancak sırasıyla performans ve program bütçe sistemlerinin geliştirilmesi ile sağlandığı belirtilmektedir (Batirel, 1996:38).

1.2.3.1.2. Modern Bütçe Sistemleri

Geleneksel bütçe sistemi, uygulanmaya başladığı yıllardan, İkinci Dünya Savaşı'na kadar, bütün devletlerin itibar ettiği bir sistem olmuştur. Ancak daha sonraki yıllarda, toplumların ekonomik, siyasi ve sosyal gelişim ve değişimleri karşısında bir çok aksaklıklar ve yetersizlikler içinde kalmıştır. Bunun sonucunda yeni bütçe sistemleri geliştirilerek uygulanmaya başlanmıştır.

¹⁴ Harcama kalemleri şu şekilde sıralanmaktadır; Pesonel giderleri, yolluklar, hizmet alımları, tüketim malları ve malzeme alımları, transferler vd. (Batirel, 1996:38).

1.2.3.1.2.1. Performans Bütçe Sistemi

İlk olarak ABD'de ortaya çıkan ve uygulamaya konulan bir bütçeleme sistemidir. Geleneksel bütçe sisteminin yetersizliğini ve aksaklıklarını gidermek amacıyla, yeni modern bir bütçeleme tekniği olarak performans bütçeler uygulanmıştır. Bu bütçeler, geniş anlamda devlet daireleri tarafından bir mali yıl içinde, tahsis edilen ödeneklerle ne yapılacağını diğer bir deyişle, bütçe uygulamasıyla erişilmek istenen amacı belirten bir bütçe olarak tanımlanmaktadır (Sönmez, 1994:145). Kamu yönetiminde mevcut kaynaklarla, en yüksek seviyede, kamu hizmeti çıktısının nasıl sağlanabileceğini gösteren (Eker ve diğ., 2006:90) iş yada hizmet bütçesi olarak adlandırılan bu bütçeleme tekniğinin amacı kamu üretici birimlerinin iş yada hizmet etkinliğini ölçmektir (Batırel, 1996:41).

Performans bütçeden beklenen amacın gerçekleşebilmesi için, harcamalar fonksiyonel¹⁵ olarak sınıflandırılmaktadır ve hizmet maliyeti ile hizmet miktarı arasında ilişki kurulmaktadır. Bu sayede de belirli bir hizmeti gerçekleştirmekle yükümlü kamu birimlerinin yöneticilik başarısı ölçülebilmektedir (Batırel, 1996:41). Yani, performans bütçenin en önemli özelliği, giderlerin (ücretler, yolluklar vs. şeklinde) kategoriler itibariyle değil de, işlev (fonksiyon), program, iş veya proje itibariyle

¹⁵ Fonksiyonel Sınıflandırma (Batırel, 1996:44)

..... BAKANLIĞI

Hizmet (Bölüm) Kategorileri	Harcama Türü	Harcama (Madde) Kalemi
A.....Hizmeti	Cari Harcamalar	Personel giderleri
	Yatırım Harcamaları	Mak. Teçhizat alımı
B.Hizmeti	Cari Harcamalar	Personel giderleri
	Yatırım Harcamaları	Mak. Teçhizat alımı
	Transfer Harcamaları	Mali Transfer

sınıflandırılmasıdır (Feyzioğlu, 1984:123). Performans bütçe, satın alınan mal ve hizmetler yerine devletçe yapılan işlere önem vermektedir. Ayrıca, tamamlanan işlere ve onların maliyetine ilişkin imkanlar ölçüsünde fazla sayısal bilgilere ihtiyaç göstermektedir (Eker ve diğ., 2006:90).

Hizmet maliyet ilişkisi yönüyle yönetime yönelik olan (Batırel, 1996:41) performans bütçede hesapların maliyet esasına dayanması gerekmektedir. Böylece, üretim maliyetinin seviyesi ile üretimin miktarı arasındaki ilişki ortaya konulabilmektedir (Eker ve diğ., 2006:90). Dolayısıyla bu bütçe sisteminin temeli bilimsel yönetim ve maliyet muhasebesine dayanmaktadır (Batırel, 1996:41). Buradan da görüleceği üzere performans bütçe sisteminin ilki fonksiyonel (hizmete göre) sınıflandırma, ikincisi hizmet-maliyet ilişkisi (hizmet- maliyet muhasebesi) olmak üzere iki temel unsuru bulunmaktadır (Batırel, 1996:41).

Performans bütçeler, kamu yöneticilerine ve toplum adına karar alacak olan sorumlulara daha rasyonel hareket etme imkanı sağlamış ve fayda-maliyet bilincinin yerleşmesine neden olmuştur. Ancak, bu kadar olumlu yönlerine rağmen, kamu hizmetlerinin bir çoğunun soyut ölçülemez nitelikte olmaları nedeniyle, faaliyet sonuçlarının ölçülmesinde güçlükler bulunması, plan-bütçe ilişkisinin kurulamaması ve genelde uygulama sonuçlarına dayanmasından dolayı bir nevi bilanço şeklinde uygulanması, performans bütçelerin olumsuz yönlerini içermektedir. Performans bütçelerin bu olumsuz yönleri program bütçelerin ortaya çıkmasına yol açmıştır (Eker ve diğ., 2006:90).

1.2.3.1.2.2. Program Bütçe Sistemi

Plan Program Bütçe Sistemi ya da sadece Program Bütçe Sistemi geleneksel bütçe ve performans bütçe sistemlerinin kaynak dağılımında etkinlik konusunda sağladığı yararlarla ek olarak bütçeleme konusuna yeni bir boyut getiren bir sistemdir. Bu bütçe sistemi geleneksel bütçe sisteminin sağladığı parasal denetim ve performans bütçe sisteminin hizmet verimliliği ve etkinliğinin denetimi fonksiyonlarının yanı sıra, bütçenin stratejik bir planlama aracı olarak kullanılmasını da sağlamaktadır. Program

bütçe sistemi ile çeşitli kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi konusunda alternatif hizmet programlarının kantitatif analiz teknikleri ile karşılaştırılması mümkün olabilmektedir. Yani bütçenin planlama aracı olması sağlanmaktadır (Batirel, 1996:43).

Program bütçe, bir taraftan performans bütçenin bir devamını ve daha gelişmiş bir türünü oluşturması, diğer taraftan ise, planlama, programlama ve bütçeleme sisteminin hazırlanması ve uygulanmasında bir araç olarak kullanılması nedeniyle her iki kavram yerine eş manada kullanıldığı görülmektedir. Program ve performans bütçe kavramları, bazen birbirinin yerine kullanılabilir. Ancak, program bütçenin performans bütçeden daha geniş bir kapsamı vardır; bir program, bir kaç performansı içine alabilmektedir¹⁶.

Program bütçe ile ilgili çalışmalara ilk ABD’de başlanmış 1960’ların başında bazı bakanlıklarda uygulamaya geçilmiş, kısa bir süre sonra da İskandinav ülkeleri ile Batı Avrupa ülkelerinde uygulamaya konulmuştur (Akdoğan, 1999:295). Program bütçe uygulamasında, plan, bütçe, muhasebe çalışmaları ve mali raporların hazırlanması, yönetimin birbirinden ayrılmayan aşamalarıdır. Uzun süreli planlamaya bağlı olarak yapılan bütçe, plandaki kararlar için, uygulama yılındaki işlemlere esas olarak geçerek, bunlar üzerinde durmaktadır. Program bütçe ile çeşitli kamu hizmetlerinin öncelik sırasına göre değerlendirilmesi, belirli kamu hizmetlerinin görülmesi ve hazırlanan planın uygulanması için alternatif hizmet programlarının sayısal analiz teknikleri ile karşılaştırması yapılmaktadır (Falay, 1979:81).

¹⁶ Daha geniş bilgi için bakınız; Batirel, 1996:48-49, Falay, 1987:55-56.

Bu bütçe sisteminde kamu hizmetleri önce programlar olarak sınıflandırılmakta ve bu sınıflandırmada¹⁷ önemle üzerinde durulan husus programların nihai ürününün bulunmasıdır. Buna karşın, yönetim birimlerinin kendisi ve teşkilat yapısı ikinci planda kalmaktadır. Böylece kamu kuruluşlarının idari teknik birimleri, nihai ürün olan kamu hizmetlerini sunmak için teşkilatlar içinde bazı iyileştirme ve değişiklikler yapmak mecburiyetinde kalmışlardır (Aksoy, 1993:79). Program bütçe hizmet ve ürünlerin muayyen sonuçlarına göre ölçülmelerini ve gerekirse kaynakların programlar arasında kaydırılmak suretiyle kullanılmasını sağlamaktadır. Aynı zamanda, program bütçe geleceğe yönelik daha uzun bir tahmin sürecini kapsadığı için, programların ve elde edilecek ürünlerin gelecek yıllardaki seviyesini de tahmin etmeye çalışmaktadır (Eker ve diğ., 2006:87).

Program bütçe sisteminde ilk önce devletin yapacağı fonksiyonlar belirtilmekte ve bu fonksiyonların yerine getirilmesi bir plana bağlanmaktadır. Planın uygulanması da yeni sistemdeki bütçede yer alacak programlar aracılığı ile sağlanmaktadır. Bundan sonra, programlar alt programlara ve alt programlarda faaliyet veya yatırım projeleri şeklinde asıl hizmetlere bölünerek ödenekler verilmektedir (Falay, 1987:55-57). Programlar kamu yönetim birimlerinin amaçlarının gerçekleşmesi için ne yapılması gerektiğini

¹⁷ İşlevsel sınıflandırma

ULAŞTIRMA BAKANLIĞI

Program	Altprogram	Ödenek Türü	Faaliyet/Proje	Harcama Kalemi	Açıklama	Harcama Kalemi	Faaliyet/Proje	Ödenek Türü	Altprogram	Program
111					ULAŞTIRMA POLİTİKASININ DÜZENLENMESİ HİZMETLERİ					104.200
	02				KARA ULAŞTIRMASI HİZMETLERİ				104.200	
		1			Cari Harcamalar			104.200		
			001		Kara Ulaştırması Hizmetleri		104.200			
				100	Personel Giderleri	95.000				
				200	Yolluklar	6.000				
				300	Hizmet Alımları	1.700				
				400	Tük. Mal. Malz. Alımları	1.500				

gösteren temel hizmetlerdir. Temel hizmetlerin bölünebildiği hizmetleri yansıtan ve nihai ürünleri tespit edilebilen hizmetlere ise alt program denilmektedir. Alt programlar faaliyetlerden, faaliyetler de üretimin girdilerine göre maddelerden oluşmaktadır. Yatırımlarla ilgili faaliyetlere ise proje adı verilmektedir. Böylece kamu kesiminde kaynak dağılımı ile ilgili kararlar verilirken, çeşitli alternatifler arasında daha rasyonel seçim yapma imkanı sağlanmış olmaktadır (Aksoy; 1993:80).

Program bütçe sistemi, her daire ve kamu kuruluşunu, yönettiği ve yapacağı işleri yapma nedenlerini araştırmaya zorlaması, amaçların açıklığa kavuşturulmasını gerektirmesi, yapılacak işler konusunda karar verilirken çeşitli alternatiflerin neler olduğu ve en isabetlisinin ortaya konulması, kaynak kullanımında optimal bölüşümün göz önünde bulundurulması, kantitatif tekniklere ve bilimsel araştırmaya dayanması, sorumlulara bilinçli hareket edebilme imkanı sağlaması, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi bakımından uygun bir ortam hazırlanması, programlar arasında karşılıklı ilişkileri göz önünde bulundurması, mali denetimde etkinlik sağlanması, program bütçenin başlıca niteliklerini oluşturmaktadır (Akdoğan, 1999:296).

Ülkemizde de 1970 yılından itibaren yapılan hazırlıklardan sonra 1973 yılından itibaren program bütçe uygulamasına geçilmiştir. Bu sistem 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girip Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine geçişin öngörülmesine kadar ülkemizde uygulanan bir sistemdir.

1.2.3.1.2.3. Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi

Literatürde bu sistem "yeni baştan bütçeleme sistemi" olarak da isimlendirilmektedir. Aynen performans ve program bütçede olduğu gibi, SEB sistemi de kaynakların etkin kullanılmasını amaçlayan, çağdaş ve modern bütçeleme tekniklerinden birisidir. SEB, geçmiş yılların ödeneklerine bağımlılığı ortadan kaldırmayı amaçlayarak, diğer bütçe sistemlerinden farklı bir bütçe anlayışını temsil etmektedir. Daha önceki bütçe sistemlerinde, bütçenin hazırlanması her yeni mali yılın bütçesi, büyük nispette bir önceki yıl bütçesindeki ödeneklere bağımlı olarak hazırlanmaktadır (Falay, 1987:180).

SEB sistemi ise, geçmiş yıllar ödeneklerinin hemen hiç göz önüne alınmayarak hiç yokmuş gibi, bir bakıma sıfır kabul edilmesi suretiyle yeni mali yılın bütçesinin hazırlanmasında önceki yıllar ödeneklerine olan bağımlılığın ortadan kaldırılmasını amaçlamaktadır. Bu suretle herhangi bir daire veya hizmete, daha önceki yıllar bütçelerinde yer verildiği için değil de, adeta yeni kuruluyormuş yani sıfırdan başlıyormuş gibi, yeniden değerlendirilmesi yapılarak ödenek ayrılacak veya ayrılmayacaktır. Bu da, daire ve hizmetlerin öncelik sıralamasındaki yerlerine göre belirlenecektir (Feyzioğlu, 1984:144).

SEB; yöneticilerin, en küçük ayrıntıya kadar tüm bütçelerinin gerekçesini gösterme zorunluluğunun bulunduğu, harcama gerekçesini ispatlama yükünün yöneticiye aktarıldığı ve faaliyetlerin "karar paketleri" şeklinde ifade edilerek nisbi önemlerine göre sistematik bir analizle değerlendirildiği bir bütçeleme sistemi olarak tanımlanmaktadır. SEB, ihtiyaç ve önceliklerin daha sistematik bir değerlendirilmesi ile süresi dolan, faydası azalan veya artan, önceliğini kaybeden ya da daha yüksek öncelikli hale gelen program ve faaliyetlerin belirlenebilmesine imkan vermektedir (Falay, 1987:179,180).

SEB sisteminin en üstün yönü olarak hizmetlerdeki ve buna bağlı olarak harcama seviyesindeki artış ve azalışları veri almak yerine, bütün faaliyetlerin gözden geçirilip değerlendirilmesine imkan vermesi olarak gösterilmektedir. Böylelikle kaynakların daha verimli ve daha etkin bir şekilde kullanılması sağlanmaktadır. Tekliflerin karar paketleri halinde ve önceliklerine göre sıralanmış olarak yasama organına sunulmaları ile yasama organının bütçeleme sürecindeki rolü daha büyük ölçüde arttırılmıştır (Falay, 1987:191).

Ne var ki, diğer modern bütçeleme sistemlerinde olduğu gibi, SEB sisteminin de bazı eksiklikler ve aksaklıklar bulunmaktadır. Özellikle bu bütçe, geleneksel sisteme göre çok fazla zaman ve iş yükü gerektirmektedir. SEB sistemi, yöneticilerin programları değerlendirme yeteneklerini abartmakta, buna karşın teknik ve politik yönlerini ihmal etmektedir. Bir diğer önemli eksikliği de, bu sistemin sadece giderlerle ilgilenmesi ve bütçenin gelir yönüne ilişkin yeni bir bakış açısı getirmemesidir. SEB'nin, bazı

yönlere eleştirilmesine rağmen, geçmiş yılların ödenek seviyelerine olan bağımlılığı azaltmayı amaçlayarak diğer bütçeleme sistem ve yöntemlerinde bulunmayan bir bütçeleme anlayışını temsil ettiği ifade edilmektedir (Eker ve diğ., 2006:89).

Yukarıda bahsedilen bütçe sistemlerinin hepsinin kaynakların etkin verimli ve tutumlu kullanımını sağlama iddiaları söz konusu olmakla beraber bu iddiaları temenni seviyesini geçememiştir ve bu bütçe sistemleri kendilerinden beklenen fonksiyonları yerine getirememişlerdir. Buna birden fazla faktör sebebiyet vermiştir. Bu bağlamda günümüzde OECD ülkeleri başta olmak üzere hemen hemen tüm dünya ülkeleri “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemini” kullanmaya başlamışlardır.

PEB Sistemi yeni bir sistem değildir. ABD’de 1950’lerde gündeme gelmiş olan “Performans Bütçe” sisteminin devamı niteliğindedir. Fakat bugün yeni kavramlarla birlikte daha geniş bir anlam ve daha geniş bir çerçeve ile uygulanmaktadır. Uygulanmakta olan PEB sistemi eski sistemin unsurlarını taşıyan ancak geçmişte edinilen tecrübelerinde ışığında, eski unsurlara ek olarak daha geniş kapsamlı kamu yönetimi araçlarını ve kavramlarını gerektiren bir sistemdir. Gündemde olan bu sistemin getirilerinin tam anlamıyla görülebilmesi ve değerlendirilebilmesi için henüz erken olduğu belirtilmektedir. Karşılaşılan sorunlar çözülmeye uğraşmakta ve bu kadar çabaya değer olup olmadığı hala tartışılmaktadır (Oral, 2005:1,2).

Çalışmanın ikinci ve üçüncü bölümlerinde Türkiye’de uygulamaya konulan PEB sistemi daha ayrıntılı bir şekilde incelenecek ve tartışılacaktır.

1.2.3.2. Bütçe İlkeleri ve Gelişimi Açısından Değerlendirilmesi

Bütçenin daha iyi anlaşılabilmesi için açıklanan bütçe fonksiyonlarının yerine getirilebilmesi amacıyla uyulması gereken kurallar olarak tanımlanan bütçe ilkelerini de açıklamak gerekmektedir. Özellikle parlamenter demokrasi ile yönetilen ülkelerde yasama organının kamu harcamalarının tümünü kendi izin ve denetimi altında tutma arzusundan kaynaklanmış olan bütçe ilkeleri, bütçenin hazırlık, görüşülme ve onay, uygulama ve denetim aşamalarını ilgilendiren (Edizdoğan, 1998: 108) ve bütçenin

işlevlerini yerine getirebilmesi için uyulması gerekli olan kurallar olarak tanımlanmaktadır (Coşkun G., 2000: 44). Ancak bu ilkelere uyulduğu zaman, bütçe gelir ve giderleri konusunda tam ve doğru bilgi elde edilmesi mümkün olmaktadır (Eker ve diğ., 2006: 27). Bütçenin temel özellik ve işlevlerinin gerçekleşebilmesi için uyulması gerekli olan ilkeler olarak: Genellik, Birlik, Saydamlık, Açıklık, Doğruluk, Önceden izin alma, Samimiyet, Denklik, Anlaşılabilirlik (Açıklık), Alenilik, Giderlerde Tahsis, Yıllık Olma, Doğruluk, Tasarruf (İktisadilik), Harcamaların Önceliği ilkeleri sayılabilir. Bu ilkelere özellikle ilk üçü üzerinde durmakta fayda görüyoruz.

Bütçenin denetim, yönetim ve planlama aracı olabilmesi bütçenin kamu kesiminin tüm kaynak ve harcamalarını bütün ayrıntıları ile kapsamı ve bütün kamu kesimi üretici birimlerinin kaynak ve harcamalarının tek bir bütçe içerisinde toplanması birer ilke olarak önerilmektedir (Batirel, 1996:9). Yürütme organının halk tarafından denetlenebilmesi, halkın kamu kesiminin kaynak ve harcamalarının tümü konusunda bilgi sahibi olması ve kamu harcamalarının miktarı ve bileşimi hakkında onay vermesi ile gerçekleştirilebilir. Diğer bir açıdan yürütme organının bütçeyi bir yönetim aracı olarak kullanabilmesi için kamu kesiminin kaynak ve harcamalarının ekonomi üzerindeki etkisini tüm ayrıntıları ile bilmesi ve hesaplaması da bir zorunluluktur. Bütçenin planlama aracı olarak kullanılabilmesi, tüm kamu kesimi kaynak ve harcamalarının toplam arz ve talep içindeki yerinin ve boyutunun bilinmesini gerektirmektedir (Batirel, 1996:9).

Yukarıda sayılan bu nedenler dolayısıyla genellik (universality) ve birlik (unity) ilkeleri bütçenin temel ilkeleri olarak belirtilmektedir (Batirel, 1996:9). Genellik ilkesine göre, devletin bütün gelir ve harcamalarının tamamı bütçede yer almalıdır. Bu ilkeye göre hiçbir kamu harcamasının bütçe dışında kalmaması gerekir. Bunun için gelirlerin giderler arkasına ya da giderlerin gelirler arkasına saklanmaması gerekir. Genellik ilkesinin gerçekleşebilmesi için bütçenin *gayri safi usule* göre düzenlenmesi (bütçede yer alan bütün gelir ve giderler brüt olarak, birbirine mahsup edilmeden) ve *ademi-tahsis ilkesinin* (bazı gelirlerin bazı giderlere tahsis edilmemesi) uygulanması gerekir (Nemli, 1979:85; Akça, 1996:8-9; Batirel, 1996:9).

Bu ilkenin amacının “bazı devlet daireleri gelirsizlik içinde kıvranırken başka dairelerin el koydukları bol gelirli vergiler sayesinde israfçı harcamalara girişmelerini önlemek” olduğu ifade edilmektedir (Bulutoğlu, 2003:175). Buna ilaveten Batirel (1996:10) genellik ilkesinin gerekçesini “ödeme gücü ilkesi”ne uyulmasına bağlamaktadır. Yazar “tüm kamu gelirlerinin (vergiler) tüm kamu harcamalarının karşılığı olarak kabul edilmesi, vergilemede hizmet-fayda ilişkisinin kurulmamasının doğal bir sonucu”dur demektedir (Batirel, 1996:11).

Ayrıca, Bulutoğlu (2003:174) Viyana İktisat Okulu’nun geliştirmiş olduğu marjinal fayda kuramının bütçenin genelliği ilkesine ekonomik bir gerekçe olduğunu şu şekilde açıklamaktadır:

Nasıl kişiler belli bir bütçeden en yüksek faydayı sağlamak için çeşitli mal ve hizmetlere harcadıkları son para birimlerinin faydalarını eşitleyorsa, hükümetin de aynı şekilde hareket etmesi gerekir. Tüm devlet dairelerinde hizmetlere yapılan harcamaların marjinal faydasının eşitlenmesi için, hükümetin gelirleri önceden çeşitli dairelere bağlanmayıp ortak bir fona koyması gerekir. Böylece, gelirler hizmetlere daima en son hizmet birimlerine yapılan harcamalardan elde edilen faydaları eşitleyecek biçimde harcanır. Devlet gelirlerindeki artışlar da tüm kamu hizmetlerine marjinal faydalarını eşitleyecek şekilde dağıtılır. Bu ilkenin rasyonelliğinin marjinal fayda görüşü ile savunulması organik devlet anlayışına dayanır. Şöyle ki, devlet bütçesini harcayan hükümetin, bir tek kişi gibi, her bir devlet hizmetine yapılan harcamaların toplumsal faydasını algıladığını ve bunları birbirine eşitlediğini kabul eder (Bulutoğlu, 200:174).

Bulutoğlu bu varsayımın gerçeğe uymadığını, çünkü, çeşitli kamu hizmetlerine yapılacak harcamaların bütçe kalemleri olarak yasama organınca saptandığını ve bütçenin yıllık olması prensibi karşısında, yürütme organının sadece verilmiş harcama izinlerine göre hareket ettiğini belirtmiş ve ödeneklerin saptanması sırasında, marjinal faydalarının eşitlenmesi için yasama organını gelirlerin genelliği ilkesi ile bağlamanın şart olmadığını söylemiştir (Bulutoğlu, 2003:174). Toplumsal faydayı algılayacak olanların yurttaşlar olduğunu ve bunu yapabilecek başka bir organın olmadığını, sadece kişilerin faydalarını iletecek ara kurumların var olduğunu (Bulutoğlu, 2003:191) ve genellik ilkesinin her ne kadar kamu hizmetlerinde marjinal birimlerin faydalarının eşitlenmesini sağlamasa da gelirleri ortak bir havuzda topladığından israfı önlemede etkili olduğunu fakat, özellikle fayda ilkesine döre alınan kimi vergilerin bu faydayı sağlayan hizmetlere bağlanması, hizmet bütçelerinde aşırı genişlemeyi önlemek için savunulabileceğini,

ancak vergi kaynaklarının hizmetlere bağlanması ilkesinin yaygın bir uygulanabilirliğinin olmadığını (Bulutoğlu, 2003:192) belirtmektedir.

Genellik ilkesine uyulması, tüm kamu gelir ve giderlerinin eksiksiz olarak izlenebilmesini sağlaması açısından önemli ve yararlıdır. Bu ilkeye uyulmaması halinde de tüm kamu gelir ve giderlerinin izlenebilmesinde sorunlar ortaya çıkacaktır. Bu bağlamda da bütçe sitemlerindeki değişmelerin ve gelişmelerin Bütçe ilkelerinden sapmalar sonucu ortaya çıktığı söylenebilir.

Genellik ilkesinin, tüm kamu gelir ve giderlerinin tam olarak görülmesini sağlayarak, bütçede israfı azaltıcı işlev görmekle birlikte, katı bir şekilde uygulanması halinde kamu kuruluşlarının işlevlerini yerine getirmelerini önleyici sonuçlara yol açabileceği söylenmektedir (Gürsoy, 1980:128).

Bütçenin bir diğer ilkesi de “Bütün kamu kesimi üretici birimlerinin harcama ve gelirlerinin tek bir bütçe içinde toplanması” anlamına gelen “birlik ilkesi”dir (Batırel, 1996:13). "Tek"lik ilkesi olarak da adlandırılan bu ilkeye göre, devletin tek bir bütçesi olmalıdır ve yapmış olduğu bütün kamu hizmetlerine ilişkin giderler ve devletin topladığı tüm kamu gelirlerinin, ayrı ayrı bütçelerde değil tek bir bütçede toplanması ve gösterilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde, devlet bütçesinden ayrı bir bütçe daha bulunması durumunda bu ilkedeki sapmalar meydana gelmiş olur. Böyle bir bütçenin gelir ve gider cetvelleri, devletin gelir ve giderlerinin birden fazla sayıda bütçede gösterilmesi gerekmektedir.

Bu ilke sayesinde kamu kuruluşlarının yaptığı bütün harcamalar ve topladıkları gelirler hakkında doğru ve hızlı bir biçimde bilgi edinilmesi mümkün olacak, bu da denetimi kolaylaştırabileceği gibi kamu hizmetlerinin etkinliğinin ve kalitesinin artırılmasına yönelik çalışmaları da olumlu etkileyecektir.

Birlik ilkesinin gerekçesinin genellik ilkesinin gerekçesine dayandığı belirtilmektedir:

Bir ülkedeki tüm kamu kesimi için tek bir bütçe düzenlenebilmesi için, kamu hizmetlerinin toplumun tümünü ilgilendiren ve ülke çapında bölünemez nitelikli olması gerekir: belirli bölgelere, ya da toplum gruplarına özgü hizmetlerin varlığı halinde, bu kamu hizmetlerinin bölge halkının yada ilgili gurubun tercihlerine göre ayarlanması ekonomik etkinlik ve adalet açısından zorunludur. Grup ve bölge çapında bölünemez nitelikteki hizmetlerin miktar ve bileşiminin ve bu hizmet maliyetlerinin paylaşılma şeklinin ilgili kesimlerce belirlenmesi ve bunun ayrı bütçelerle yapılması uygun olur (Batrel, 1996:13).

Birlik ilkesi, devletin gerçek mali durumunun kolayca izlenmesini sağlamanın yanında mali denge açısından da önemlidir. Bu durum kamu kuruluşlarının ayrı ayrı bütçelerle yönetilmelerini, bütçenin bölünüp parçalanmasına ve sonunda bütçe yapma, uygulama ve denetleme usullerinde farklı uygulamalara yer verilmesine sebep olur. Bunun sonucunda meclis denetimi zaafa uğrar, kaynak tahsisinde ve kullanımında rasyonellik kalmaz. O yüzden klasik maliye anlayışı içinde bütçe ilkeleri geliştirilirken birlik ilkesi diye bir kural ortaya konulmuştur.

Birlik ilkesinin kanunlarla konulmuş bir ilke olmadığı, mali uygulamadaki faydaları dolayısıyla ortaya atıldığı belirtilmektedir (Gürsoy, 1980:170). Bu nedenle genel kural olarak kabul edilmekle birlikte günümüzde uygulaması yaygınlaşmış ve istisna niteliğini önemli ölçüde kaybetmiş ve birlik ilkesine ters düşen bütçe ilkeleri bulunmaktadır. Olağanüstü bütçeler, mahalli idareler bütçeleri, katma bütçe ve özerk bütçelerin uygulanması ile bu ilke ihlal edilmiştir. Bu durum, günün süratle gelişen sosyal ve ekonomik hayatına gerekli uyum ve esnekliği gösterememesinden kaynaklanmaktadır (Akdoğan, 1999:283). Günümüzde bütçenin temel ilkelerinden sapmalar¹⁸ söz konusu olmuştur ve 5018 Sayılı Kanun ile getirilen yeni düzenlemelerle kamu bütçesinde genellik ve birlik ilkesinin sağlanması amaçlanmaktadır.

Saydamlık ilkesi, bütçe ile ilgili tüm düzenlemelerin herkes tarafından incelenebilir ve ulaşılabilir yapıda olmasını ifade eder. Böylece, hükümet, parlamento ve tüm toplum

¹⁸ Bütçenin temel ilkelerinden sapma gösteren en belirgin örnek, yerel idare bütçeleri olarak gösterilmektedir. Ayrıca katma bütçeli idareler, KİT'ler ve Döner Sermaye İşletmeleri, Fon uygulamaları temel ilkeler olarak belirtilen genellik ve birlik ilkelerinden sapmalara örnek olarak verilebilir (Batrel, 1996:15).

kesimleri bütçe ile ilgili hesaplar konusunda bilgi edinebilir bir konumda olacak ve şeffaflık sağlanabilecektir.

Bu fonksiyonlar ve ilkeler bütçenin gelir ve giderleri gösteren bir belge olmasının yanında, kamu mal ve hizmetlerinin arz ve talebiyle ilgili bütçe ile alınan kararların siyasi bir nitelikte olduğunu da gösterir. Bu yüzden bütçe ve siyasi süreç arasında yakın bir ilişki vardır. Bütçenin siyasi ve iktisadi fonksiyonlarının bir uzantısı olarak siyasi yaklaşım ve iktisadi yaklaşım şeklinde iki yaklaşımdan hareket etmek mümkündür. Bütçe öncelikle bir siyasi süreç, sonra da kamu faaliyetlerinin planlanması ve analizi süreci olarak incelenmekte, bütçe ile alınan kararlar da bu siyasi ve iktisadi yaklaşımların bir bileşimi olarak ortaya çıkmaktadır (Falay, 1979: 15)

BÖLÜM 2: TÜRKİYE’DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

Kamu sektörü harcamalarının artması ve kamu sektörü kaynaklı ekonomik krizlerin çoğalması birçok ülkede kamu mali yönetim anlayışının sorgulanmasına neden olmuş ve günümüz kamu mali yönetiminde, kamu hizmetlerinin kalitesinin yükseltilmesi, kaynak kullanım kapasitesinin artırılması, kaynak kullanımında etkinlik, verimlilik ve tutumluluğun sağlanması, siyasi ve yönetsel hesap verme mekanizmaları ile mali saydamlığın geliştirilmesine yönelik uygulamalar hız kazanmıştır (Erüz, 2005:61).

Kamu mali yönetimi alanında yaşanmakta olan değişikliklerin en önemlilerinden birisi de, merkezden yönetimi esas alan kaynak dağılımı ve girdi odaklı geleneksel bütçeleme anlayışından, yetki ve sorumluluk dağıtımı ile kaynakların yerinden yönetimini esas alan, mali yönetim ve çıktı-sonuç esaslı Performans Esaslı Bütçeleme (PEB) anlayışına geçilmesi olmuştur (Erüz, 2005:61).

2.1. Bütçede Performans Kavramı, Performans Esaslı Bütçelemenin Önemi, Tanımı ve PEB’ye Geçiş Nedenleri

Performans esaslı bütçeleme ne olduğu ortaya konulmadan önce bütçede performansın ne anlama geldiği ve bu anlayışın gelişiminden bahsedilecek, daha sonra PEB’nin önemine, tanımına ve PEB’ye geçiş nedenlerine değinilecektir.

2.1.1. Bütçede Performans Kavramının Tanımı ve Performans Anlayışının Gelişimi

Performans kavramı ve denetiminin, ABD’de özel firmaların, kendilerinin sanayi standartlarına göre verimliliklerini ölçmek için denetim fonksiyonlarını geliştirmesi, işlemlerin ve faaliyetlerinin denetiminin önem kazanması ile ortaya çıktığı (Özer, 1997: 63-64) ve bu ölçüm ve değerlemenin, daha sonra merkezi ve yerel yönetim birimleri tarafından da yapılmaya başlandığı belirtilmektedir (Falay, 2000:378)

2.1.1.1. Performans Kavramının Tanımı

Genel anlamda “amaçlı ve planlanmış bir etkinlik sonucunda elde edilenin [sonucun] nicel yada nitel olarak belirlenmesi” olarak ifade edilen (Akal, 1998:1) performans kavramı literatürde çeşitli şekillerde tanımlanmaktadır.

Bozkurt ve diğerleri (1998:203) performansı; “iş başarımı, herhangi bir işte gösterilen başarı derecesi” olarak tanımlamaktadır ve burada performans, kurumun yada o kurumda çalışan personelin, faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde gösterdikleri başarıyı ifade etmektedir (Köseoğlu, 2005: 6).

Hem çalışanlar hem de faaliyet ve süreçlerle ilişkilendirilmekte olan performans kavramı (Köseoğlu, 2005:6), ayrıca, “bir işi yapan bir bireyin, bir gurubun yada bir teşebbüsün o işle amaçlanan hedefe yönelik nereye varabildiğinin, başka bir deyişle neyi sağlayabildiğinin nicel (miktar) yada nitel (kalite) olarak anlatımı” (Songur, 1996:41) olarak tanımlanmaktadır.

2.1.1.2. Performans Anlayışının Gelişimi

Geçmişte “en düşük maliyet, en yüksek üretim ve dolayısıyla kar” şeklinde ifade edilen performans anlayışı, günümüzde rekabetçi şartlarında etkisiyle müşterinin [hizmet sunularının] tatmini, kalite, yenilik vb. çok değişik ölçülere ağırlık vererek, geleceğin yönetim anlayışına ve geleceğin örgüt yapısına geçişe yönelmiştir (Songur, 1996:42). Performans anlayışının gelişimiyle birlikte kamu hizmetlerinin verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde sunulmasının yanı sıra, bu unsurları tamamlar nitelikte kamu hizmetlerinde kalite, yenilik ve hakkaniyet gibi unsurların da bulundurulması gereklidir. Performans anlayışı günümüzde tüm bu unsurların toplamı olarak karşımıza çıkmaktadır (Köseoğlu, 2005:8).

2.1.2. Performans Kavramının Ortaya Çıkışında Etkili Olan Kavramlar

Devlete vergi veren ve vatandaşlık görevini yerine getiren bireyler aynı zamanda bu kaynakların ne şekilde kullanıldığını öğrenme hakkına da sahiptirler (Özyıldız, 2000:78). Günümüzde pek çok alanda kamu faaliyetleri ile ilgili bu bilgi ihtiyacı artışı sonucu kamu kaynaklarının ne şekilde kullanıldığının ve devletin işlevlerini yerine getirirken hangi yol ve yöntemleri izlediğinin bilinmesi ihtiyacı, yani şeffaflık ihtiyacı artmış ve kamunun sorgulanması söz konusu olmuştur. Şeffaflığın artması ve faaliyetlerin izlenmesi kurumsal ve bireysel anlamda faaliyetlerin hesabının verilmesini de beraberinde getirmiş, bu bağlamda şeffaflık hesap verme sorumluluğunun gelişmesini zorunlu kılmıştır (Balyemez, 2003:66). Kısaca kamuda performans yaklaşımının yerleşmesinde ve performans kavramının ortaya çıkışında, artan şeffaflık ihtiyacı ve hesap verme sorumluluğu kavramları ön plana çıkmaktadır.

2.1.2.1. Şeffaflık (Mali Saydamlık)¹⁹

İyi yönetim ilkeleri arasında yer alan saydamlık, mali alanda da iyi yönetişimin bir gereği olarak görülmektedir. Son yirmi yılda dünyada mali alanda yaşanan reform süreçlerinde öne çıkan kavramlardan birisi olan mali saydamlık, "Her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi" gereği olarak tanımlanmaktadır. Mali saydamlık açısından bakıldığında PEB sistemi bunu sağlamak üzere getirilmiş en önemli düzenleme olarak gösterilmektedir. Çünkü PEB sürecinde hazırlanacak ve kamuoyuna açıklanacak belgelerin tamamı saydamlık açısından gerekli ve önemli bilgileri ihtiva edecektir (Erüz, 2005:66).

¹⁹ Çalışmanın performans esaslı bütçelemenin amaçları kısmında şeffaflık kavramı geniş bir şekilde tartışılmakta, kamu mali yönetimi ve performans esaslı bütçeleme açısından önemi vurgulanmaktadır.

2.1.2.2. Hesap Verme Yükümlülüğü²⁰

Mali saydamlık gibi hesap verebilirlik de iyi yönetim prensipleri arasında sayılmakta ve kısaca her düzeydeki kamu yöneticisinin sorumluluğuna teslim edilen kamu kaynağını, hukuka uygun ve verimli bir şekilde kullandığının hesabını vermesi olarak tanımlanmaktadır (Samsun, 2003:18).

Hesap verme sorumluluğu 5018 sayılı kanunda (md. 8) "her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır" şeklinde tanımlanmıştır. Tanımın, sorumluluğu; siyasi, idari ve hukuki sorumluluğu içerecek şekilde ele aldığı, tanımın asıl vurgusunun ise performans sorumluluğu olduğu belirtilmekte, kanunun amacıyla birlikte değerlendirilmesi halinde kanun koyucunun hesap verebilirliğe özel bir önem verdiği ifade edilmektedir (Erüz, 2005:66).

5018 sayılı kanunun özel önem verdiği bu sorumluluğun yerine getirilebilmesi buna yönelik mekanizmaların varlığına bağlıdır. Bu manada performans esaslı bütçeleme kamu yönetiminde hedeflere dayalı bir bütçelemeyi, performans ölçümü ile sağlam temellere oturtarak hesap verebilirlik için nesnel bir zemin oluşturmaktadır. Yani kamu yöneticilerinin taahhüt ettikleri performans hedeflerini gerçekleştirip gerçekleştiremedikleri kamuoyuna açık belgelerle izlenebilecek ve değerlendirilebilecektir. Aynı şekilde bütçe sürecine dahil edilen performans programları ile faaliyet raporları, TBMM'de kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğunun görüşülmesine dayanak teşkil edecektir (Erüz, 2005:66).

²⁰ Çalışmanın Performans esaslı bütçelemenin amaçları kısmında Hesap verme yükümlülüğü geniş bir şekilde tartışılacak, kamu mali yönetimi ve performans esaslı bütçeleme açısından önemi vurgulanacaktır.

2.1.3. Performans Esaslı Bütçeleme'nin Önemi

PEB anlayışı, kamu kaynaklarının kullanımı konusunda ne tür faydalar elde edildiğini, nelerin başarıldığını araştıran bir sistemdir ve şeffaf bir kamu mali yönetimi anlayışı ile kamu kurumlarından ve yöneticilerinden kullanılan kaynakların hesabının sorulması mantığı üzerine yapılanmıştır (Balyemez, 2003: 123).

Kısaca temel amacı mali saydamlık (Tüğen, 2005:153) ve hesap verilebilirliği sağlamak olan (Tüğen, 2005:153; Young, 2003:13; PEBR, 2004) PEB sisteminin, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak üzere geliştirilmiş bir sistem olması ve (Tüğen, 2005:153) geleneksel yaklaşımdan farklı olarak harcamalardan ziyade harcama sonuçlarına odaklanması (Carter, 1994:3; aktaran: Young, 2003:12) dolayısıyla kamu mali yönetimi açısından önemli bir uygulamadır

2.1.4. Performans Esaslı Bütçeleme'ye Geçişin Nedenleri

Günümüzde kamu yönetimi anlayışındaki değişmelere paralel olarak reform çabaları gündeme gelmektedir. Bu çabaların iktisadi yapının güçlendirilmesi ve sürdürülebilir bir kalkınma için gerekli olduğu sık sık belirtilmekte ve bu bağlamda kamu harcama yönteminde yapılacak reformlar bir çok gelişmiş ve gelişmekte olan ülkenin gündemini oluşturmaktadır. Kamu harcama sisteminin iyi işlemesi için devletin, milletten aldığı kaynakları kamu hizmetlerini yerine getirirken doğru ve dürüst bir şekilde kullanması, verimli, etkin ve tutumlu olması gerekmektedir (DTM, 1).

Kamu ekonomisi karar birimlerinin (merkezi hükümet, yerel idareler, vb), gelir kaynaklarını ve maliyetlerini göstererek, kendi örgütlerine yaptıkları bir kamu hizmeti sipariş listesi (Bulutoğlu, 2003:192) olarak tanımlanan bütçeler, siyasi karar alma sürecinin mali açıdan disipline edilmesi gibi önemli bir misyona sahip olan hukuki metinlerdir (DPT, 2000:4) ve dolayısıyla, kamu harcama yönetiminde [özellikle bütçelerde] yapılacak reform çalışmaları devlet reformunun en önemli parçası olarak ele alınmaktadır (DTM, 1).

Bu bağlamda kamu harcama reformu; devletin bütçesinin hazırlanması, parlamentoda görüşülmesi, uygulanması ve denetlenmesi ile ilgili süreçlerde reform yapılması anlamına gelmektedir (DTM, 1). Son yıllarda yaşanan krizler dolayısıyla kamu mali yönetim sisteminde yapılan gözden geçirmeler neticesinde; 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 idarelere yeterli inisiyatifin tanınmadığı, çağdaş kamu mali yönetim anlayışında hâkim olan; Stratejik planlama, çok yıllık bütçeleme, PEB, hesap verebilirlik, mali saydamlık ilkelerinin sistemde yer almadığı görülmüştür. Bu eksiklik veya olumsuzlukların temelinde yatan geleneksel kamu yönetimi anlayışının merkezi planlamaya dayanması, merkezi yönetim ve merkezi kontrol anlayışının hâkim olması, mevzuat odaklı-kurallara dayalı olması, girdi odaklı olması, hata aramaya odaklı olması, usulsüzlük ve yolsuzluğu araştıran bir denetim anlayışı hakim olması söz konusudur. Ancak çağdaş yönetim anlayışı; katılımcı ve paylaşımcı, şeffaf ve hesap verebilir, stratejik planlama ve performans yönetimine dayalı, gelecek yönelimli, sonuç ve hedef odaklı, yerel ve yerinden yönetim ağırlıklı, yatay organizasyon yapısını ve yetki devrini öngören bir yönetim anlayışı sergilemektedir (BUMKO, 2005:4). PEB anlayışı da, söz konusu bu aşamalardaki aksaklıkları ve sistemdeki eksiklikleri gideren ve bu aşamaları yeniden ele alarak şekillendiren, kaynakların daha verimli, daha etkin ve daha tutumlu bir şekilde kullanımının sağlanması için dünyada uygulaması ön plana çıkan bir bütçeleme anlayışıdır.

Kamu harcama yönetiminde PEB'ye geçişin düşünülmesinin en önemli nedenlerinin başında kamu kaynaklarının daha etkin ve daha verimli bir şekilde [kullanılmasının ve] dağıtılmasının sağlanması gelmektedir (Saygın, 2002:5). “Zira, kamu mali yönetim sisteminin ciddi sorunları vardır ve vergi mükelleflerinin bu sorunlara duyarsız kalmamaları ve kendilerinden toplanan kaynakların tahsisi mekanizması üzerindeki demokratik denetimlerini artırmaları, ancak bu konulara eğilmeleri, anlamaları ve değişim sürecini hızlandırmaları ile mümkündür” (DPT, 2000:2)

Üretilen kamu hizmetinin etkinliğinin ve verimliliğinin artırılması, yeterince bilgilendirilmiş ve hızla karşılık veren bir kamusal karar sürecinin oluşturulması, mali raporlama ve hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesi ve bununla birlikte mali saydamlığın sağlanması, denetimin etkinliğinin artırılması ve performans denetimine geçiş vb. unsurlar kamu harcama reformu kapsamında [PEB anlayışı ile] hedeflenen unsurlar arasındadır (DPT, 2000:1).

5018 sayılı kanunla getirilen bütçeleme anlayışı; Bütçe hazırlık sürecinin safhalarını kapsayan, ÇYB modelini ortaya koyan ve bütçe uygulaması ile bütçe hazırlığı arasında kurulması gereken bağları oluşturan, içinde bulunduğumuz bütçe sürecinde, kurumların bakış açısını önemli ölçüde genişleten (BUMKO, 2005:Sunuş), çağdaş yönetim anlayışına paralel olarak; katılımcı ve paylaşımcı, şeffaf ve hesap verebilir, stratejik planlama ve performans yönetimine dayalı, gelecek yönelimli, sonuç ve hedef odaklı, yerel ve yerinden yönetim ağırlıklı, yatay organizasyon yapısını ve yetki devrini, öngören bir yönetim anlayışı sergilemektedir (BUMKO, 2005:4).

2.1.5. Performans Esaslı Bütçelemenin Tanımı ve PEB Modelleri

2.1.5.1. Performans Esaslı Bütçelemenin Tanımı

“Girdiye dayalı yaklaşımla hazırlanan bütçelerdeki saydamlığın yeterli olmaması, yani ödeneklerle üretilen kamusal ürün ve hizmetler arasındaki bağlantının kopuk olması, kamu harcamalarının sürekli bir artış eğiliminde olması ve vergi yükündeki artışlar halkın (vergi ödeyenlerin) kamu kaynaklarının kullanımına olan ilgisini ve şikayetlerini artırmıştır. Bu artış günümüzde birçok ülkede farklı ad ve biçimlerde olsa da çıktı ve/veya sonuca dayalı, performansı ön plana alan, PEB anlayışını ortaya çıkarmıştır”. PEB adı ile Türk mali yönetimine giren bu sistem literatürde, çıktı odaklı bütçeleme, sonuç odaklı bütçeleme, çıktı odaklı yönetim, sonuç odaklı yönetim, performans yönetimi isimleri altında anılmaktadır (Erüz, 2005:61,62).

Çıktıların ön planda olduğu PEB sisteminin özelliği, bütçede ödenek tahsislerinin çıktı hedeflerine göre yapılmasıdır (Oral, 2005:16). PEB kamu harcamalarını etkin kılan,

hizmeti esas alan, hizmet gelişim sürecini takip eden, performansı merkez alan ve buna uygun denetim esasları getiren bir sistem olarak karşımıza çıkmaktadır” (Ateş ve Çetin, 2004:264).

PEB'nin kaynak miktarındaki her artışı çıktılardaki veya sonuçlardaki artışa bağlayan ve kamu kurumlarının kendilerine tahsis edilen kaynaklarla ne yaptıkları veya yapacakları hakkında bilgi sunan bir bütçeleme olduğu belirtilmektedir (Schick, 2003:101). Dawson (1995; aktaran; ATEŞ ve Çetin, 2004:264) ise PEB ile ilgili kesin bir tanım yapılamayacağını belirterek; PEB'yi “bir dönem içinde gerçekleşen yönetim performansını değerlendirmek ve izlenen bütçe yöntemi ile elde edilen sonuçlar üzerindeki hesap verilebilirliği artırmak” şeklinde tanımlamıştır.

OECD tarafından yapılan tanımda ise; PEB'nin fonların ölçülebilir sonuçlarla ilişkilendirilerek tahsis edildiği bir bütçe şekli olduğu ve kaynakların direkt veya endirekt bir şekilde sonuçlarla ilişkilendirildiği belirtilmektedir (OECD, 2004:5). Diğer bir deyişle, PEB, performans bilgilerinin bütçe belgelerine dahil edildiği veya çıktı ve sonuçlara göre ödeneklerin sınıflandırıldığı bütçeleme yaklaşımı olarak ifade edilmektedir (Erüz, 2005:62). Hedeflere göre ödeneklerin dağıtıldığı PEB sistemi bu tahsisini sağlayabilmek için OECD ülkelerinde iki yöntemin kullanıldığı belirtilmektedir. İlki kurumlara ait hedeflerin temel bütçe dokümanlarının dışında performans programı, performans sözleşmesi şeklinde ayrı bir dokümanda belirlenmesi ve parlamentolara temel bütçe dokümanlarının yanında bu dokümanların sunulması şeklinde iken, diğeri bütçe dokümanlarında hedeflere yer verilmesi ve bu şekilde bağlantının kurulmasıdır (Oral, 2005:30).

BUMKO tarafından yayımlanan rehberde PEB, “kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedeflerini belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenen hedeflere ulaşıp ulaşılamadığını değerlendiren ve sonuçları raporlayan bir bütçeleme sistemi” olarak tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:12).

Buradan da görüldüğü gibi PEB'nin, elde edilen performans bilgisi ve kaynak tahsisi arasındaki bağlantının farklı şekillerde kurulması dolayısıyla tek bir tanımı bulunmamakta ve ülke uygulamalarına göre farklı şekilde tanımlanmaktadır. Fakat tüm tanımlarda vurgulanan ana nokta **“kaynakların belirlenen amaçlar kapsamında tahsis edilmesi ve kurumlara ayrılacak ödeneklerin kurumların performansı ile ilişkilendirilmesi ve performansın denetlenmesi”**dir. Bu bağlamda PEB “kurumlara ayrılacak kaynakların kurumlar tarafından belirlenen amaçlar kapsamında tahsis edildiği ve kurumlara ayrılacak ödeneklerin kurumların performansı ile ilişkilendirilerek dağıtıldığı ve kurumların performansının denetlendiği bir bütçeleme” olarak tanımlanabilir.

2.1.5.2. Performans Esaslı Bütçeleme Modelleri

Farklı tanımları olan PEB'nin ülke uygulamaları da farklılık arz etmektedir. OECD tarafından üye ülkelerdeki PEB ile ilgili 2005 yılında yapılan anket²¹ sonuçları çerçevesinde ülkelerdeki uygulamalar göz önünde tutularak, kaynak tahsisi ve performans bilgileri arasında bağlantı kurma şekline göre PEB'nin üç ayrı modele ayrıldığı ifade edilmektedir (OECD, 2005:14-17; aktaran: Nangır, 2006).

- Takdime yönelik model: Bu modelde performans göstergeleri bütçe veya diğer devlet dokümanlarının bir parçası olarak sunulmaktadır. Performans bilgilerine, sadece geçmişe ait bilgi sunumu için yer verilmektedir. Kaynak tahsisi ile ilgili olarak karar alma süreçlerinde bu bilgilerin bir rolü yoktur. Bu kategoriye giren ülke örneği olarak İzlanda verilebilir.
- Dolaylı bağlantı kurulan model: Bu modelde kaynak tahsisi ölçülebilir çıktı veya sonuçlara dolaylı şekilde bağlanmaktadır. Performans bilgileri kaynak tahsisi

²¹ OECD üye ülkelerin performans bilgilerinin bütçeleme sürecinde ne ölçüde kullanıldığı hakkında fikir sahibi olabilmek için 2004 yılı sonunda tüm üye ülkelere ve iki gözlemci ülkeye (Şili ve İsrail) bir anket göndermiştir. Anket 30 üye ülkeden, ülkemizde dahil olmak üzere 26 ülke ve iki gözlemci ülke cevap vermiştir. Anket sonuçlarına göre ülkelerden %51.2'si hem çıktı göstergeleri, hem sonuç göstergeleri, %36'sı girdi göstergeleri, %9.8'i sadece çıktı göstergeleri, %2.4'ü ise sadece sonuç göstergeleri oluşturmaktadır. Ayrıca, anket sonuçlarına göre OECD ülkelerinden %40.7'si 10 yıldan fazla süredir, %37'si 5-10 yıldır, %14.8'i 1-5 yıldır çıktı göstergeleri oluşturmaktadır. %7.4'ü ise bu konuda pilot uygulamaları sürdürmektedir (OECD, 2005:3-6; aktaran: Nangır, 2006).

konusunda karar alma sürecinde kullanılmaktadır. Ancak kaynak tahsisi kararlarını birebir belirlememektedir. Bununla beraber performans bilgileri Maliye Bakanlığınca bütçe görüşmelerinde çoğunlukla kullanılmaktadır. PEB sistemine geçmiş olan OECD ülkelerinden çoğu bu kategoride yer almaktadır.

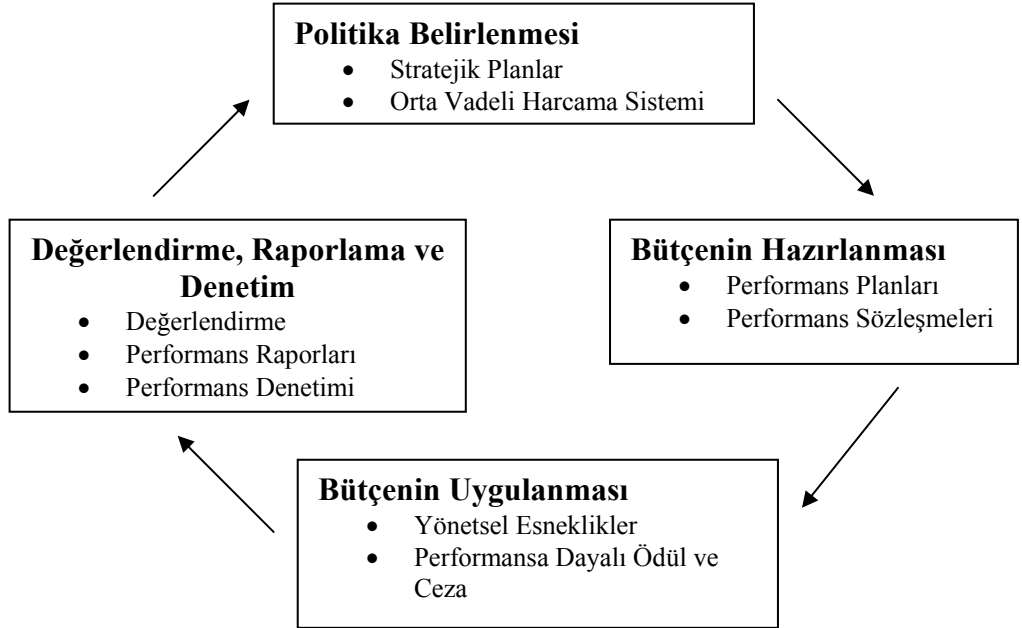
- Doğrudan bağlantı kurulan model: Kaynak tahsisinin birebir performans bilgilerine göre yapıldığı PEB biçimidir. Ödenekler performans göstergelerine ve hedeflerine dayanmaktadır. Bu tür PEB bazı ülkelerin sadece belli sektörlerinde kullanılmaktadır. OECD ülkelerinden üçte ikisi performans sonuçlarını doğrudan kaynak tahsisine bağlamamaktadır. Bu sistem belli ülkelerde belli sektörde uygulanmaktadır.

2.2. Performans Esaslı Bütçelemenin Unsurları

PEB bir çok unsuru bünyesinde barındıran bir sistemdir. Bu unsurlar yansımalarını farklı ülkelerde farklı şekillerde bulmaktadırlar. Her ülke kendi idari yapısı, [kendi mevzuat yapısı] ve kendi kültürü çerçevesinde belli temel anlayışları oturtabilmek için farklı yöntemler ve unsurlar seçmiştir. Bu unsurlar bütçe döngüsü içinde²² düşünüldüğünde, ülke uygulamaları göz önünde bulundurularak sistemde kullanılan araçlar şu şekilde ortaya konmuştur (Oral, 2005:20,21).

²² Bütçe döngüsü politika oluşturulması, bütçenin hazırlanması, bütçenin uygulanması ile raporlama, değerlendirme ve denetim olarak belirtilebilir.

Şekil 2: Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Araçları



Kaynak: Oral, 2005:21

Türkiye’de uygulanan PEB sistemi ise; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu olmak üzere üç unsur üzerine kurulu bir sistemdir. Stratejik planlar; kurumların ileriye dönük misyon ve vizyonlarını ortaya koyarak kurumun orta ve uzun vadeli stratejik amaç ve hedeflerini belirlerken, performans programları; stratejik planda belirlenen stratejik amaç ve hedefler doğrultusunda kurumun bir mali yıldaki performans hedef düzeylerini, bu hedeflere ulaşmak için yürütülmesi gereken faaliyet ve projelerle kurumun kaynak ihtiyacını, performans göstergelerini ortaya koyan ve kurumun bütçesine dayanak oluşturan belgelerdir. Faaliyet raporları ise, kurumun performans programı uyarınca yürüttüğü faaliyet sonuçlarını, hedeflerden sapmaları ve nedenlerini içeren ve hesap verme sorumluluğunu gerçekleştirmek üzere hazırlanan raporlardır (BUMKO, 2005:66).

Bu unsurların haricinde, PEB’nin amaçlarından olan saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanmasına katkı sağlayan “Çok Yıllı Bütçeleme, Tahakkuk Esaslı Muhasebe ve Analitik Bütçe Sınıflandırması” “PEB’nin tamamlayıcı unsurları” olarak adlandırabilir.

2.2.1.Performans Esaslı Bütçelemenin Temel Unsurları

PEB sisteminin tam olarak açıklanabilmesi ve anlaşılabilmesi için sistemin unsurlarının ortaya konulması önemlidir. PEB sisteminin temel unsurları; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu olmak üzere üç tanedir.

2.2.1.1. Stratejik Plan

Günümüz kamu mali yönetimi anlayışında kamunun içerisinde bulunduğu mali ve idari sorunlar dikkate alındığında kamu kuruluşlarının faaliyetlerini planlı bir şekilde yerine getirmelerinin önemi daha fazla hissedilmektedir. Kamu hizmetlerinin planlı bir şekilde yürütülmesi, belirlenen politikaların somut iş programlarına ve bütçelere dayandırılması ve uygulamayı etkili bir şekilde izlemeye, kamu kuruluşlarının inisiyatif almaları ve aktif katılımı zorunlu görülmekte, bu faaliyetlerin kuruluşlar tarafından yürütülmesinde ise [stratejik planlar ve stratejik planların hazırlanmasını sağlayan] “Stratejik Planlama” temel bir araç olarak gündeme gelmektedir (DPT, 2003:1). Bu bağlamda Stratejik plan “Kamu idarelerince; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle hazırlanan plandır” şeklinde tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:7).

Özü itibariyle işletme bilimi içerisinde incelenen ve son yıllarda kamu kuruluşlarında da uygulanma aşamasında olan stratejik planlamayı incelemeye geçmeden önce plan, planlama, strateji kavramlarının incelenmesi önemlidir. Bu kısımda öncelikle yukarıda saydığımız kavramlar tanımlandıktan sonra stratejik planlama literatürü incelenecek ve stratejik planların oluşturulduğu stratejik planlamanın kamu kurumlarında uygulanmasının nasıl yapıldığı üzerinde durulacaktır.

2.2.1.1.1. Plan, Planlama ve Strateji Kavramı

Plan, sözlük anlamıyla “bir şeyi gerçekleştirmek, bir sonuca ulaşmak için yapılan düzenleme” (Doğan, 1996), geniş anlamda ise tutulacak yol ve davranış biçimi olarak tanımlanmaktadır. “Planlama” ise “elde bulunan imkan ve kaynakları belirli maksatlar yönünde en uygun şekilde değerlendirmek için yapılan düzenleme” (Doğan, 1996) yada amaçlar ile bunlara ulaşmak için kullanılacak araçların ve imkanların seçimi veya belirlenmesi (Yılmaz, 2003:68) şeklinde tanımlanmaktadır.

Plan [ve planlama], “Neyi, Nasıl, Niçin, Ne Zaman, Nerede ve Kim tarafından (5N-1K) yapılacağına karar verilmesine bağlı olarak”: zaman ve emek israfını önlemekte, yöneticilerin dikkatini amaç üzerine çekmekte ve çabaları ortaklaştırmaya imkan sağlamakta, sağlanan imkanların amaca yönelip yönelmediğinin kontrolünü gerçekleştirerek, daha rasyonel kural ve ilkelerin geliştirilmesini sağlamakta, yetki devrini kolaylaştırmakta ve denetimde kullanılacak standartları ortaya çıkartmaktadır (Yılmaz, 2003:68).

Bilimsel bir disiplin olarak gelişmesini askeri alanda taşıdığı öneme borçlu olan (Eren, 2003:3) “Strateji” ise genel olarak, “bir alanda istenilen sonuca ulaşmak için uygulanabilecek temel yönetim usulleri ve takip edilecek yolların bütünü” (Doğan, 1996) olarak tanımlanmaktadır. Daha çok askeri bir kavram olarak kullanılmış olan strateji günümüzde askeri alan haricinde “siyasi, sosyal, ekonomik, psikolojik ve yönetsel konuları da kapsayan bir boyuta ulaşmıştır. Bu yönüyle strateji terimi artık parti, işletme, devlet vb. kurum ya da kuruluşların belli bir amaca ulaşmak için izlediği yol anlamında da kullanılmaktadır (Kavak, 2003:10).

Yazarlarca farklı şekillerde tanımlanan bir kavram olarak karşımıza çıkan strateji, “bir işletmenin [kurumun] uzun dönemli temel amaçlarının saptanması ve bu amaçlara ulaşabilmesi için gerekli kaynakların tahsis ve kullanım yollarının belirlenmesi” (Eren, 1997:30; Eren, 2003:4) şeklinde tanımlandığı gibi, “geleceğe nasıl ve hangi yollardan ulaşılacağını gösteren genel bir planlama” (Aktan, 1998) olarak da tanımlanmaktadır. Azaklı (1999:54) ise strateji kavramını; “bir örgütün [kurumun] uzun ve kısa vadeli

amaçlarının belirlenmesi ve bu amaçlara ulaşmak için, örgütün [kurumun] hem kendisi, hem de çevresi ile arasındaki ilişkileri analiz ederek, üst kademe yöneticileri tarafından plan ve programların yapılması ve gerekli kaynakların tahsis edilmesi süreci” olarak tanımlamaktadır.

Her şeyden önce yeniliği, ilerlemeyi ve kurumun ya da devletin devamlı olarak çevresine uyum sağlamasını veya çevresi ile karşılıklı uyum içerisinde olmasını sağlayan ve meydana gelen değişiklikleri kontrol altına alan bir yönetim aracı olan strateji (Çoban, 1997:91; Eren, 2003:4) kamu sektörü açısından, örgütün [kurumun] kapasitesi ve dış çevresi hakkındaki tahminlere dayanan, örgüt [kurum] için hedefleri ve öncelikleri belirlemeyi ve bu hedefleri başarmak için çalışma planları tasarlamayı ve bu planları uygulamayı içeren (Çevik, 2001:139) bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır.

Stratejinin genel özellikleri ise Eren (2003:4) tarafından şu şekilde belirtilmektedir: strateji bir analiz etme sanatıdır, amaçlara bağlı bir unsurdur, işletmenin [kurumun] çevresi ile karşılıklı ilişkilerini düzenler, devamlı olarak tekrarlanan işlerin aksine uzak geleceğe bağlı bir düzeni ilgilendirir, işletmenin [kurumun] bütün beşeri ve finansal kaynaklarını uyum içinde yöneten ve faaliyete geçiren bir unsurdur, karmaşık ve dinamik bir çevrede işletmenin [kurumun] faaliyet sahalarını belirler, karmaşık ve dinamik bir organizasyonda beşeri unsuru [çalışanları] cesaretlendirme ve harekete geçirme aracıdır.

2.2.1.1.2. Stratejik Plan ve Stratejik Planlama

Kamu hizmetlerini karşılamakla görevli olan devletler bu hizmetleri kıt kaynaklarla en iyi şekilde yerine getirme uğraşı içerisindeyler. Bu bağlamda da devletler özel sektör tarafından kullanılan stratejik planlama yaklaşımından yararlanarak öncelikleri belirlemeye ve kıt kaynakları değişen şartlara en uygun şekilde tahsis etmeye çalışmaktadırlar (Dusenbury, 2000:1).

Stratejik planlama ve stratejik yönetim düşüncesinin ilk örnekleri eski dönemlere kadar uzanmaktadır. Bilimsel olmayan yönetim dönemindeki stratejik planlama ve yönetim

kavramlarının içerik ve anlamı ile günümüzdeki içerik ve anlamları özel ve kamu sektöründe çeşitli aşamalardan geçerek evrimleşmiştir (Özgür, 2004:217).

2.2.1.1.2.1. Stratejik Planlamanın Tanımlanması

Literatür incelendiğinde stratejik planlama kavramı üzerinde uzlaşma olmadığı, stratejik planlamanın ne olduğu konusunda yapılan açıklamaların örgütten örgüte ve yazardan yazara farklılık arz etmekte olduğu görülmektedir.

Bryson (1995:4; aktaran: Yılmaz, 2003:83,84) stratejik planlamayı “örgütün ne olduğu, ne yaptığı ve neyi yaptığına şekil veren ve yön gösteren temel kararları ve eylemleri üretmek için disipline edilmiş bir çaba” olarak tanımlamaktadır. Stratejik planlama Çoban (1997) tarafından “kurumun, geleceğine ve yapısal değişikliklerine yönelik misyonunu ve topyekün hedeflerini belirleyip bulunduğu çevredeki ve faaliyet ortamındaki durumunu dikkate alarak, kurum için uygulanabilir alternatifler arasından birini seçmek ve uygulamaya koymak üzere yapılan plan” şeklinde tanımlamıştır.

DPT (2003:7) tarafından hazırlanan Stratejik Planlama Kılavuzunda ise stratejik planlama: kuruluşun bulunduğu nokta ile ulaşmayı arzu ettiği yolu tarif eden, kuruluşun amaçlarını, hedeflerini ve bunlara ulaşmayı mümkün kılacak yöntemlerin belirlenmesini gerektiren ve uzun vadeli ve geleceğe dönük bir bakış açısı taşıyan bir planlama olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca ilgili rehberde stratejik planlamanın kuruluş bütçesinin hazırlanmasına, kaynak tahsisinin önceliklere dayandırılmasına ve hesap verme sorumluluğuna rehberlik eden bir plan olduğu da vurgulanmaktadır.

Bu çerçevede kılavuza göre stratejik planlama (DPT, 2003:7):

- Sonuçların planlanmasıdır: Girdilere değil, sonuçlara odaklıdır.
- Değişimin planlanmasıdır: Değişimin istenilen yönde olabilmesini sağlamaya gayret eder ve değişimi destekler. Dinamiktir ve geleceği yönlendirir. Düzenli olarak gözden geçirilmesi ve değişen şartlara uyulanması gerekir.
- Gerçekçidir: Arzu edilen ve ulaşılabilir bir geleceği resmeder.
- Kaliteli yönetimin aracıdır: Disiplinli ve sistemli bir şekilde, bir kuruluşun kendisini nasıl tanımladığını, neler yaptığını ve yaptığı şeyleri niçin yaptığını değerlendirmesi, şekillendirmesi ve bunlara rehberlik eden temel kararları ve eylemleri üretmesidir.
- Hesap verme sorumluluğuna temel oluşturur: Hedeflenen sonuçların nasıl ve ne ölçüde gerçekleştiğinin izlenmesine, değerlendirilmesine ve denetlenmesine temel oluşturur.
- Katılımcı bir yaklaşımdır: Stratejik planlama sürecinin kuruluşun en üst düzey yetkilisi tarafından tam olarak desteklenmesi şarttır. Bununla beraber, ilgili tarafların, diğer yetkililerin, idarecilerin ve her düzeydeki elemanların katkısı, ortak çabası ve desteği olmaksızın, stratejik planlama başarıya ulaşamaz.

Arizona stratejik planlama bütçeleme ofisi tarafından hazırlanan ve 1988 yılında yayımlanan “1998 Sonuçların Yönetimi El Kitabında” stratejik planlama kitapçığının isminden de anlaşılacağı gibi “sonuçların yönetimi” olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca stratejik planlamanın kurumun tüm kademelerinde çalışanlarla ilişkili olduğu gibi, kurum yöneticisinin tüm desteğini gerektiren katılımcı bir süreç olduğu, müşterilerin, paydaşların ve politika yapımcıların kurum misyonunun, hedeflerinin ve performans ölçümünün belirlenmesinde ihtiyaçlarını ve beklentilerini dikkate alan bir planlama olduğu belirtilmektedir (OGA, 1998:i).

Stratejik planlama bir bilim değil, örgütlere, amaçlarının neler olduğunu ve bu amaçlara ulaşmak için neler yapmaları gerektiğini belirlemede yardımcı olan bir süreçtir. Belirli stratejik planlama reçeteleri yoktur. Yeryüzünde ne kadar stratejik planı varsa, o kadar çok da stratejik planlama süreci vardır (Gören, 2000:233). Klasik planlamadan “sürekli yenilenme” ve “uzun vadeli bakış açısı” özellikleriyle ayrılan stratejik planlama, bulunulan an’a göre değil, geleceğe göre (Yüksel, 2002:32) ve stratejik yönetimin üç temel aşamasından²³ birisi olarak yapılmaktadır (Özgür, 2004:217).

Farklı şekillerde tanımlanan stratejik planlamanın ne olmadığı konusuna değinen Stainer’e (1989; aktaran: Kavak, 2003) göre stratejik planlama: geleceğin tahmini değildir; fakat, geleceği düşünmeden günlük problemleri çözerek yürütülen bir yönetim sisteminin kurumu düşüreceği zor durumlardan stratejik planlama sayesinde kurtulabilir. Stratejik planlarla geleceğe ilişkin kararlar alınmaz; geleceğin kararları gelecekte olabilecek muhtemel olayların ışığı altında şimdi alınır. Stratejik planlama uzun vadeli finansman planlaması, iktisadi planlama, vs. değildir; bu planlar stratejik planlamanın sadece bir bölümüdür. Stratejik planlama kurumun tüm faaliyetlerine ait planların bir araya getirilmesi değil, geleceği şekillendirmek için yapılan aktif bir çalışmadır. Stratejik planlama gelecekteki risklerin ve belirsizliklerin ortadan kaldırılması ve geleceğin şekillendirilmesi için, yarın ne yapılması gerektiğini belirtmek de değildir.

DPT tarafından hazırlanan ilgili kılavuzda stratejik planlamanın ne olmadığı ise şu şekilde belirtilmektedir: stratejik planlama: Günü kurtarmaya yönelik değildir; uzun vadeli bir yaklaşımdır. Bir şablon değildir; kuruluşların farklı yapı ve ihtiyaçlarına uyarlanabilen esnek bir araçtır. Salt bir belge değildir; stratejik planın hazırlanması, gerçekleştirilmesi için yeterli değildir. Planın sahiplenilmesi gerekir. Asıl olan stratejik

²³ Stratejik yönetim, “devamlılığı olan ve strateji geliştirme, stratejiyi uygulama ve stratejiyi kontrol ve değerlendirme aşamalarından oluşan üç aşamalı bir süreç” (Dinçer, 1998:35; Kılınç, 2003:29) olarak belirtilmektedir. Eren ise (2003:12) stratejik yönetimin birinci aşamasının “Stratejik planlama”, ikinci aşamasının “Politika oluşturma ve uygun yapı araştırma çabası”, üçüncü ve son aşamasının da “Karşılaştırma ve kontrol” olduğunu belirtmektedir.

plan dokümanı değil, stratejik planlama sürecidir. Sadece bütçeye dönük değildir; stratejik planlama sürecinde kaynak durumu dikkate alınmakla beraber, yıllık bütçe ve kaynak taleplerinin stratejik planları şekillendirmemesi; stratejik planın, bütçeyi yönlendirmesi gerekir (DPT, 2003:8; Kavak, 2003:26). Ayrıca, stratejik planlama anında sonuç alınabilecek büyüklüğü bir değnek de değildir (OGA, 1998:5).

2.2.1.1.2.2. Kamu Kuruluşları İçin Öngörülen Stratejik Planlama

Dünyadaki eğilimlere uyumlu olarak ülkemizde kamu yönetiminde stratejik düşünce ve stratejik yönetim yaklaşımına doğru önemli adımlar atılmaya başlanmıştır. İdari yapımız ve mali yapımızda orta ve uzun vadeli yaklaşımın tam manasıyla hakim kılınması, çıktılar yerine sonuçlara odaklanılması, performansa önem verilmesi, hesap verme sorumluluğu ve katılımcılık gibi ihtiyaçları doğuran sorunlara cevap veren etkili bir araç olarak stratejik planlama yaklaşımı ülkemizin gündemindedir (Yılmaz, 2003:76).

Ülkemizde pek çok özel sektör kuruluşunca uygulanmakta olan stratejik planlamanın kamu kurumlarında uygulanması, mali sektör ve kamu yönetimine yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla 12 Temmuz 2001 tarihinde Dünya Bankası ile imzalanan 1. Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum Kredi Anlaşması (PFPSAL-1)²⁴ ile gündeme gelmiştir (Yılmaz, 2003:77).

²⁴ Programmatic Financial and Public Sector Adjustment Loan

Dünya Bankası 2001 yılında Türkiye'ye yönelik olarak Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi üç programlık bir kredidir (PFPSAL I, II, III). PFPSAL I finans sektörü ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi için 12 Temmuz 2001 tarihinde 1,1 milyar ABD doları tutarında program kredisini Türkiye ile anlaşarak uygulamaya koymuştur. Dünya Bankasının diğer proje kredilerinden farklı olarak program kredisini ülkenin yerine getirmesini istediği koşulları içermekte ve kredi dilimleri şartların yerine getirilmesine bağlamaktadır (Emil ve Yılmaz, 2003:33).

Dünya Bankası'ndan, mali sektör ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla, 1 milyar 350 milyon ABD Doları tutarında "İkinci Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi"-PFPSAL-II sağlanmasına yönelik çalışmalar tamamlanmıştır. Dünya Bankası Yönetim Kurulu'nda 16 Nisan 2002 tarihinde görüşülerek onaylanan krediye ilişkin İkraz Anlaşmaları 24 Nisan 2002 tarihinde Hükümetimiz ve Dünya Bankası arasında imzalanmış ve Bakanlar Kurulu'nca 8 Mayıs 2002 tarihinde onaylanmıştır. Kredi, her biri 450 milyon ABD Doları tutarında üç dilim halinde kullanılacaktır. Kredinin ilk dilimi (450 milyon ABD Doları), yürürlük koşullarının yerine getirilmesi sonucunda Dünya Bankası'nca 16 Ağustos 2002 tarihinde serbest bırakılmıştır. (http://www.treasury.gov.tr/standby/monthlyreport_2002_0708_tr%20.pdf (28.04.2006).

PFPSAL, finans (bankacılık) ve kamu sektörlerinde gelecek dönemde Türkiye'nin uygulayacağı politikaları, kredi ön koşullarını ve yerine getirilmesi gereken taahhütleri içermektedir. Bu taahhütler: Makro ekonomik çerçeve, Bankacılık reformu ve Kamu sektörü reformu olmak üzere üç başlık altında toplanmaktadır. Kamu sektörü reformu kapsamında da "Kamu Harcama Yönetimi: Bütçe Reformu" yapılması öngörülmüştür. Bütçe Reformunun bir ayağı da kamu kurumlarında politika oluşturma kapasitesinin güçlendirilmesi ve bu çerçevede stratejik planlamanın hayata geçirilmesidir (Yılmaz, 2003:77).

2.2.1.1.2.2.1. Kamu Kuruluşlarında Stratejik Planlama İhtiyacını Ortaya Çıkaran Nedenler

Kamu kurumlarının çevrelerinde meydana gelen değişimlerin kimisi tahmin edilebilir kimisi ise tahmin edilemez niteliktedir. Bunun için kamu kuruluşlarının dinamik bir ortamda faaliyetlerini sürdürebilmelerine yardımcı olacak yönetim modellerini sistemlerine adapte etmeleri gerekmektedir. Özellikle orta ve uzun vadeli problemler karşısında kamu kuruluşlarının hizmet kaliteleri düşerken maliyetleri yükselebilmektedir ve vatandaşlar ile politika yapıcıların şikayetleri artmaktadır. "Geleceğe vizyoner ve hazırlıklı bakış, olası problemleri tahminleme, alternatif çözüm önerileri ortaya koyma, artık çoğu kamu örgütü için gereklidir" (Özgür, 2004:231). Bu bağlamda, kamu harcamalarının bütçe üzerine getirdiği yük ve bütçe açıklarının mali sistemde yol açtığı sıkıntılar, bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan hızlı değişim ve

550 milyon ABD Dolarlık bölümü 5 yılı geri ödemesiz, toplam 15 yıl, 800 milyon ABD Dolarlık bölümü ise 3 yılı geri ödemesiz, toplam 5 yıl vadelidir. Faiz oranları ise sırasıyla Libor +% 0.44 ve Libor +% 4'tür. PFPSAL-II'nin; (1) mali sektör bölümü; halen devam etmekte olan kamu bankaları reform çalışmalarına destek sağlanması ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu tarafından yürütülmekte olan bankacılık düzenlemelerinin güçlendirilmesi, (2) kamu sektörü bölümü ise; kamu harcamalarının ve yatırım programının rasyonelleştirilmesi ve kamuda etkin yönetimin geliştirilmesi ile ilgili düzenlemelere katkıda bulunulması amacına yöneliktir. http://www.hazine.gov.tr/duyuru/basin/bilgi_notu_24nisan2002.htm (28.04.2006)

Bu kredilerin en sonucusu olan PFPSAL III bankacılık sistemine olan güvenin yeniden sağlanmasını hedefleyen ve finansal istikrarsızlığa katkıda bulunmuş olan temel yapısal problemleri ele alan, Türkiye'nin finansal ve kamu sektörü reform programının desteklenmesini sağlayacak şekilde dizayn edilmiştir. US\$1milyar PFPSAL III Haziran 2004'te kurul tarafından onaylanmıştır. Türkiye'nin ekonomik reform programını destekleyen krediler serisinin üçüncüsü olan bu kredi 2001 yılının Temmuz ayında onaylanan ilk 1.1 milyar dolarlık PFPSAL kredisinin devamı niteliğindedir. (<http://www.worldbank.org.tr/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/TURKEYEXTN/0,,contentMDK:20275397~pagePK:141137~piPK:141127~theSitePK:361712,00.html>)

toplumsal talepler karşısında kamu örgütlerinin performansının yetersizliği kamu yönetimini değişime zorlayan etkenlerdir (Yılmaz, 2002:21).

Ayrıca günümüzde bazı kamu hizmetlerinin özel sektör kuruluşları tarafından sunulabilmesi kamu kuruluşlarını özel sektörle bir rekabet ortamı içine çekmekte, bu rekabet de kamu kuruluşlarını değişime zorlamaktadır. Özel sektöre karşı girilen rekabetin, kamu kurumlarının özel sektörün yönetim tekniklerini, pazarlama ve maliyet kontrolü gibi alanlardaki stratejilerini adapte etmeleri ile sonuçlandığı belirtilmektedir. Stratejik yönetimin kamu sektöründe nispeten yaygınlaşmasının nedeninin, bazı kamu hizmetlerinin özel sektörün rekabetine açılması iken diğer bir nedeninin ise gerek Türkiye’de gerekse ABD başta olmak üzere bazı ülkelerde, kamunun 1970’lerden itibaren içine düştüğü mali kriz ortamı olduğu vurgulanmaktadır (Özgür, 2004:231,232).

Ayrıca Özgür (2003:232,233), stratejik yönetimin, [ve stratejik planlamanın] kamuda da kullanılmasının belki de en önemli sebebinin giderek karmaşıklaşan ciddi problemlere karşın mali kaynakların kıt oluşu ve değişen çevre ile teknolojiye adapte olma ihtiyacı olduğu üzerinde durmaktadır. Kamu örgütlerinin “cam bir fanus” içerisinde faaliyetlerini sürdürdüklerini ve sürekli olarak halkın, çıkar gruplarının, gönüllü örgütler ile siyasi partilerin gözlerinin kamu örgütlerinin üzerinde olduğu ve bu örgütlerin özel sektöre nazaran daha şeffaf hareket etmeleri gerektiğini belirtmektedir. Daha şeffaf ve sürekli sorgulanıp hata ve eksik aranan ortamda çalışan kamu örgütleri ve çalışanlarının kendilerini savunabilmek için neyi, niçin ve nasıl yaptıklarını net olarak kendileri de bilmek ve anlatmak durumunda olduklarını ve bunu başarmada da stratejik yönetimin [ve stratejik planlamanın] faydalı olduğunu vurgulamaktadır. Ayrıca, kamu örgütlerinin artan sayıda ve karmaşıklaşan ciddi problemlerle uğraşmada stratejik yönetimin [ve stratejik planlamanın] kendilerine yardım edeceği inancının da bunda etkili olduğu ifade edilmektedir (Azaklı, 200:418). Kuşkusuz belirli bir anda yerini bilmeyen/bilemeyen bir örgütün uygun ve sağlıklı stratejiler geliştirerek stratejik planlar hazırlaması zordur (Dinçer, 1998:237).

2.2.1.1.2.2.2. Stratejik Planlamanın Kanuni Altyapısı²⁵

Stratejik planlama ile ilgili olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanun'unda, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanun'unda, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununda, 5393 sayılı Belediye Kanun'unda, 5436 sayılı Kamu Malî Yönetimi Ve Kontrol Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunda, 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun Tasarısında düzenlemeler mevcuttur. Bu kanuni düzenlemelerin haricinde stratejik planlama ile ilgili 2003/14 ve 2004/37 sayılı YPK Kararları ve Yönetmelikler çıkarılmıştır.

2.2.1.1.2.2.3. Stratejik Planlamanın Önemi

Kamu kuruluşları için stratejik planlamanın önemi DPT tarafından hazırlanan rehberde şu şekilde belirtilmektedir:

Kamunun içinde bulunduğu mali ve idari sorunlar dikkate alındığında kamu kuruluşlarının faaliyetlerini planlı bir şekilde yerine getirmeleri gittikçe daha fazla önem kazanmaktadır. Planlı hizmet üretme, belirlenen politikaları somut iş programlarına ve bütçelere dayandırma ve uygulamayı etkili bir şekilde izlemeye kamu kuruluşlarının inisiyatif almaları ve aktif katılımı zorunlu görülmektedir. Söz konusu faaliyetlerin kuruluşlar tarafından yürütülmesinde "stratejik planlama" temel bir araç olarak gündeme gelmektedir. Makro düzeyde belirlenen ulusal stratejiler ve kalkınma planları çerçevesinde kuruluşlarca hazırlanacak olan stratejik planlar, yıllık programlar, sektörel ana planlar, bölgesel planlar ve il gelişim planları ile birlikte genel olarak planlama ve uygulama sürecinin etkinliğini artıracak ve kaynakların rasyonel kullanımına katkıda bulunacaktır (DPT, 2003:1).

Kuruluşlar tarafından hazırlanacak ve DPT tarafından onaylanacak stratejik planlar bir yandan plan-program-bütçe ilişkisini güçlendirerek uygulama etkinliğini artırırken, diğer yandan plan hazırlama sürecine kuruluşların katkılarının daha kapsamlı olmasını sağlayacaktır (DPT, 2003). Ayrıca kuruluş tarafından hazırlanacak olan stratejik plan; kurum kültürü ve kurum kimliği oluşumuna, gelişimine ve güçlendirilmesine destek olurken, kamu mali yönetimine etkinlik kazandıracaktır (DPT, 2003:1).

²⁵ Kanunların tam metinleri için bakınız; <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/>, YPK kararları ve Yönetmelikler için bakınız; <http://www.sp.gov.tr/mevzuat.html#kanun>

Stratejik planlama katılımcı ve esnek bir planlama yaklaşımı olarak, kuruluşların mevcut durum, misyon ve temel ilkelerinden hareketle geleceğe dair bir vizyon oluşturmaları, bu vizyona uygun hedefler saptamaları ve ölçülebilir göstergeler geliştirerek, başarıyı izlemeleri ve değerlendirmeleri sürecini ifade etmekte ve söz konusu faaliyetlerin kuruluşlar tarafından yürütülmesinde, temel bir araç olarak gündeme gelmektedir. Bütçe tekliflerini stratejik planlarında öngördükleri hedef ve politikalarıyla ilişkilendirecek olan kuruluşların bütçe teklifleri DPT ve diğer ilgili kurumlar tarafından değerlendirilirken, kurumun stratejik planına uygunluk da temel bir ölçüt olarak dikkate alınacaktır. Bu sayede, bütçe sürecinde kuruluşlar onaylanmış stratejik planlarına uygun olmayan proje ve faaliyetleri teklif edemeyeceklerdir (Yılmaz, 2003:77,78). Bu bağlamda stratejik planlama kaynakların etkin bir şekilde tahsis edilmesinde de önemli bir rol oynamaktadır.

Stratejik planlama ile misyona dayalı kamu yönetimi gelişecektir, iç ve dış çevre değerlendirilmesi sayesinde karşı karşıya olunan zayıf noktalar ve tehditler zamanında aşılacak ve aynı zamanda önüne çıkan fırsatlardan maksimum fayda elde etmeye çalışan yöneticilerin sayısı artacaktır, girişimci ve rekabetçi unsurların ön plana çıkması sayesinde kamu yönetimlerinin daha çok müşteriye yönelik olması söz konusu olabilecektir, kurumlar sahip olacakları vizyon sayesinde geleceği öngörebilen bir nitelik kazanacaklardır (Can, 1996).

Stratejik planlama plan-program-bütçe ilişkisinin güçlendirilmesine yardımcı olacaktır. Kamuda etkin bir yönetim ve harcama sisteminin kurulmasında başlangıç noktasını oluşturacaktır. Kuruluşların belirli bir hedefe yönelik olmayan kısa vadeli ve anlık işlerde yoğunlaşmaları yerine, orta vadeli ve somut hedeflere dayalı planlama anlayışına sahip olmalarını sağlayacaktır. Vizyon değerlendirmesi ile sürekli gelişme, yeni gelişmelere göre kendini yenileme, hizmet kalitesi, etkinliği ve çeşitliliğinin artırılması anlayışını getirecektir. Performans göstergelerinin oluşturulması zorunluluğu nedeniyle kuruluşların her türlü planlama ve uygulama faaliyetlerini etkinlik, yerindelik, katılımcılık, şeffaflık ve hesap verme sorumluluğu ilkeleri doğrultusunda şekillendirmesini sağlayacaktır. Süreçlere entegre olmuş bir şekilde denetim ve izlemeyi kolaylaştıracaktır. Sistematik veri toplama ve sonuçları analiz etme alışkanlığını

kazandıracaktır. Kuruluşlarda katılımcı yönetimi (yönetişimi) geliştirecektir (Yılmaz: 2003:78,79).

Bunların yanı sıra stratejik planlama; örgütsel amaçlar ve öncelikler konusunda görüş ve oy birliği sağlayacaktır, kaynak tahsisleri ve faaliyet planlaması için sağlam temeller oluşturacaktır, çıktıları kontrol altında tutabilmek için karşılaştırmalarda kullanılmak üzere bazı standartlar belirleyecektir, kurumun performansını değerlendirmeye yardımcı olacaktır (Gören, 2000:233).

2.2.1.1.2.2.4. Stratejik Planlamanın Uygulama Süreci

Stratejik planlamanın tanımındaki farklı yaklaşımlar gibi stratejik planlamanın uygulama süreci ile ilgili olarak yazarların yaklaşımlarında da farklılık söz konusudur. Stratejik planlama strateji geliştirmek için kullanılan bir yoldur (Kılınç, 2003:41) ve stratejik planlama yapacak örgütün yapısına göre bu farklılık doğal karşılanmaktadır. Özel sektörde faaliyet gösteren bir kuruluş ile bir kamu kuruluşunun yapacakları stratejik planlar birbirinden farklı olacaktır. Fakat burada üzerinde durulması gereken ana nokta ister özel sektör kuruluşu ister kamu kuruluşu olsun yapılan stratejik planların ve yapılan planlama faaliyetinin ana gayesi stratejik planlamanın tanımlarında ve öneminde de belirtildiği üzere “kıt kaynakların etkili bir şekilde kullanılması ve faaliyetlerin planlı bir şekilde, geleceğe yönelik olarak yerine getirilmesi”dir.

Stratejik planlama “bir defa yapılan bir işlem” değildir. Aksine ortaya çıkan fırsatlara göre tekrarlanan bir süreçtir (Yılmaz, 2003:76) ve sonuçları zamanla artarak alınan uzun dönemli bir yatırımdır (OGA, 1998:5). Bu sebeple sadece stratejik planlama yapmak yeterli olmamakta, plan yapmanın yanında, yöneticilerin stratejik düşünme ve vizyon geliştirme niteliklerinin güçlendirilmesi de gerekmektedir (Yılmaz, 2003:76). Başarılı sonuçlar alınabilmesi için, kurum çalışanlarının geri kalanı kadar yönetimin de stratejik planı üstlenmesi ve sonuçlara ve hedeflere ulaşmak için çaba sarf etmesi önemlidir/gerekmemektedir (OGA, 1998:5).

Kamu ve kar amacı gütmeyen kuruluşlar için sıkça kullanılan stratejik planlama modelinin sekiz basamaklı bir süreçten oluştuğu belirtilmektedir (Can, 1996:44,45): 1. Bir stratejik planlama süreci başlatıp, bunun üzerinde mutabakat sağlamak, 2. Kurumun var oluş nedeni oluşturan temel misyonunu belirlemek, 3. Belirlenen misyona uygun temel hedefleri ortaya koymak, 4. Kuruluşun sahip olduğu güçlü ve zayıf yönleriyle, karşı karşıya olduğu fırsat ve tehditleri belirlemek amacıyla iç ve dış çevre değerlendirmesi yapmak, 5. Bu analizlerden hareketle kurumun karşı karşıya olduğu temel stratejik sorunları tanımlamak, 6. Sorunları çözümlenecek stratejiler geliştirmek, 7. Ulaşılan noktada başarıyı sağlamak için bir vizyon yaratmak, 8. Geliştirilen vizyonun kılavuzluğu eşliğinde alınan sonuçları ölçmek ve değerlendirmek.

Stratejik Planlama süreci ile ilgili Bryson (1995; aktaran: Yılmaz, 2003:83,84) tarafından özel sektör stratejik plan hazırlıkları ve uygulamalarından esinlenen sekiz aşamalı bir model önerilmiştir: 1. Bir stratejik planlama sürecinde anlaşma ve süreci başlatma, 2. Örgütün kanuni ve diğer yükümlülüklerini tespit etme, listeleme, 3. Örgütün misyon ve değerlerini açıklığa kavuşturma, 4. Dış çevrenin yani fırsat ve tehditlerin değerlendirilmesi, 5. İç çevrenin yani güçlü ve zayıf yanların değerlendirilmesi, 6. Örgütün karşı karşıya olduğu stratejik sorunların tanımlanması, 7. Sorunların üstesinden gelmeyi sağlayacak stratejilerin formüle edilmesi, 8. Gelecek için etkili olacak bir örgütsel misyonun oluşturulması, belirlenmesi.

DPT tarafından hazırlanan “Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu”nda önerilen stratejik planlama, her bir aşamanın kendi içerisinde yapılacak işlemlere sahip olduğu dört ana aşamaya ayrılmaktadır. İlk aşama durum analizi aşamasıdır. Durum analizi yapıldıktan sonra bunu geleceğe bakış aşaması takip eder. Üçüncü aşama uygulama stratejisi aşamasıdır. Dördüncü ve son aşama ise izleme ve değerlendirme aşamasıdır. Bu aşamalar kısaca şu şekilde açıklanabilir; Piyasa, hedef kitle ve ilgili taraflar analizinin de bulunduğu durum analizini sırasıyla misyon bildirim, vizyon bildirim, ilkeler bildirim, stratejik amaçların belirlenmesi ve hedeflerin tespitinden oluşan geleceğe bakış aşaması izlemektedir. İlgili kılavuza göre, geleceğe bakış aşamasını stratejik amaç ve hedefleri gerçekleştirecek faaliyetlerin (projelerin) belirlenmesi ve uygulama stratejisi ile bütçe ilişkisinin kurulacağı uygulama stratejisi

belirlenmesi aşaması izlemektedir ve son aşama olan değerlendirme aşaması ile stratejik plan süreci tamamlanmaktadır (DPT, 2003; Özgür, 2004:223). Bu bağlamda stratejik planlama, bir kuruluşun aşağıdaki dört temel soruyu cevaplandırmasına yardımcı olur ve bu sorulara verilen cevaplar yukarıda sayılan stratejik planlama sürecini oluşturmaktadır (DPT, 2003:8).

- Neredeyiz?
- Nereye gitmek istiyoruz?
- Gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?
- Başarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?

"Neredeyiz?" sorusu, kuruluşun faaliyetini gerçekleştirdiği iç ve dış ortamın kapsamlı bir biçimde incelenmesini ve değerlendirilmesini içeren durum analizi yapılarak cevaplandırılır (DPT, 2003:8).

"Nereye gitmek istiyoruz?" sorusunun cevabı ise; kuruluşun varoluş nedeninin öz bir biçimde ifade edilmesi anlamına gelen misyon; ulaşılması arzu edilen geleceğin kavramsal, gerçekçi ve öz bir ifadesi olan vizyon; kuruluşun faaliyetlerine yön veren ilkeler; ulaşılması için çaba ve eylemlerin yönlendirileceği genel kavramsal sonuçlar olarak tanımlanabilecek stratejik amaçlar ve bu amaçların elde edilebilmesi için ulaşılması gereken ölçülebilir sonuçlar anlamına gelen hedefler ortaya konularak verilir (DPT, 2003:8).

Stratejik amaçlar ve hedeflere ulaşmak için kullanılacak yöntemler olan stratejiler ve faaliyetler "Gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?" sorusunu cevaplandırır (DPT, 2003:8).

Son olarak, yönetsel bilgilerin derlenmesi ve plan uygulamasının raporlanması anlamındaki izleme ve alınan sonuçların daha önce ortaya konulan misyon, vizyon, ilkeler, amaçlar ve hedeflerle ne ölçüde uyumlu olduğunun, kısaca performansın

değerlendirilmesi ve buradan elde edilecek sonuçlarla planın gözden geçirilmesini ifade eden değerlendirme süreci ise "Başarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?" sorusunu cevaplandırır (DPT, 2003:8).

Arizona Stratejik Planlama ve Bütçeleme Ofisi tarafından hazırlanan el kitabında başarılı bir stratejik planlamanın: stratejik planlamayı yapan kurum yöneticisi tarafından tam desteklendiği; esnek olduğu, organizasyona uygun olması ve rahat/kolay olması gerektiği, sonuçların hesap verilebilirliğini tesis ve garanti etmesi gerektiği, planıcıyı yalnız bırakıcı değil katılımcı olduğu, yöneticisinden müdürüne tüm aşamalarda personelin katılımını, kurumdaki herkesin planı sahiplenmesini içerdiği, amaçlarda, hedeflerde, kaynak kullanımında ve sonuçlarda gerçekçi olduğu, durağan olmadığı, yeniden yapılanan ve sürekli olduğu, hem plan hem de planlama sürecinin düzenli bir şekilde gözden geçirildiği ve güncellendiği/değiştirildiği vd. ve başarılı bir stratejik planlama sürecinin aşağıdaki soruları sormasına ve cevaplamasına rehberlik ettiği belirtilmektedir ve stratejik planlama sürecini bu soruların sorulması ve cevaplandırılması oluşturmaktadır (OGA, 1998:6).

- Şu anda bulunduğumuz yer neresi?
- Nerede olmak istiyoruz?
- İlerlememizi nasıl ölçeriz?
- Olmak istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?
- İlerlememizi nasıl takip ederiz?

Özellikle Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) tarafından kamu kuruluşlarının stratejik planlama sürecine yardımcı olmak ve yol göstermek üzere hazırlanmış olan “Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu” ve Arizona stratejik planlama bütçeleme ofisi tarafından hazırlanan “1998 Sonuçların Yönetimi El Kitabı” örnek alınarak kamu kurumlarında uygulanması öngörülen stratejik planlama süreci takip eden sayfalarda açıklanacaktır.

2.2.1.1.2.2.4.1. Durum Analizi

“Stratejik planlama sürecinin ilk adımını oluşturan bu aşamada kuruluş "neredeyiz?" sorusuna cevap aramaktadır. Bu da kapsamlı bir durum analizinin yapılmasını gerektirmektedir.” Kuruluşun kısa bir tarihçesi ile başlanan durum analizinde kuruluşun misyonu çerçevesinde özellikle son yıllarda kuruluşun izlediği politikalar ve performansı ortaya konulmaktadır. Durum analizi kuruluşun kalkınma planları, sektörel ve bölgesel plan ve programlar ile kuruluş kanunundan kaynaklanan yetki, görev ve sorumlulukları ifade edilerek yapılmaktadır. Bu sayede, kuruluş tarafından üretilen mal ve/veya hizmetlerin genel hedef ve politikalara uygunluğu, kuruluşun hedef kitesine nasıl hizmet ettiği, bu alanda benimsenen genel stratejilerin neler olduğu, kuruluşun hangi kurum ve kuruluşlarla koordinasyon içinde çalıştığı/çalışması gerektiği, vb. hususlar değerlendirilmekte ve bu değerlendirmeler yapılırken kuruluşun içinde bulunduğu sektörde, alt sektörde, dünyada ve ülkedeki genel eğilimler tartışılmaktadır (DPT, 2003:11).

Stratejik planlama sürecinin diğer aşamalarına temel teşkil eden (DPT, 2003:12) “Durum analizinde” esas olarak; kuruluşun iç yapısının analizi, çevre analizi ve ilgili tarafların analizi yapılmaktadır. İç yapı analizinde, kuruluşun görev ve yetkilerinin, performansının, sorunlarının, potansiyellerinin, kurumsal kültürünün, insan kaynaklarının, teknolojik düzeyinin, vb. analizi yapılmakta, Çevre analizinde; kuruluşun faaliyet gösterdiği ortamın ve dış koşulların analizi, kuruluşun gelecekte karşılaşabileceği ve etkilenebileceği gelişmelerin analizi yapılmakta, İlgili tarafların analizinde ise; kuruluşun hedef kitlesi ve kuruluş faaliyetlerinden olumlu/olumsuz yönde etkilenenlerin; paydaşların analizi yapılmaktadır (DPT, 2003:11)

Durum analizi kapsamında kullanılacak temel yöntem GZFT (Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar ve Tehditler) Analizidir. GZFT analizinin İngilizce karşılığı SWOT analizidir. SWOT/ GZFT örgütün Strengths-Güçlü (S)-(G), Weaknesses-Zayıf (W)-(Z) yanları ile çevreden kaynaklanan Opportunities-Fırsatlar (O)-(F) ve Threats-Tehditler (T)-(T)’in analiz edildiği, kuruluşun çevresi ile etkileşim içinde sistematik olarak incelendiği bir yöntemdir.

“Mevcut faaliyetlerin düzeltilmesi ve hatta yeni faaliyetlerdeki başarı şanslarının değerlendirilmesi, işletmenin [kurumun] güçlü ve zayıf yönlerinin araştırılmasını gerektirmektedir. Çünkü söz konusu faktör ve elemanların iyi bir biçimde ortaya konulması stratejistlere (işletmenin tepe yöneticilerine ve kurmaylarına [kurum yöneticilerine]) işletme [kurum] için en uygun plan ve stratejiyi yapma imkanı verebilecektir” (Eren, 1990). “Birimlerin güçlü ve zayıf yönleri, üst düzey yönetim değerleri, arzu ve eğilimleri ile önyargıları, örgütün kaynak ve kapasitesi, örgütün ne durumda olduğunu ve kimliğini ortaya koymada önem taşır. Güçlü ve zayıf yönler ile kaynak ve kapasitesini ortaya koyabilmek stratejik yönetimin önemli bir unsurudur/aşamasıdır” (Özgür, 2004:228).

SWOT [GZFT] Analizi, kısaca organizasyonda iç ve dış durum değerlendirmesinin yapılması demektir. Bu analizle kuruluşun içsel olarak güçlü ve zayıf yönleri ile dışsal etkenlerden kaynaklanan fırsatlar ve tehditler belirlenmektedir. Kriz dönemlerinde önce “iç durum analizi” yapılarak organizasyonun güçlü ve zayıf yönleri; daha sonra da “dış durum analizi” yapılarak organizasyonun rakip firmalar karşısındaki durumu, fırsatlar ve tehditler tespit edilmektedir (Aktan, 1999:34).

Stratejik planın başarısı büyük ölçüde planlama sürecinde yapılan varsayımların gerçekleşmesine bağlıdır ve başarılı bir stratejinin oluşturulmasında varsayımlar çok önemlidir. “Varsayımlar, stratejik plan hazırlayan kuruluşun doğrudan kontrolü altında olmayan ancak stratejik planın gelişimi ve başarısını etkileyebilecek kuruluş içi ve dışı faktörleri ifade etmektedir” (DPT, 2003:16-17).

Varsayımların belirlenmesi büyük ölçüde kuruluş içi analiz ve çevre analizine dayanmaktadır. Kuruluş içi analiz ve çevre analizinde; sosyo-kültürel faktörler, teknolojik faktörler, siyasi ortam, hukuki şartlar, makro ekonomik faktörler ve uluslararası sistemden kaynaklanan faktörler incelendikten sonra, rakipler, müşteriler, kamu kuruluşları, üreticiler ve sendikalar gibi ilgili tarafların eğilimleri birer varsayım olarak stratejik plana yansımalıdır. Başarılı bir stratejik planlamada belirlenen varsayımların stratejik planlama ekibinde tartışılması ve olgunlaştırılması gerekmektedir. Çünkü, varsayımlar stratejik planlamanın tüm aşamalarında her birim için ortak bir baz teşkil edecektir. Dolayısıyla, tüm bölümlerde aynı varsayımların kullanımı sağlanmalıdır (DPT, 2003:17).

Kuruluşun içsel durumunu tespiti yönelik SWOT [GZFT] analizi üç adımdan oluşmaktadır. Analizin ilk adımı organizasyonun performansının nasıl olduğunun öğrenilmesidir. İkinci adım organizasyonun bulunulan andaki performansını öğrenmektir. Üçüncü adımı ve son adımı zayıf ve güçlü yanlarının ne olduğunun tespitidir (OGA, 1998:14,15). Dış durumun tespitine yönelik SWOT [GZFT] analizi ise üç adımdan oluşmaktadır. İlk adım mevcut dış çevrenin analizidir ve dış çevre araştırılır. Organizasyonu ve organizasyonun misyonunu etkileyen dış faktörler arasında politik/siyasi atmosfer, hükümet, ekonominin durumu, insan kaynakları, demografik yapı, teknoloji, gelenekler, halkın fikirleri vb. sayılmaktadır. İkinci adımda çevrenin gelecekte nasıl değişeceği varsayımı üzerinde durulur. Ayrıca SWOT analizi hazırlarken, stratejik planın bir kamu dokümanı olduğu ve bir gün halk tarafından tekrar gözden geçirilebileceği de dikkate alınmalıdır (OGA, 1998:15-17). Çevre analizi yapılırken çevresel faktörlerin kuruluş için ne gibi fırsatlar ve tehditler ortaya koyduğu incelenmektedir. Çevre analizinde; dünyadaki genel eğilimler, Türkiye'de kuruluşun faaliyet gösterdiği ortamdaki değişimler, kalkınma planları ve programlar, hükümet programları ve varsa istikrar programları ile diğer kuruluşların ve kesimlerin durumu ve özellikle kuruluşun hizmet ettiği hedef kitlenin beklentileri dikkate alınmaktadır. Kuruluş içi değerlendirme ve çevre analizi yapılırken kuruluşun karşılaşılabileceği riskler ve belirsizlikler özellikle tespit edilmekte ve planlama sürecinin daha sonraki aşamalarında değerlendirilmektedir (DPT, 2003:14). İçsel ve dışsal değerlendirmenin stratejik planlama sürecindeki diğer safhalar için temel bir safha olduğu belirtilmektedir (OGA,1998:22).

Geleceğe dönük stratejiler geliştirilirken fırsatlar önemli oranda etkili olacak, tehditler ise kuruluş tarafından yakından izlenecek ve bu tehditlere dönük tedbirler alınacaktır. Çevre analizi sonucunda sadece mevcut durum tespit edilmekle kalınmaz; aynı zamanda gelecekle ilgili tahminler yapılır veya senaryolar oluşturulur. Gelecekte oluşacak çevre şartlarının kuruluşu nasıl, ne ölçüde ve ne yönde etkileyeceği tartışılır. Çevrede meydana gelebilecek ve kuruluşun kontrol edemeyeceği gelişmelere karşı kuruluşun alternatif planlar hazırlaması söz konusu olabilecektir. Bu çerçevede, geleceğe dair alternatif senaryolar üretilerek hazırlık yapılır. Gelecekte her an beklenmedik bir gelişmenin olabileceği varsayımından hareketle, bu tür durumlara hazır bir tutum içinde

sürekli olarak gelişmelerin izlenmesi gerekir. Bu yaklaşımın doğal bir sonucu olarak planlar esnek bir yapıya dayanmak ve gelişmelerin seyrine göre sürekli revize edilmek durumundadır. Şayet bir kuruluş çevre ile etkileşim içerisinde olduğu halde çevrede yer alan bir çok süreci kontrol edemiyorsa ve değişimi yakından izleyemiyorsa stratejik planlama faaliyeti anlamını büyük ölçüde yitirecektir (DPT, 2003:14,15)

Kuruluş tarafından çevrede yer alan süreçlerin kontrolü ve değişimin yakından takip edilmesinin yanı sıra, kuruluşun piyasa, hedef kitle ve ilgili tarafların analizini de yapması gerekmektedir. Kuruluş, piyasası olan bir mal veya hizmet üretiyorsa dünyadaki ve ülkemizdeki piyasa koşulları, söz konusu mal ve/veya hizmete olan talebin gelişme/değişme eğilimleri, fiyat hareketleri, kalite ve standartlarda değişimler, rakiplerin durumu, vb. hususlar kapsamlı bir piyasa analizi sonucunda ortaya konur. Piyasada niteliği gereği fiyatı tam olarak oluşmayan mal ve/veya hizmet üretiminde ise esas olarak hedef kitlenin ve kuruluş ile ilgili diğer kuruluş veya kesimlerin ihtiyaçları ve beklentileri değerlendirilir (DPT, 2003:15)

Çevreyi oluşturan unsurlar arasında çıkar gruplarının doğrudan ve dolaylı etkileri her zaman söz konusudur. Ayrıca kamu kurumları ve sivil toplum örgütleri ile onların faaliyetleri de, stratejileri, yapıları ve hizmetleri olumlu yada olumsuz yönde etkilemektedir. Bir özel sektör örgütünün paydaşları; çalışanlar, müşteriler, rakipler, tedarikçiler ve kamu kurumları iken, kamu örgütünün paydaşları; politikacılar, vatandaşlar-hemşeriler, işadamları-girişimciler, tedarikçiler, diğer kamu örgütleri ve çalışanları ile sendikalar (Özgür, 2004:227)

Arizono Stratejik Planlama El Kitabında durum analizinde SWOT analizine ek olarak müşteri ve paydaşların (Customer and Stakeholder Identification) tanımlanmasına/belirlenmesine de değinilmektedir. Müşteri, kurumun, programın yada altprogramın hizmetleriyle ilişkili olan yada hizmetleri yada ürünleri satın alan yada kullanan kişilerdir. Paydaş ise, garanti altına alınmış faizi veya bir kurumun, programın yada altprogramdan belli bir miktarda performans beklentisi olan kişi veya gruplardır (OGA, 1998:20). Müşteri/paydaş tanımlama süreci için ise üç aşamadan oluşan bir süreç ortaya konmaktadır. İlk aşamada müşteriyi/paydaşı tanımlamak için bir takım

sorular sorularak bu soruların cevaplarına göre gerekli tanımlama yapılmakta, ikinci aşamada müşterilerin/paydaşların ne düşündüklerinin ve ne istediklerini öğrenmek amacıyla anketler, birebir görüşmeler toplantılar vb. yapılması belirtilmekte ve son aşamada ise sayılan bu aşamaların müşterilerden elde edilen geri beslemeler (feedback) ile birleştirilmesi önerilmektedir. Elde edilen geri beslemelerin muhakkak kullanılması ve tanımlanmış olan problemlerin stratejik planda ifade edilmesi gerekliliği üzerinde durulmaktadır (OGA,1998:21,22). Paydaşlardan alınan geri beslemelerin de stratejik planın yapımında kullanılması önerilmektedir. “Durum analizi sonucunda elde edilen bulgular sistematik olarak raporlanır, sorumlu kişi ve ekipler tarafından değerlendirilir ve planlama sürecinin daha sonraki aşamalarında kullanılır” (DPT, 2003:17).

Planlama yapılırken kuruluşun güçlü ve zayıf yönleri ile, karşı karşıya olduğu fırsat ve tehditlerin analiz edilmesi geleceğe dönük stratejiler geliştirmeyi kolaylaştırır. Kuruluşun kontrol edebildiği etkenler ile kontrolü dışında olan ve belirsizlik oluşturan etkenlerin analizi, planlama sürecinin önemli bir parçasını oluşturur. Durum analizi, ayrıca, plandan etkilenen tarafların analizi ve kritik sorunların belirlenmesi gibi konuları da kapsamaktadır (DPT, 2003:12).

2.2.1.1.2.2.4.2. Geleceğe Bakış

Geleceğe bakış aşaması, durum analizinin yapılmasından sonra kuruluşun stratejik planlamayla ilgili temel sürece hazır hale geldiği aşamadır (DPT, 2003:19). Geleceğe bakış aşaması misyon ve vizyon bildirimini, stratejik amaçların oluşturulması, ilkeler bildirimini ve en son olarak da hedefler ve programların tespiti alt aşamalarından oluşmaktadır (OGA, 1998:23-41).

Bu aşamada kuruluşun olmak istediği yere ulaşmak için yeni amaçlar ve yeni stratejiler tespit etmesi söz konusudur. Bu bağlamda DPT tarafından hazırlanan rehber bu aşamada yapılacakları şu şekilde belirtmektedir:

Kuruluşlar, bu aşamada, misyon ve vizyonlarını ifade edecek, ilkelerini belirleyecek, stratejik amaçlarını ve hedeflerini ortaya koyacaklardır. Misyon, vizyon ve ilkeler bir kuruluşun kurumsal kimliğini oluşturan öğelerdir. Kuruluş

sadece isim, amblem ve iş akışı ile tanımlanamaz. Kuruluşun oluşturduğu bilgi birikimi, tecrübesi, uzmanlığı ve geliştirdiği kurumsal tavrı belli bir kurumsal kimlik yaratır. Stratejik planlamanın bir işlevi de kuruluşun kurumsal kimliği ile sunduğu hizmetler arasında daha güçlü bir ilişki kurmaktır. Kamuda, görevlilerin önemli bir kısmı çalıştığı birimin kimliği hakkında fikir sahibi olmakla birlikte, misyon, vizyon ve ilkeler çerçevesinde kuruluşun tamamını kapsayan bir kurumsal kimliği algılamakta güçlük çekmektedir. Stratejik planlama, kişileri disiplinli bir şekilde bu bütünlüğü algılamaya yöneltir. Misyon, vizyon ve ilkelerin oluşturulması sonucunda, kuruluşun varması istenen noktaya nasıl bir çerçevede ulaşılabileceği stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi ile ortaya çıkar. Bu nedenle, misyon, vizyon ve ilkelerin doğru şekilde ifade edilmesi stratejik planın başarısı üzerinde belirleyici bir rol oynayacaktır (DPT, 2003:19).

“Miyon bir kuruluşun varlık sebebidir; kuruluşun ne yaptığını; nasıl yaptığını ve kimin için yaptığını açıkça ifade eder” (DPT, 2003:20). Miyon, müşterileri, ürünleri ve hizmetleri tanımlar/betimler (OGA, 1998: 23). Miyon, vizyonu somutlaştıran bir ifadedir ve bu ifade stratejinin formülasyonu için sınırları ve çerçeveyi belirleyen kalıplar niteliğindedir. Miyon “gelecekte ulaşılması istenen hedefe yönelik görev ve yarar ifadesi” olarak da tanımlanmaktadır (Aktan, 1998). Miyon bildirim kurumların, program ve alt programların ne ve kimin için yapıldığını tanımlamaktadır ve kurumun çabasının (effort) yönetiminde, planlanmasında ve uygulanmasında paha biçilmez bir araçtır. (OGA, 1998:23)

Örgütün amacı, temel kuralları, kurumsal kimliği, örgüt politikaları ve değerleri miyonun temel bileşenlerini oluşturmaktadır (Akyüz, 2001:135). “Bir görev tanımı, ne ad altında verilirse verilsin, kurumun ilkelerini belirten veya kurumu tanımlayan, o kurumun ne olmayı istediğini ve kime hizmet götüreceğini uzun vadeli bir görüş halinde açıklayan bir ifadedir” (Çoban, 1997).

Bir organizasyonun miyon/hedefler ifadesi örgüte bağlılığı artırmakta, halkla iletişim kurmaya ve kamuoyunu bilgilendirmeye yardımcı olmaktadır (Özgür, 2004:215). Organizasyonun kimliğinin bir parçası olan miyon tüm organizasyonu kuşatmakta ve nadiren değişmektedir (OGA, 1998:23). Miyon, stratejik planlama süresince yapılacak faaliyetleri ve analizleri yönlendirmede ekili bir kılavuz olup faaliyetler arası eşgüdümü sağlamaya ve amaçlara sadık kalınarak strateji belirleme faaliyetlerinin yürütülmesine yardımcı olur. Örgütün vizyon ve miyonları onların örgütsel kültürünü, dünya görüşünü, gelecek perspektiflerini, evreni algılamalarını vd. belirleyen paradigmalardır.

Bu paradigmlar firmanın [örgütün] üzerine oturduğu inanç sisteminin teorik temellerini oluşturur ki, sadece çevrenin yorumlanmasını, örneğin fırsatlar ve tehditler bakımından koşullandırmaz, aynı zamanda gelecek yönelişlerini, atılım ruhunu, dinamizmi de belirler (Barca, 2002:19-20).

Misyon bildirimini yapılacağı zaman: Biz kimiz?, Biz Ne yaparız?, Bunu kimin için yaparız?, Bunu niçin yaparız? Ve kamu kaynakları niçin tahsis edilmiştir? gibi soruların dikkate alınması gerektiği tavsiye edilmektedir. İyi bir misyon bildirimini: kurumun, programın veya alt programın varolan tüm amaçlarını, temel ihtiyaçlarını, problemlerini, bir programın hem iç hem dış müşterilerini ve kullanıcılarını, müşterilerin, paydaşların beklentilerini, gereksinimlerini vd. tanımlamalıdır (OGA, 1998:23).

Kuruluşun uzun vadede neleri yapmak istediğinin güçlü bir anlatımı olan vizyon ise kuruluşun geleceğini sembolize eder (DPT, 2003:21) ve arzu edilen geleceğin kavramsal bir görüntüsüdür (OGA, 1998:27). Vizyon, bir kuruluşun farklı birimleri arasında birleştirici bir unsur olması dolayısıyla, bir çok işlevi yerine getiren kuruluşlarda daha da önemli bir role sahiptir. Misyon bildirimini ile birlikte kuruluşun planlama sürecinin çatısını oluşturan vizyon bildirimini kuruluşun kendisi için istediği geleceğin, iddialı ve aynı zamanda ulaşılabilir bir ifadesidir (DPT, 2003:21).

Güçlü bir vizyonun özellikleri şunlardır: “İdealisttir; yürekte gelmesi, hissedilmesi gerekir. Özgündür; kuruluşa aidiyeti belirgindir. Ayırt edicidir; kuruluşun vizyonunu diğerlerinden ayırt edici özelliğe sahiptir. Çekicidir; kuruluş içinden olan ve olmayan kişilerin ilgisini çeker” (DPT, 2003:22). İyi ifade edilmiş bir vizyon bildirimini şu özellikleri gösterir: “Kısa ve akılda kalıcıdır. ilham verici ve iddialıdır. Gelecekteki başarıları ve ideal olanı tanımlayıcıdır. Tüm kuruluş çalışanları, hizmet sunulan kitle ve diğer kişiler için çekicidir” (DPT, 2003:22; OGA, 1998:28), sıradanlıktan uzak, devamlı ve süreklidir (OGA, 1998:28). Belirli bir zaman diliminde kuruluşun ulaşmayı hedeflediği kavramsal sonuçlar olan stratejik amaçlar ve hedefler stratejik planlama sürecinde kuruluşun "Nereye ulaşmak istiyoruz?" sorusuna cevap verir (DPT, 2003:24) ve şu özelliklere sahiptir:

Misyon, vizyon ve ilkelerle uyumlu olmalıdır. Kuruluşun misyonunu yerine getirmesine katkıda bulunmalıdır. iddialı, ama gerçekçi ve ulaşılabilir olmalıdır. Kuruluşun şimdiki durumundan gelecekteki arzu edilen durumuna dönüşümünü sağlayabilecek nitelikte olmalıdır. Ulaşılmak istenen noktayı açık bir şekilde ifade etmeli, ancak buna nasıl ulaşılabileceğini ayrıntılı olarak açıklamamalıdır. Stratejik planlama sürecinin daha sonraki aşamaları için bir çerçeve sunmalıdır. Hedeflerin gerçekleştirilmesinde yol gösterici olmalıdır. Kuruluşun öncelikleri ve durum analizi sonuçlarına göre şekillenmelidir. Orta vadeli bir zaman dilimini kapsamalıdır. Önemli dışsal değişiklikler olmadığı sürece değiştirilmemelidir (DPT, 2003:25).

Geleceğe bakış aşamasında misyon ve vizyon bildiriminden sonra oluşturulan stratejik amaçlar misyon bildiriminden daha spesiftir (OGA, 1998:31) ve genellikle kurumun misyonunun ana bileşenleriyle ilişki içerisindedir (OGA, 1998:36). Stratejik amaçların gerçekleştirilebilmesi için ortaya konulan spesifik ve ölçülebilir alt amaçlar olarak adlandırılan hedefler, stratejik amaçların aksine, sayısal olarak ifade edilir ve daha kısa vadeyi kapsarlar (DPT, 2003:27). Hedefler stratejik amaçların tanımlanmış bir zaman dilimi içinde nitelik ve nicelik olarak ifadesidir. Bu nedenle, hedefler ulaşılması öngörülen çıktılara dönük, ölçülebilir alt amaçlardır. Bir stratejik amacı gerçekleştirmeye yönelik olarak birden fazla hedef belirlenebilir. Hedeflerin miktar, maliyet, kalite ve zaman cinsinden ifade edilebilir olması gerekirken birlikte, Hedefler, yeterince açık ve anlaşılabilir olmalıdır. Ölçülebilir olmalıdır, iddialı olmalı, fakat imkansız olmamalıdır. Sonuca odaklanmış olmalıdır. Zaman çerçevesi (time-bound) belli olmalıdır (DPT, 2003:27; OGA, 1998:37).

Hedefler birden fazla yolla belirlenebilmektedir ve her bir kurum kendi yapısına uygun bir süreç belirleyebilir. Bu bağlamda Arizona stratejik planlama bütçeleme ofisi şu şekilde bir süreç önermektedir (OGA, 1998:38,39).

1. Misyon ve stratejik amaçların gözden geçirilmesi; (kurum için iyi bir misyon tespit edilmiş mi?, müşteriler ve paydaşlar tanımlanmış mı?, stratejik amaçların gayeleri anlaşılabilir mi?),
2. Hangi sonuçların istendiğine karar verilmesi; (mevcut insan, teknoloji ve mali kaynakla planlama sürecinde ne miktarda başarı sağlanabileceğine karar verilmesi. Hangi değişkenler ve faktörler sonuçları etkileyebilir? vb.)

3. Başarılabilecek sonuçlar için bir zaman dilimi ayarlaması; (istenilen sonuçların elde edilebilmesi için uygun olan zaman süreci nedir?, Daha sonradan ziyade şimdi yapılan bir harekette fırsatlar nelerdir?, Daha sonradan ziyade şimdi yapılan bir hareketin sonuçları nelerdir? vb.)
4. Hesap verilebilirliğin (accountability) sağlanması; (performans ölçümünün ve hedeflerinin stratejik amaçların ayarlanması için yeniden gözden geçirilmesi. Her bir hedef için performans hedeflerinin tanımlanması. Sürecin tayin edilmesi. Uygun bilgilerin toplanmasının organize edilmesi.)

Arizona stratejik planlama bütçeleme ofisi misyon, vizyon, stratejik amaçlar ve hedefler belirlendikten sonra uygulamanın başarısının ve ilerlemesinin ölçülmesi için bir metoda ihtiyaç olduğu üzerinde durarak “İlerlememizi Nasıl Ölçeriz?” sorusunun cevabını aramaktadır. Bu bağlamda performansın şu sebeplerden dolayı ölçülmesi gerektiğini vurgulamaktadır: Performans ölçümü iyi yönetimdir ve bu yönetim planlamanın her seviyesinde sonuçlar üzerinde hesap verilebilirliği sağlar, performans ölçümü servis kalitesini geliştirir, performans ölçümü yöneticilere ve çalışanların önemli olan noktalar üzerine eğilmelerini sağlar, performans ölçümü bütçenin gelişimine ve gözden geçirilmesine yardım eder, performans ölçümü kurumların “kamu kaynakları için bu aktiviteler için harcanmaktadır?” sorusunun cevabını bulmalarına yardım eder (OGA, 1998:41).

2.2.1.1.2.2.4.3. Uygulama Stratejisi

Kamu ve özel sektör örgütlerinde stratejilerin oluşturulması ve seçimi kadar uygulanması da önem taşımakta ve seçilen/belirtilen stratejilerin uygulanmasından kimlerin sorumlu olacağı, hangi durumlarda kimler tarafından stratejilerde değişiklik talep edileceği, stratejilerin uygulanma durumunun kimler tarafından ve nasıl denetleneceği, örgütte bir strateji birimi ve/veya stratejistler varsa bunların strateji uygulama aşamasındaki rol ve sorumlulukları, cevaplanması gereken sorulardır (Özgür, 2004:231).

Stratejik planlama sürecinde "gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?" sorusuna cevap arandığı uygulama stratejisinde, strateji, stratejik planın bütünü ile uyumlu ve karşılıklı etkileşime açık bir biçimde oluşturulmalıdır. Kuruluş her bir stratejik amaca ait hedefleri bu başlık altında ayrıntılı olarak açıklamakta ve bu hedeflere ulaşmak için gerekli olan faaliyet ve projeleri detaylı bir şekilde anlatmaktadır (DPT, 2003:29; OGA, 1998:55). Varsayımlar plan ekibine hedeflerin uygulanması için uygun stratejilerin seçiminde yardımcı olmaktadır (OGA, 1998:55). “Hedeflerin ortaya konulmasındaki temel amaç, stratejik amaçların yerine getirilme sürecinin ne şekilde formüle edildiğinin ortaya konulmasıdır”(DPT, 2003:29).

Arizona stratejik planlama bütçeleme ofisinin eylem/hareket planları (Action Plans) olarak adlandırdığı bu aşamanın, her bir aşamanın detayı kadar detaylandırılmasının önemine değinilmiş ve görevler ve sorumluluklar “SMART” [spesific (spesifik), measurable (ölçülebilir), aggressive/attainable (etkin/ulaşılabilir), result-oriented (çıktı odaklı) ve time-bound (zaman kısıtı)] olarak özetlenmiştir/başlıklandırılmıştır. Çalışanlar ve bireyler her hedefin uygulanmasından ve raporlanmasından sorumludurlar. Üst yönetim için program dahilinde hedeflere ulaşılmasının önemli olduğu belirtilmektedir (OGA, 1998:55). Ayrıca eylem/hareket planlarının, stratejilerin formüle edilmesi, eylem planlarının bir araya getirilmesi ve eylem planının düzenlenmesi süreçleri ile oluşturulacağı gösterilmektedir (OGA, 1998:55-59).

“Kuruluşlar mevcut bütçe uygulamasından hareketle stratejik planlarını oluşturmayacaklar; tam tersine hazırlayacakları stratejik planlarını esas alarak bütçe yapılarını yeniden şekillendireceklerdir” (DPT, 2003:32). “Her bir hedefin faaliyetlerde ifade edilmesi sonrasında faaliyetlerin bütçe ile ilişkisinin kurulması gerekmektedir. Buradaki temel amaç, bütçe hazırlanması sürecinde kaynak ve maliyet yapılarının ortaya konulması suretiyle her bir politikanın maliyetini ölçebilmenin yanında harcamaların önceliklendirilmesi sürecine de yardımcı olmaktır” (DPT, 2003:33).

Kuruluş, stratejik planın uygulama bölümünü tasarlarken gerek gösterim gerekse içerik açısından bütçe sisteminden kaynaklanan eksiklikleri ve geliştirilmesi gereken yönleri dikkate alarak gerekli düzeltmeleri ve eklemeleri yapmalıdır. Kuruluş stratejik

amaçlarını, hedeflerini ve faaliyet projelerini bütçe kanununda yer alan formatla sınırlı kalmayacak şekilde artırabilir, çeşitlendirebilir. Faaliyet ve projelerin oluşturulmasında ve uygulanmasında kuruluşun göz önünde bulundurması gereken temel faktörler şu şekilde sıralanmaktadır: Birbirleriyle etkileşim içinde olan faaliyet ve projeler doğru olarak yerine konulmalı ve zamanlaması yapılmalıdır. Her bir uygulama belirli bir hedefe yönelik olmalıdır. Diğer proje ve hedefler ile çakışmamalıdır. Kuruluş faaliyet ve projelerini oluşturma ve uygulamada yalnız bugünü ve mevcut durumu değil, orta ve uzun vadeli beklentileri ve değişimleri de hesaba katacak bir yaklaşımı benimsemelidir. Ancak, kısa vadeli ya da yıllık uygulamaların aksaması veya başarısızlığının tüm uygulama stratejisini olumsuz etkileyeceği de unutulmamalıdır. Uygulama stratejisi oluşturulurken, proje ve faaliyetleri gerçekleştirecek birimler belirlenmeli ve gerekli yetki ve sorumluluklar açık olmalıdır. Faaliyet ve projeler uygulanırken diğer kurum ve kuruluşlar ile ilgili taraflar arasında işbirliği ve koordinasyon oluşturulması önem arz etmektedir. Uygulamada karşılaşılan güçlüklerin giderilmesine yönelik tedbirlerin alınmasının hedeflere ulaşılmasında önemli bir faktör olduğu unutulmamalıdır (DPT, 2003:32,33).

2.2.1.1.2.2.4.4. İzleme ve Değerlendirme

İzleme; stratejik planda ortaya konulan hedeflere ilişkin gerçekleştirmelerin sistematik olarak takip edilmesi ve raporlanmasıdır. Değerlendirme ise; uygulama sonuçlarının stratejik amaç ve hedeflere kıyasla ölçülmesi ve söz konusu amaç ve hedeflerin tutarlılık ve uygunluğunun analiz edilmesidir (DPT, 2003:37).

İzleme ve değerlendirme faaliyetlerinin etkili olarak gerçekleştirilebilmesi, uygulama aşamasına geçmeden önce stratejik planda ortaya konulan hedeflerin nesnel ve ölçülebilir göstergeler ile ilişkilendirilmesini gerektirmektedir (DPT, 2003:37). DPT'nin ifadesiyle;

İzleme ve değerlendirme süreci kurumsal öğrenmeyi ve buna bağlı olarak faaliyetlerin sürekli olarak iyileştirilmesini sağlar. Ayrıca, hesap verme sorumluluğunun oluşturulmasına katkıda bulunur. Stratejik plan dahilindeki faaliyetlerin izleme ve değerlendirmeye tabi tutulması şarttır. Aksi takdirde, ilgililerin hesap verme sorumluluğu ilkesinin hayata geçirilmesinde zorluklarla

karşılaşılacaktır. Bu durumda stratejik plan sadece bir belge olmaktan öteye gidemeyecektir. (DPT, 2003:38)

Bu durum Dusenbury (2000:1) tarafından; “Kamu sektörü tarafından kullanılan stratejik planlama genellikle yalnızca bir olaydan daha da kötüsü bir dokümandan ileri gidememekte çok şaşalı bir şekilde sunulan stratejik planlar yok olup gitmektedir. Yada devlet daireleri bu planları yönetim yada siyasi baskı ile hazırlamakta ve genellikle de hazırladıkları bu planları gerçek faaliyetlerinde kullanmamaktadırlar” şeklinde ifade edilmektedir.

Amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesine ilişkin gelişmelerin belirli bir sıklıkla raporlanması ve ilgili taraflar ile kurum içi ve kurum dışı mercilerin değerlendirmesine sunulması, izleme faaliyetlerini oluşturur. İzleme, yönetime yardımcı olan sistemli bir faaliyettir. İzlemede raporlar ve diğer iletişim kanalları kullanılır; ayrıca esas olarak kaynaklar, faaliyetler ve çıktılar üzerinde yoğunlaşılır. Raporlama izleme faaliyetinin temel aracıdır. Raporların içeriği, hangi birimler tarafından hangi sıklıkla hazırlanacağı ve hangi mercilere sunulacağı mutlaka belirlenmelidir. Bir izleme raporu şu unsurları içermelidir: Stratejik amaçlar, hedefler, faaliyet ve projeler (söz konusu planların uygulanmasından sorumlu daire, bölüm, birim ve sorumluların konumu gibi bilgileri içermelidir), gerçekleştirmeler konusunda açıklamalar ve yorumlar, mevcut durum hakkında bilgiler (DPT, 2003:38,39).

Arizona Strateji planlama Ofisi tarafından ise uygulanabilir bir izleme dokümanının; amaçları, hedefleri, performans ölçümünü, eylem planını, mevcut durum hakkındaki bilgiyi vb. içermesi gerektiği ve bu izleme raporunun yönetimin yalnızca amaçlarını ve hedeflerini geliştirmedeği ayrıca değişimlere anında tepki verebilecek bir yönetim aracı olacağı da belirtilmektedir (OGA, 1998:61).

İzleme raporu yönetime stratejik amaç ve hedefleri değerlendirme imkanı sunmasının yanısıra, beklenmeyen durumlara karşı hızlı ve etkili bir şekilde tedbir alınabilmesine de yardımcı olacaktır. Objektif olması gereken izleme raporlarında ilerleme sağlanan alanlar yanında, ilerleme sağlanamayan konular da rapor edilmelidir. Performansın

izlenmesi, izleme faaliyetinin temelidir. Bunun için performans göstergeleri ile ilgili veriler düzenli olarak toplanmalı ve değerlendirilmelidir (DPT, 2003:39).

Amaçların hedeflerin ve uygulama planının izlenmesi kadar performansın ölçümlerinin izlenmesi de önemlidir (OGA, 1998:62). Uygulama sonuçları ile önceden belirlenen stratejik amaç ve hedeflerin karşılaştırmalı analizi olan değerlendirme sürecinde esas olarak performans ölçümü ve değerlendirilmesi gerçekleştirilir (DPT, 2003:39).

Performans ölçümü ve değerlendirmesi PEB Sisteminde hesap verebilirliğin sağlanması ve performans değerlendirmesinin yapılmasında önemli bir işleve sahiptir. Performans ölçümü, performans göstergeleri kullanılarak uygulama sonuçlarının ölçülmesidir. Performans ölçümü ve değerlendirmesi, gerçekleşen sonuçların önceden belirlenen stratejik amaç ve hedeflerle ne ölçüde örtüştüğünün ortaya konulmasıdır. Performans ölçümü ve değerlendirmesi; Yönetimin etkinliğini sağlar. Ölçülebilen hedefler daha kolay gerçekleştirilebilir. Hizmetlerin kalitesini artırır. Bütçenin geliştirilmesine ve gözden geçirilmesine yardımcı olur. Kamu kaynaklarının neden söz konusu faaliyetlere harcandığı sorusunun cevaplandırılmasına yardımcı olur. Hesap verme sorumluluğuna ve performans denetimine temel oluşturur (DPT, 2003:39).

Performans ölçümü, performans göstergelerinin oluşturulması ve verilerin toplanması ile gerçekleştirilmektedir. Performans göstergeleri, stratejik planın başarısının ve özellikle uygulama sonuçlarının ölçülmesini sağlayan araçlardır. Performans göstergeleri, kuruluşların stratejik amaç ve hedeflerinin yerine getirilmesinde ulaşılan sonuçları ölçmek ve değerlendirmek için kullanılmaktadırlar ve performans denetimine temel oluştururlar. Bir performans göstergesi, ölçülebilirliğin sağlanması bakımından miktar, zaman, kalite veya maliyet cinsinden ifade edilmektedir. Performans göstergeleri; girdi²⁶, çıktı²⁷, verimlilik²⁸, sonuç²⁹ ve kalite³⁰ göstergeleri olarak sınıflandırılmaktadırlar³¹ (DPT, 2003:39; OGA, 1998:42).

²⁶ Girdi: Bir ürün veya hizmetin üretilmesi için gereken beşeri, mali ve fiziksel kaynaklardır. Girdi göstergeleri, ölçmeye esas olan başlangıç durumunu yansıtır.

²⁷ Çıktı: Üretilen ürün ve hizmetlerin miktarıdır. Çıktı göstergeleri, üretilen mal ve hizmetlerin niceliği konusunda bilgi vermesine rağmen, amaçlar ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığı veya üretilen mal veya hizmetin kalitesi ve üretim sürecinin etkinliği konusunda tek başına açıklayıcı değildir.

Performans göstergelerinin oluşturulması ve değerlendirilebilmesi, ancak uygun veri ve istatistiklerin temin edilmesi ile mümkündür. Amaca uygun, doğru ve tutarlı verilerin varlığı, performans göstergelerinin oluşturulması, performansın ölçülmesi ve değerlendirilmesi için olmazsa olmaz ön koşuldur. Ne tür verilere ihtiyaç duyulduğu, bunların ne şekilde temin edileceği, ihtiyaç duyulan veriler halihazırda toplanmıyorsa nasıl ve ne sıklıkla kim tarafından temin edileceği, bu kapsamdaki sınırlılıkların neler olacağı gibi hususların mutlaka incelenmesi ve cevaplanması gerekmektedir (DPT, 2003:44).

Kapsamlı performans göstergeleri: misyonla bağlantılı olmalıdır, orta seviyedeki sonuçları ölçebilmelidir, geçerli ve güvenilir olmalıdır, sorumlulukları açık olarak tarif edebilmelidir, birçok önceliğe hitap edebilmelidir, personel, iç ve dış müşteriler, paydaşlar ve politika yapıcılar için faydalı olabilmelidir (OGA, 1998:45).

Performans göstergelerinin geliştirilmesi devamlı ve gelişen bir süreçtir ve iyi düzenlenmiş performans göstergelerinin aşağıdaki özelliklere sahip olması gerektiği belirtilmektedir (DPT, 2003, 45,46): *Anlamlılık* (Stratejik amaç ve hedefle doğrudan ilgili mi?), *Kapsamlılık* (Birlikte ele alındığında stratejik amaç ve hedeflerin bütün yönlerini kapsıyor mu?), *Geçerlilik* (Seçilen gösterge, ölçmeye çalıştığı hedefi doğrudan temsil ediyor mu?), *Sorumluluk* (Bir birimle bağlantısı var mı?), *Dengellilik* (Birden fazla gösterge bir arada uyumlu olarak kullanılıyor mu?), *Nesnellik* (Göstergenin tanımı herkes için net ve açık mı?) *Basitlik* (Hesaplanması ve yorumlanması kolay mı?), *Güvenilirlik* (Gösterge için kullanılacak veri seti doğru, tutarlı ve zaman içinde karşılaştırılabilir nitelikte mi?), *Ulaşılabilirlik* (Gösterge için toplanacak veri kolayca,

²⁸Verimlilik: Birim çıktı başına girdi veya maliyettir. Girdiler ile çıktılar arasındaki ilişkiyi gösterir.

²⁹Sonuç: Sonuç göstergeleri, elde edilen çıktılar, stratejik amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesinde nasıl ve ne ölçüde başarılı olduklarını gösterirler. Hedeflenen sonuçlara ulaşmadaki başarı seviyesi etkinlik (effectiveness) ile ifade edilmektedir. Sonuç göstergeleri stratejik amaç ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını ortaya koymaları bakımından en önemli performans göstergeleridir.

³⁰Kalite: Mal veya hizmetlerden yararlananların veya ilgililerin beklentilerinin karşılanmasında ulaşılan düzeydir (güvenilirlik, doğruluk, davranış biçimi, duyarlılık ve bütünlük gibi ölçüler) (DPT, 2003: 41,43).

³¹ Çıktı ve sonuç göstergeleri birbirine karıştırılmamalıdır. Çıktı ve sonucun aynı kavramı ifade edebildiği durumlar da olmasına rağmen, iki gösterge birbirinden ayrıdır. Örneğin; "*Tedavi edilen ve taburcu olan hastaların sayısı*" bir *çıkıtı* göstergesidir. Burada sadece sayı ifade edilmektedir. Programın tedavi edilen insanlar üzerindeki etkilerinin ne olduğu belirsizdir. Öte yandan "*Taburcu edilen ve yardıma muhtaç olmaksızın hayatını sürdüren hastaların sayısı*" ise bir *sonuç* göstergesidir. Burada, tedavi sonrasında tedavi edilen insanların hayatlarındaki değişiklik ölçülebilmektedir. Benzer şekilde, bazı sonuç göstergeleri aynı zamanda kaliteyi ölçülebilmektedir

kısa zamanda ve uygun maliyetle toplanabilir mi?), *Kullanışlılık* (Toplanan veriler karar alma sürecinde ve öğrenmede etkili olacak mı?), *Sahiplenilme* (ilgili taraflar bu göstergenin kullanılmasını anlamlı buluyor mu?).

Arizona stratejik planlama modeli de DPT tarafından önerilen modele benzer bir şekilde performans göstergelerinin değerlendirilmesi için “anlamlılık, geçerlilik, sorumluluk, müşteri odaklılık, kapsamlılık, dengelilik, güvenilirlik, uygun maliyetlilik, uyumluluk, karşılaştırılabilirlik, basitlik ve kullanılabilirlik” kriterlerinin kullanılabileceğini belirtmektedir (OGA, 1998:46)³².

Performansın ilerleme durumunun ölçümü ise beş aşamada yapılmaktadır; ilk aşama “başlangıç performans göstergelerinin seçimi”dir. İkinci aşama “performans göstergelerinin geliştirilmesi” aşamasıdır. Üçüncü aşama “anahtar performans göstergelerinin seçimi” aşamasıdır. Dördüncü aşama “gerekli olacak bilgilerin tespit edildiği” aşamasıdır. Beşinci aşama “performans göstergelerinin tanımlandığı” aşamadır. Altıncı aşama “performansın ana hattının (baseline) tanımlandığı” aşamadır (OGA, 1998:45-49).

“Stratejik yönetimin en önemli araçlarından birisi “kıyaslama (benchmarking)” adı verilen yönetim tekniğidir. Kıyaslama (benchmarking), herhangi bir organizasyonda yapılan bir işi, başka bir çalışma yerinde (bench) yapılan işlerle kıyaslamak (mark) demektir. “Benchmarking, performans düzeyini artırmak için bir organizasyonun kendi içinde ve/veya diğer organizasyonlardaki “en iyi uygulama”(best practice)’yı tesbit ederek kendi organizasyonuna uyarlamasıdır.” (Aktan, 1999). Performans hedeflerinin tespit edilmesi için ise kıyaslamanın (benchmarking) kullanılması önerilmektedir (OGA, 1998:50).

Kıyaslama (benchmarking) sürecinin: planlama aşaması, veri toplama aşaması, analiz aşaması, performans hedeflerinin ayarlanması aşaması olmak üzere dört aşamadan oluştuğu belirtilmektedir (OGA, 1998:50,51). Ayrıca kıyaslamanın (benchmarking) tam anlamıyla kullanıldığında bir çok faydası olacağı, bunun yanında da bir çok güçlüğü de

³² Ayrıntılı açıklama için bakınız: OSPB, 1998:46

barındırdığı belirtilmektedir. Kıyaslamanın (benchmarking) barındırdığı güçlükler: *kapsamsal* [projenin kapsamının geniş olması odaklanmayı engeller ve kurumun hangi bilgileri toplayacağını ve toplanan bu bilgilerin karşılaştırılmasını zorlaştırır], *zamansal* [planlama sürecinde ne kadar çok zaman harcanırsa en iyi kıyaslama (benchmarking) projesi oluşturulabilir. Bu yüzden veri toplamak için gerekli zaman verilmelidir], *kaynak sağlama ile ilgili, ölçümle ilgili, taahhütlerle ilgili, iletişimle ilgili, gizlilikle ilgili, içerikle ilgili*, vb. olarak sayılmıştır (OGA, 1998:52).

2.2.1.1.2.3. Başarılı Bir Stratejik Planlamanın Özellikleri

Başarılı bir stratejik planlama: kurumun tüm yöneticileri tarafından desteklenen bir planlama süreci olmalıdır, kurumun tüm çalışanlarının ilgisini yansıtmalıdır, yapılan işle ilgili açık bir misyon bildirimini içermelidir, ilham verici ve meydan okuyucu bir vizyon içermelidir, açık, uzun zamanlı, meydan okuyucu fakat gerçekçe ve ulaşılabilir amaçları içermelidir, SMART³³ hedeflerini içermelidir, amaçların sonuçlarını kusursuzca yansıtan performans ölçümlerini içermelidir (OGA, 1998:67).

Oluşturulan plan veya belge, planlama sürecinin sonu değildir, aksine planlama süreci devam eden bir süreçtir. Raporlama süreci boyunca toplanan tüm bilgiler takip eden stratejik planlamada kullanılmak üzere analiz edilmelidir. Bir kere amaçlara ve hedeflere ulaşmak için uygulanan süreç analiz edildikten sonra toplanan bilgiler gelecek olan planlama döngüsü için başlangıç noktası olacaktır (OGA, 1998:67).

2.2.1.1.2.4. Stratejik Planlamanın Uygulaması Sürecinde Karşılaşılması Muhtemel Sorunlar

Stratejik planlamanın uygulamadaki etkinliğinin sağlanması, stratejik planlama alanında yetişmiş insan gücünün bulunmasını ve kurumlarda stratejik planlama konusunda ortak bir bilincin oluşmasını zorunlu hale getirmektedir (Yılmaz, 2003:79).

³³ “SMART” [specific (spesifik), measurable (ölçülebilir), aggressive/attainable (etkin/ulaşılabilir), result-oriented (çıkı odaklı) ve time-bound (zaman kısıtlı)]

Yılmaz (2003:82) kamu kurumlarında uygulanacak olan stratejik planlamada birtakım engellerle karşılaşılacağını DPT Stratejik Planlama Çalışma Gurubu Raporlarından aktararak, söz konusu engelleri şu şekilde saymıştır: Mevcut mali, idari ve hukuki yapının Stratejik Planlama yaklaşımına uygun olmayışı, kişisel ve kurumsal performansın ödüllendirilmesi önündeki engeller, kamu sektöründe günü birlik karar alma anlayışı, kamu kuruluşlarının klasik (dikey) örgütlenme modeli, kuruluşların insan gücü altyapısının, nitelikli eleman sayısının ve stratejik planlanma bilincinin yetersizliği, kamu kurumlarının Araştırma Planlama Koordinasyon birimlerinin zayıflığı, stratejik planlamanın temelde yabancı ve özel sektör kökenli bir yaklaşım olması, kamu kuruluşlarının rekabetçi bir piyasada hizmet üretmemeleri, bürokratik, siyasal, ve toplumsal düzeyde katılımcılık kültürünün gelişmemiş olması, kamu kurumlarında değişim konusunda motivasyon eksikliği, Stratejik Planlama konusunda sahiplenme ve katılım sağlanamama riski, kuruluşlarda değişime karşı isteksizlik/direnış olasılığıdır.

2.2.1.1.2.5. Başarılı Bir Stratejik Planlama Uygulaması İçin Öneriler

Stratejik planlamaya başlayacak olan kuruluşlar için Bryson (1995:225-230; aktaran: Yılmaz, 2003:83,84) şu önerilerde bulunmaktadır:

1. Stratejik planlama daima örgütün kontrol edilebilen kısmında gerçekleştirilebilir. Örneğin sorumlu olunan birim, departman ya da şube neresi ise oradan başlanabilir. Ancak her nereden başlanıyorsa başlansın aynı zamanda katılımcıların nerede olduğu da göz önünde bulundurulmalıdır. Diğer katılan ya da etkilenen tarafların da amaç, süreç ve stratejik planlamanın ürünleri konusunda eğitime ihtiyaçları vardır.
2. Stratejik planlamayı gerçekleştirmek için zorlayıcı bir sebep gerekmektedir. Aksi takdirde stratejik planlamanın tatminkar sonuca ulaşması ya da çabaya değer görülmesi güçtür.

3. Süreci destekleyecek önemli ve güçlü lider ve karar alıcılar olmadıkça başarılı olunamayacaktır. Yalnızca etkin bir lider olan kilit karar alıcılar örgütlerini başarılı bir stratejik düşünme ve davranma yolunda motive edip yönlendirebilir.
4. Bir süreç şampiyonuna da ihtiyaç vardır. Birileri süreç şampiyonluğunu üstlenmedikçe stratejik planlama başarılı olamayacaktır. Bu kişi sürece inanıp rolünü etkin düşünmede, davranmada ve karar almada kendini önemli bir konumda görmelidir. Bu kişinin örgütün üst kademelerinde olması yararlı olacaktır.
5. Süreç ve planlamacıların rolleri örgüte ve duruma uydurulmalıdır. Bu stratejik planlama sürecinin özenle uygulanması ile gerçekleştirilebilir. Stratejik planlamanın nihai hedefi olan değişim ancak bu koşullarda gerçekleşebilir.
6. Stratejik planlamanın önemli yeniliklerinden biri de, anahtar karar vericilerin örgüt için önemli olan konularda birbirleriyle müzakere etmeleridir. Stratejik planlamanın özünde anahtar karar vericilerin stratejik düşünceleri ve davranmaları da yer almaktadır.
7. Stratejik planlamayı uygulamak için gerekli olan kaynak para değil anahtar karar vericilerin ilgi, katılım ve destekleridir. Stratejik planlama para bazında pahalı değildir; ancak genellikle en kıt olan kaynaklar -anahtar karar vericilerin ilgi ve katılımları- söz konusu olduğundan pahalı olmaktadır. Stratejik planlama basit, çabuk ve özel yöntemlerle uygulanan bir süreçtir, ancak anahtar karar vericilerin gereken ilgiyi göstermeleri önemlidir.
8. Stratejik planlamada en büyük kazançlar sürpriz yollardan ya da sürpriz kaynaklardan gelmektedir. Örgüt sürprizlere açık olmalıdır ve karşısına çıkabilecek fırsatları kendi yararına çok iyi kullanabilmelidir.
9. Genellikle örgütler dışarıdan danışman desteğine, yardım ve eğitime gereksinim duyarlar. Dışarıdan gelecek danışmanlık da büyük yararlar sağlayabilir.

10. Stratejik planlama her örgüt için doğru ya da uygundur demek yanlış olur. Eğer örgüt çatısı çökmüş ise, örgüt oldukça lütufkar liderlerin sezgi ve yeteneklerine dayanmayı yeğliyorsa, eğer "kargaşa" çalışabilecek tek süreç ise, stratejik planlamanın uygulanması büyük ölçüde olası görünmüyorsa, stratejik planlamanın uygulanmaması muhtemelen daha doğru olacaktır.
11. Öte yandan, her ne kadar stratejik planlamayı uygulamak için sebepler olsa da, bu sebepler örgüt için önemli konulara ilgi göstermemek için bahane olarak kullanılabilir. Özürlere sığınan bir örgüt de umut ve cesaret yokluğuna mahkûmdur.

Türkiye'de kamu kuruluşlarında uygulanan stratejik planlama sürecinin başarı şansı pilot kuruluşlardaki uygulamaların başarısı ile yakından ilgilidir. Bu çerçevede pilot kuruluşlar farklı nitelikteki kamu kuruluşları arasından seçilmiş ve uygulama sonuçlarının daha sağlıklı değerlendirilebilmesi hedeflenmiştir (Yılmaz, 2003:85).

Katılımcı bir yaklaşım olan stratejik planlama sürecinin kuruluşun en üst düzey yetkilisi tarafından tam olarak desteklenmesi şarttır. Bununla ek olarak, ilgili tarafların, diğer yetkililerin, idarecilerin ve her düzeydeki elemanların katkısı, ortak çabası ve desteği olmaksızın stratejik planlama başarıya ulaşamaz (DPT, 2003:7-8). Bu desteğin, katkının ve ilginin sağlanması gerekmektedir.

Stratejik planlamanın bütün aşamalarında önemli rol üstlenecek planlama ekibinin, durum analizinden başlayarak amaca uygun bir yapıda oluşturulması, yapılacak çalışmaların başarısı için kritik bir öneme sahiptir (DPT, 2003:10).

Stratejik planlama sürecinde, kamu örgütleri dış çevre faktörleri kadar kendi insan kaynaklarından, amaç, strateji, yapı, yönetim süreci, bilgi, kaynaklar ve mali yapılarından da etkilenebildikleri için strateji geliştiren kurumların dış çevre faktörlerinin yanı sıra, "örgütün kaynak kapasitesi" olarak da düşünülen iç çevre faktörlerini de dikkate alarak uygun stratejiler geliştirmeleri önerilmektedir ve özellikle insan kaynakları üzerinde durulmaktadır (Özgür, 2004:246).

2.2.1.2. Performans Programı

PEB'nin temel unsurlarından ikincisi Performans Programı'dır. Çalışmanın bu kısmında ise performans programı ayrıntılı olarak açıklanmaya çalışılacaktır.

2.2.1.2.1. Performans Programının Tanımı

“Performans programı, bir mali yılda kamu idaresinin stratejik planı doğrultusunda yürütmesi gereken faaliyetleri, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren, idare bütçesinin ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına dayanak oluşturan program” olarak tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:16).

Performans programları, bir mali yılda yürütülecek faaliyetleri belirlediğinden detaylı bir ön çalışma ve değerlendirme gerektirmektedir ve hedefler ile göstergelerin doğru ve tam olarak oluşturulması, mali yıl sonunda hazırlanacak faaliyet raporu ile performans değerlendirmesine temel oluşturduğundan önemli bir aşamadır. Bu aşamada gösterilecek dikkat ve özenin, PEB sisteminin sağlıklı işleyişini ve kamu kaynaklarının etkili ekonomik ve verimli kullanımını sağlayacağı, bu nedenle, faaliyet sonuçları üzerine yapılacak performans değerlendirmesi kadar, program hazırlığında yapılacak ön değerlendirmelerin de büyük önem arz edeceği belirtilmektedir (PEBR, 2004:16).

2.2.1.2.2. Performans Programı Hazırlama Süreci ve Kapsamı

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan PEBR'ye göre performans programının hazırlanmasında, öncelikli stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi, performans hedeflerinin belirlenmesi, faaliyet ve projelerin belirlenmesi, kaynak ihtiyacının belirlenmesi, performans göstergelerinin belirlenmesi, performans programının hazırlanması olmak üzere altı aşamanın takip edilmesi öngörülmektedir (PEBR, 2004:17).

2.2.1.2.2.1. Öncelikli Stratejik Amaç ve Hedeflerin Belirlenmesi

Performans programını hazırlayacak olan kamu idareleri, hükümet politikalarını, orta vadeli program ve orta vadeli mali planı, bütçe imkânlarını, ödenek teklif tavanlarını, teknolojik gelişmeleri, günün ekonomik koşullarını ve benzeri hususları dikkate almak suretiyle stratejik planlarında yer alan amaç ve hedeflerinden, mali yılda öncelik vereceklerini belirlemektedirler (PEBR, 2004:17).

2.2.1.2.2.2. Performans Hedeflerinin Belirlenmesi

Performans Hedefleri; idarelerin, stratejik amaçları çerçevesinde, stratejik hedeflerine ulaşmak için bir mali yılda gerçekleştirmeyi amaçladıkları performans seviyelerini gösteren çıktı-sonuç odaklı hedeflerdir (PEBR, 2004:7). Performans hedefleri, performans yönetiminin bir unsuru olarak ele alınmakta ve kurumların stratejik ve hedeflerine ulaşabilmesi amacıyla birkaç yıl için hangi alanlarda ve hangi düzeyde bir performans göstermesi gerektiğine yönelik beklentiyi ortaya koymaktadır. Her bir yıl için ayrı ayrı belirlenen performans hedeflerinin stratejik planda belirlenen stratejilerle uyumlu olması gerekmektedir (Işık, 2004:23).

Çıktı; idare tarafından üretilen nihai ürün veya hizmetler olarak tanımlanırken, sonuç, idarenin sağladığı hizmet veya ürünler dolayısıyla bireylerin veya toplumun durumunda meydana gelen değişme şeklinde tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:9; Mutluer ve diğ., 2005:147).

Çıktı göstergesi olarak; aşılana çocuk sayısı, üniversiteden mezun edilen öğrenci sayısı, incelenen mükellef sayısı, sonuç göstergesi olarak; çocuk ölümlerindeki azalma, üniversite mezunlarının iş bulma yüzdesindeki artış, vergi kayıp ve kaçığındaki azalmalar örnek olarak gösterilebilir (Mutluer ve diğ., 2005:147).

Çıktıların ölçülmesi kolay olmakla beraber aynı şeyin sonuçların ölçülmesi konusunda söylenmesi güçtür. Hesap verebilirlik açısından hedeflenen çıktıların ulaşılması halinde ve bu çıktıların, sonuçlar üzerinde herhangi bir olumlu etkisi söz konusu değilse

yöneticinin başarısının ölçülmesi sorunu doğabilir. OECD ekonomistlerinden John R. Blöndal sadece çıktıların yada sonuçların üzerinde yoğunlaşmaktan ziyade her ikisinin kombinasyonundan oluşan bir performans değerlendirmesi üzerinde çalışmanın en iyi yöntem olduğu belirtilmektedir. Fakat kamu hizmetlerinin çığı ve sonuçlarını ölçmekteki teknik zorluklarının daima göz önünde tutulması gerekmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:147,148).

2.2.1.2.2.3. Faaliyet ve Projelerin Belirlenmesi

Kamu idareleri, bu aşamada, önceki aşamada belirlenen performans hedeflerini gerçekleştirmek üzere hangi tür faaliyet ve projeleri yerine getireceklerine karar verirler. Stratejik amaç ve hedefler ile performans hedefleri, idarenin neyi başaracağını, faaliyet ve projeler ise bunun nasıl başarılacağını ifade etmektedir. Faaliyet ve projelerin belirlenmesi, harcama birimlerinin etkin olarak içinde bulunduğu bir süreçtir. Faaliyet veya projeler oluşturulurken başka faaliyet ve projelerle çakışmamasına, yetki ve sorumlulukların açık olarak belirlenmesine dikkat edilmelidir. Bu kapsamda performans yönetimi ve hesap verebilirlik açısından faaliyet ve proje sorumlularının belirlenmesi gereklidir (PEBR, 2004:18,19).

2.2.1.2.2.4. Kaynak İhtiyacının Belirlenmesi

Kamu idareleri, kendilerinden beklenen ürün ve hizmetleri sunabilmek üzere faaliyet ve projeler yürütmektedirler, bunun için de çeşitli kamu kaynaklarını kullanırlar. Faaliyet ve projeleri belli bir maliyetle gerçekleştiren kamu idarelerinin kaynak ihtiyacının belirlenmesi faaliyet ve proje maliyetlerinin tespiti ile başlamaktadır. Bir performans hedefine ilişkin faaliyet ve proje maliyetlerinin toplamı performans hedefinin maliyetini, bir stratejik amaç ve hedefe ilişkin performans hedeflerinin maliyetlerinin toplamı ise ilgili amaç ve hedefe ulaşmanın maliyetini göstermektedir. Faaliyetlerin maliyet yapısının analizi, planların oluşturulmasına, süreçlerin kontrolüne ve stratejik kararların alınmasına yardımcı olması bakımından önemlidir (PEBR, 2004:19,20).

Mutluer ve diğeri (2005:149) performans sürecindeki en önemli aşamanın kaynak ihtiyacının belirlenmesi aşaması olduğunu vurgulamaktadırlar. Yazarlara göre, kamu hizmetlerini sunabilmek için faaliyet ve projeler yürüten kamu idarelerinin bu faaliyet ve projelerinin gerçekleştirilmesinin bir maliyeti söz konusudur ve bu durumda da idarenin kaynak ihtiyacının belirlenmesi, faaliyet/proje maliyetinin tespiti ile başlayacaktır (Mutluer ve diğ., 2005:149). Faaliyet/proje maliyetlerinin tespiti ise; Bütçenin hazırlanmasına yardımcı olmak, politika seçeneklerinin maliyetini hesaplamak ve değerlendirmek, hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik maliyet bilgilerini üretmek, kamu ürün ve hizmetlerinin birim maliyetlerini ortaya koymak açısından önemlidir (PEBR, 2004:19).

2.2.1.2.2.5. Performans Göstergelerinin Belirlenmesi

Performans Göstergeleri, “kamu idarelerince stratejik amaç ve hedefler ile performans hedeflerine ulaşmak amacıyla yürütülen faaliyetlerin sonuçlarını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan araçlar” olarak tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:7).

Kamu idareleri amaç ve hedeflerini yerine getirmek üzere yürüttükleri faaliyetlerin her boyutunu (girdi, süreç, çıktı, sonuç) ölçmek ve değerlendirmek için performans göstergeleri kullanmaktadırlar. Kullanılan performans göstergeleri, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığını ölçmeye ve değerlendirmeye yardımcı olmaktadır (PEBR, 2004:24,45).

Performans programının hazırlığı aşamasında kamu idareleri tarafından stratejik planlarında yer alan amaç ve hedeflerden mali yıl için öncelikli olanlar belirlenmekte, daha sonra bu amaç ve hedefleri gerçekleştirmek üzere yürütülmesi gereken faaliyet ve proje alternatifleri (PEBR, 2004:16), maliyetler, çıktılar, riskler ve belirsizlikler analiz yöntemleri kullanılarak değerlendirmeye tabi tutulmak suretiyle alternatif faaliyet ve projeler arasından yürütülmesi gerekli olanlar seçilmektedir. Fakat bunların uygulamada gerçekleştirilmesi kolay değildir. Çünkü ilgili idarelerde idari kapasitenin geliştirilmesi, yeterli personelin sağlanması kadar uygulanması gereken teknik ve yöntemler üzerinde sektörel bazda enine boyuna ve bilimsel anlamda

çalışmalar yapılmasını da gerektirmektedir. Mesela, eğitimde uygulanacak faaliyet ve projelerin seçiminde kullanılacak analizler ve sağlık sektörü için kullanılacak analiz yöntemleri birbirinden farklı olabilecektir. Bunların haricinde diğer bir önemli nokta, bir çok sektörde matematiksel analiz yöntemleriyle faaliyet ve proje alternatiflerinin analiz edilmesinin pek mümkün olamamasıdır. Bundan dolayı kamu idarelerini, bu yeni sistemin uygulaması konusunda çok yüksek bir beklenti içerisine sokmak, bazı hayal kırıklıklarını da beraberinde getirebileceği belirtilmektedir. Bu nedenle performans programlarını oldukça basitleştirip sadeleştirmek suretiyle uygulamaya çalışılması ve aceleci olunmaması bu sistemin gelecekteki başarısı bakımından son derece önemli olacaktır (Mutluer ve diğ., 2005:148,149).

2.2.1.2.2.6. Performans Programının Hazırlanması

Yukarıdaki aşamalardan geçerek her bir faaliyet ve proje için oluşturulan maliyet ve performans bilgileri kullanılarak performans programı hazırlanmaktadır. Bir kamu idaresinin bünyesinde bulunan her harcama birimi birim performans programı hazırlamaktadır. Birim performans programları, ilgili harcama yetkilileri tarafından üst yöneticiye verilmekte, üst yönetici birim performans programlarını da dikkate alarak idare performans programını oluşturmaktadır (PEBR, 2004:25).

Performans programları 5018 sayılı kanunun öngördüğü çerçeve içinde hem idare düzeyinde hemde idarenin alt birimleri düzeyinde hazırlanmaktadır. İdare performans programı, birim performans programlarında yer alan bilgilerden gerekli görülenlerin bir araya getirilmesiyle oluşturulmaktadır. Zaten karmaşık ve oldukça meşakkatli olan bu tarz bir sürecin bir idarenin irili ufaklı bütün birimleri için hazırlanmasını beklemek yerinde bir yaklaşım olmayacaktır. Bunun yerine ilgili idarenin faaliyetlerini önemli ölçüde temsil edecek birimlerin performans programını hazırlaması, bu yeni yaklaşımın başarısı bakımından önem teşkil etmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:149).

Stratejik amaç ve hedefler ile performans hedefleri, idarenin neyi başaracağını, faaliyet ve projeler ise bunun nasıl başarılabileceğini ifade etmektedir. Bir mali yıl için hazırlanmakta olan performans programları hazırlanırken, stratejik planla uyumlu

olmasına, geçmiş yıllar performans programları ile karşılaştırılabilir olmasına, sade ve anlaşılır bir dille yazılmasına dikkat edilmelidir (PEBR, 2004:18).

2.2.1.2.3. Performans Programının Önemi

TBMM’de bütçe tasarıları ile birlikte görüşülecek olan performans programları, bütçe ile ilgili kararlar verilirken milletvekillerine kamu idareleri hakkında (teşkilat yapısı, yönetim sistemi vb.) önemli bilgiler sunmalarından dolayı önemli bir fonksiyon icra ederler. Performans programları sayesinde, kurumların kaynakları ile ne kadar ve hangi kalitede çıktı elde edeceği görülebilecektir. Ayrıca kamu idareleri bütçelerini hazırlarken idarenin amaçlarını ve uygulayacağı politikaları ortaya koyabilecekler ve ayrıntılı bir değerlendirme yapmak durumunda kalacaklardır. Bu ise hesap verebilirlik ve mali saydamlığa katkı sağlarken, aynı zamanda kamu idarelerinde çıktı ve sonuca odaklı bir kültürün ve anlayışın gelişmesine ve bu konuda idarelerce bilgi üretilmesi ile beraber, idare çalışanlarının ve yöneticilerinin çıktı ve sonuç odaklı düşünmelerine ve karar almalarına yol açacaktır. Performans programı sayesinde geçmiş yıllarda ne kadar gider yapıldığı ve gelecek yıllarda ne kadar gider yapılacağı ve bu harcamalar sonucunda ne kadar ve hangi nitelikte çıktı üretildiği/üretileceği konusunda bilgilere sahip olunacağı için bütçe görüşmeleri daha nitelikli hale gelecektir (Oral, 2005:126,127).

2.2.1.3. Faaliyet Raporları

PEB sisteminin üçüncü temel unsuru ise “Faaliyet raporları”dır.

2.2.1.3.1. Faaliyet Raporunun Tanımı ve Önemi

Kamuda öngörülen mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunu gerçekleştirmenin en önemli araçlarından biri de faaliyet raporlarıdır (Mutluer ve diğ., 2005:152). Mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun en önemli unsurlarından olan faaliyet raporları bir yıllık bütçe uygulamasının sonrasında üst yöneticiler ve kendilerine bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanmaktadır (PEBR,

2004:35). PEB sisteminin de temel unsurlarından biri olan faaliyet raporları; "Kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerini, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayan, idare hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapor" olarak tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:25).

Faaliyet raporları bir yıllık bütçe uygulaması sonrasında üst yöneticiler ve kendilerine bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanmaktadır (Mutluer ve diğ., 2005:152). Hesap verme sorumluluğunun yerine getirilebilmesi amacıyla harcama yetkililerinin "birim faaliyet raporu", üst yöneticilerin "idare faaliyet raporu", İçişleri Bakanlığının mahalli idare faaliyet raporları hakkında "değerlendirme raporu" ve Maliye Bakanlığının da harcamacı kuruluşlardan gelen faaliyet raporları doğrultusunda kanunda belirtilen bilgileri içermek üzere "genel faaliyet raporu" düzenlemesi öngörülmüştür (BUMKO, 2005:56).

Birim faaliyet raporu, idarenin bünyesinde bulunan ve kendisine bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimi yetkilileri tarafından hazırlanarak üst yöneticiye verilmektedir. Üst yönetici, birim faaliyet raporlarını esas alarak idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu hazırlamaktadır (PEBR, 2004:42,43). İdare faaliyet raporu ise kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerini, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayan, idare hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapordur.

2.2.1.3.2. Performans Bilgi Sisteminin Oluşturulması

Performans bilgisine dayanan bir sistem olan PEB performans hedef ve göstergelerinin oluşturulmasını, performansın değerlendirilmesini, idarelerin faaliyetlerinin bilgi ve verilere dayalı olarak izlenmesini gerekli kılmaktadır. Bu anlamda kamu idarelerinin PEB sisteminin gerektirdiği bilgileri toplayacak bir performans bilgi sistemi oluşturmaları gerekmektedir (PEBR, 2004:54).

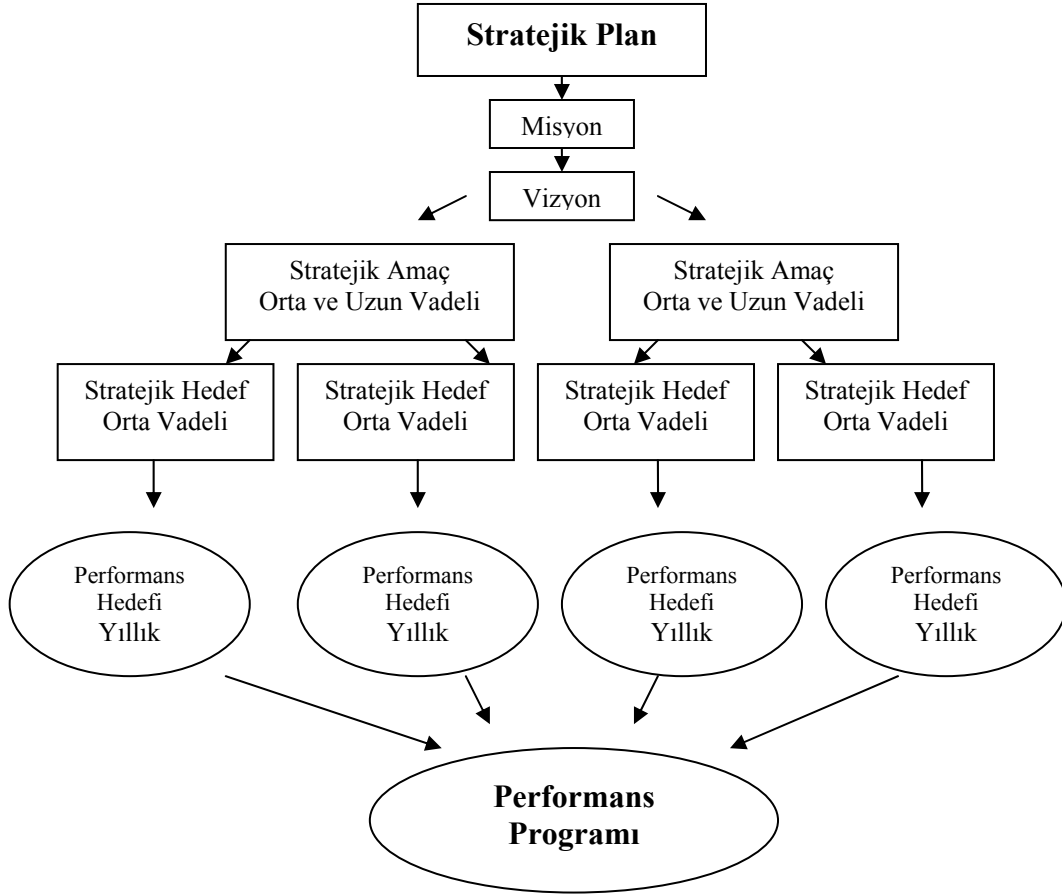
Performans bilgi sistemi ile toplanacak performans bilgisi, “performansa dayalı karar alma süreçlerinde kullanılmak üzere toplanan, nitel ve nicel her türlü bilgi” olarak tanımlanmaktadır Performans bilgi sistemi ise “idarelerin performansını ölçmek üzere bilginin düzenli olarak toplanması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve raporlanmasına yönelik kurulan sistemdir”. Bu sistem idarenin yönetim sisteminin bir parçası olarak yöneticilerin karar almasına katkı sağlamakta ve idarenin performansının ölçülmesini sağlarken çalışanların idare performansına kendi katkılarını görmelerine imkân tanımaktadır. Bu sistem dinamik bir yapı göstermektedir ve değişen koşullara ve ihtiyaçlara bağlı olarak sürekli gözden geçirilmesi ve değiştirilmesi önemlidir (PEBR, 2004:54).

Performans bilgi sistemi, bir idari yapı olmayıp, idarenin tüm birimlerince üretilen bilgilerin sistematik bir şekilde bir araya getirilmesi ve ilgili taraflara sunulmasıdır. Performans bilgi sistemi; (PEBR, 2004:54)

- Sistematik bir süreçtir: Belirli aralıklarla, önceden belirlenen yöntem ve standartlara dayanılarak düzenli bir şekilde yerine getirilir.
- Veri yönetiminin tüm yönlerini içerir: Veri yönetimi veri ihtiyaçlarının tanımlanması ve veri toplama araçlarının tasarlanmasından, analiz edilmesi ve belirli aralıklarla raporlanmasına kadar tüm süreci içerir.
- Kurum faaliyetlerinin tüm yönlerini içerir: Kullanan kaynaklardan, üretilen ürün ve hizmetlere ve kullanıcıların ürün ve hizmetlerden sağladığı kısa ve uzun dönemli faydalara kadar idare faaliyetlerinin tüm yönlerini izleyecek şekilde oluşturulur.

2.2.1.4. Stratejik Plan - Performans Programı -Faaliyet Raporu İlişkisi

Şekil 3: Stratejik Plan ve Performans Programı İlişkisi



Kaynak: Oral, 2005:122

Stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu birbirini izleyen ve birbirinden ayrılmayan bir sistemi oluşturan parçalardır. Kamu idarelerince hazırlanacak olan stratejik planlar ile kamu idarelerinin misyonları, vizyonları, sonuç odaklı ve orta ve uzun vadeli stratejik amaçları ve her bir stratejik amaçla ilgili orta vadeli ve ölçülebilir stratejik hedefleri oluşturulmaktadır. Daha sonra oluşturulan stratejik hedeflerden öncelikli olanlar seçilerek bu hedefler doğrultusunda kamu idarelerinin yıllık performans hedefleri oluşturulmakta ve bu hedefler performans programlarında yer almaktadır. Performans hedeflerinin belirlenmesinden sonra faaliyet ve projeler belirlenmektedir. Kamu idareleri ilgili mali yılda belirledikleri performans hedeflerine ulaşmak için alternatif yöntemler arasından kendilerine en uygun olanı ön değerlendirme yaparak belirlemekte ve izleyecekleri yola göre yürütecekleri faaliyet ve

projeleri ortaya koymaktadırlar. Kısaca bu aşamada, belirlenen performans hedeflerinin gerçekleştirilebilmek için hangi tür faaliyet ve projelerin yerine getirileceğine karar verilmektedir. Faaliyet ve projelerin yürütülebilmesi için kamu kurumlarının kaynağa ihtiyaçları vardır ve bu çerçevede sürecin dördüncü aşaması kaynak ihtiyacının belirlenmesidir. Kaynak ihtiyacının belirlenmesi için yürütülecek olan faaliyet ve projelerin maliyetlerinin belirlenmesi gerekmektedir. Faaliyetin kaynak ihtiyacının belirlenmesinden sonra faaliyetin performansını ölçmek ve değerlendirmek üzere performans göstergelerinin oluşturulması gerekmektedir. Performans göstergeleri, yürütülecek faaliyet ve projeler ile performans hedeflerine ne derece ulaşıldığını çeşitli açılardan ölçmeye yarayan araçlardır. Son adım olarak harcama birimi tüm faaliyet ve projelerinin kaynak ihtiyacını ve göstergelerini tespit etmekte, bu bilgileri kullanarak birim performans programını hazırlamaktadır. Diğer harcama birimleri tarafından benzeri şekilde hazırlanacak performans programları da dikkate alınarak Bakanlığın Performans Programı oluşturulmaktadır³⁴.

Performans programları stratejik planlarda belirlenen misyon, vizyon ve stratejik amaç ve hedefler çerçevesinde hazırlanmaktadır. Bu sebeple performans programlarında kamu idarelerinin stratejik planlarında belirlenmiş olan vizyon, misyon ile stratejik amaç ve hedeflerine performans programlarında da yer verilmektedir (Oral, 2005:124).

2.2.2. Performans Esaslı Bütçelemenin Tamamlayıcı Unsurları

PEB Sisteminin sağladıkları faydalar ve sistemin amacına ulaşmasına katkıları açısından “Çok Yıllı Bütçeleme”, “Tahakkuk Esaslı Muhasebe” ve “Analitik Bütçe Sınıflandırması” PEB sisteminin tamamlayıcı unsurları olarak çalışmanın takip eden sayfalarında ayrıntılı bir biçimde açıklanacak ve PEB Sistemi ile ilişkileri ortaya konulacaktır.

³⁴ Performans esaslı bütçeleme ile ilgili örnek için bakınız; PEBR, 2004:65-83

2.2.2.1. Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi

İlk kısımda da değindiğimiz gibi, kamu hizmetlerinin sunulması, harcamaların yapılması, bu harcamalar için kaynak sağlanması ve kamusal kaynakların dağıtımı siyasi bir süreç sonunda belirlenmektedir. Oluşturulan politikaların istenilen etkinlikte yaşama geçirilmesi bunların planlanmasını, programlanmasını gerektirmekte, planlanan politikalar ise bütçe ile pratiğe geçmektedir. Bu sürecin temel hedefleri; mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve dağıtılan kaynakların uygulamada istenilen düzeyde verimli ve etkin kullanılmasının sağlanması olup, bütçe ise bu hedeflere ulaşmada ana araç konumundadır (Arslan, 2004:4).

Hükümetlerin gelecek yıllla ilgili projeksiyonlarını ve taahütlerini gösteren bütçeler bir yıllık dönemi kapsayacak şekilde hazırlanmakla birlikte iyi hazırlanmış bir bütçenin bütçe yılını taştan ve bütçeyle ilgisi olan ekonomik faaliyetleri ve onların sonuçlarını da öngörmesi gerekmektedir. Bu etkiler gerek geçmiş dönemden gelen ve gelecek yıl bütçeleri üzerinde ortaya çıkan ekonomik sonuçlar olabileceği gibi içinde bulunulan yıl veya gelecek dönemde yapılması programlanan hizmetlerin sonuçları da olabilir. Bu yüzden diğer dönemlerden izole edilerek hazırlanan bir bütçenin iyi sonuçlar vermesi özellikle politika üretmesi anlamında pek mümkün görülmemektedir (Yılmaz, 1999:21).

2.2.2.1.1. Çok Yıllı Bütçelemenin Tanımı

Dünya Bankası kaynaklarında Orta vadeli harcama sistemi (Medium Term Expenditure Framework-MTEF)³⁵ olarak ta adlandırılan Çok Yıllı Bütçeleme (ÇYB) dar anlamda; çok yıllık bir süreç kapsamında bütçe gelirlerini tahmin eden ve ödenek tavanlarını belirleyen bütçeleme olarak tanımlanmaktadır (Kızıltaş, 2003:13; Mutluer ve diğ., 2005:168). ÇYB, yıllık bütçe sürecinin özellikle çok yıllık gelir ve harcama tahminleri veya çok yıllık bir mali plan gibi çok yıllık bir anlayışla beraber değerlendirildiği, politika-plan-bütçe bağlantısının gerçekleştirildiği bir bütçeleme yaklaşımıdır (Kızıltaş,

³⁵ Orta vadeli harcama sistemi (Medium Term Expenditure Framework-MTEF), karar alıcıların orta vadedeki harcama tavanlarını öngörmelerine yardımcı olan ve bu tavanların orta vadedeki harcama politikaları ve maliyetleri ile ilişkilendirilmesine imkan veren kamu harcama politikalarını geliştirmeye yönelik bir süreçtir (Yılmaz, 1999).

2003:13). Bu süreç, genelde gelecek yıl için hazırlanacak ve parlamentoya onay için sunulacak bütçe yılı ile takip eden iki yılı kapsamaktadır (Mutluer ve diğ., 2005:168).

ÇYB temelde üç yapı üzerine kurulmuştur. İlki; makroekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamaları için ayrılabilir toplam kaynağın yukarıdan aşağıya (top-down) doğru tahmin edilmesi, ikincisi; hem var olan ve hem de yeni uygulanacak olan politikaların maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru (bottom-up) tahmin edilmesi, üçüncüsü ise; toplam kaynaklarla bu maliyetleri ilişkilendiren (karşılaştıran) bir işleyiş kurulmasıdır (Yılmaz, 1999:48).

ÇYB uygulamasında bütçenin yıllık ilkesi geçerliliğini korumaktadır, parlamento tarafından hükümete devlet giderlerinin yapılması ve gelirlerinin toplanması konusunda gelecek bir yıl için gerekli hukuki yetki verilmiştir, hükümetin gelecek yılı izleyen birkaç yıla ilişkin gider ve gelir tahminleri parlamento tarafından görüşülmektedir ve hükümetin gelecek yıllara ilişkin mali politikaları da denetlenmektedir (Tügen, 2005:203).

2.2.2.1.2. Çok Yıllı Bütçelemenin Amacı ve Önemi

ÇYB'nin getirdiği en önemli yenilik, sunulacak kamu hizmetlerinin büyüklüğünün, eldeki mevcut kaynaklara göre çerçevesinin çizilmesi, yani karar alma mekanizması ile eldeki kaynak paketinin sıkı bir ilişki içinde olması ve bunun doğal bir sonucu olarak da kaynakların tahsisinde önceliklerin belirlenmesinin öneminin ortaya çıkmasıdır (Mutluer ve diğ., 2005:168).

Çok yıllık bir çerçevede bütçe sürecinin uygulanmasının önemi Boex ve diğ. tarafından (2000:125) şu şekilde belirtilmektedir; ilk olarak hükümetlerin politika hedeflerini ve önceliklerini daha açık ve tutarlı ifadelerle belirlemelerini gerektirmektedir. ikincisi, orta dönemli bütçe projeksiyonları mevcut politikaların ve gelecekteki tahminlerin bu mali strateji ile farklı bir durumda olup olmayacağını bildirmektedir. Üçüncüsü, çok yıllık bir bütçe boyutu, hükümetin orta dönemli mali stratejisi ve politika öncelikleri bağlamındaki yıllık bütçe tartışmasının yerleştirilmesi yoluyla bütçe sürecine süreklilik

getirmektedir. Dördüncüsü, çok yıllık bütçe, bütçe sürecindeki sorumluluk ve şeffaflığın artırılmasıyla ve taahhüt ve harcama önceliklerinin yeniden gözden geçirilmesi çerçevesindeki mekanizmayla, kamu harcamalarının tahsisinde verimliliği teşvik etmektedir. Beşincisi, çok yıllık bir bütçe, bütçe sürecinde yer alan bakanlıkların daha fazla katılımını sağlayarak, çeşitli hükümet birimleri arasında işbirliğini teşvik edici bir araç olarak hizmet vermektedir. Ancak ÇYB yaklaşımlarının kullanılabilirliği önemli ölçüde orta vadeli bütçe tahminlerinin doğruluğuna ve güvenilirliğine bağlı olmaktadır.

Ayrıca, çok yıllık bütçelerle bir yıldan uzun süreli stratejik önceliklerin hayata geçirilmesi için bütçe kaynakları da bir yıldan uzun süreyi kapsayacak tarzda kullanılmaktadır. ÇYB'yle geleneksel nakit yönetimine dayanan bütçeleme sisteminden harcama yönetimine (tahakkuk bazlı muhasebeye geçişi de öngören) dayanan bir bütçeleme sistemine geçiş öngörülmüştür (Mutluer ve diğ., 2005:168).

ÇYB uygulamasında, sektörel/kurumsal harcama tavanlarının yukarıdan aşağı doğru belirlenmesi önerilmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:172). Bu çerçevede ABS sistemi sayesinde orta vadeli bütçeleme için belirlenebilmekte, sektörel tavanlarla kurum bütçeleri arasındaki ilişki kurulabilmektedir. Bu çerçevede fonksiyonel sınıflandırma kamu hizmetlerinin sektörel ayrımını ortaya koymakta ve hükümetlerin hangi sektörlere ne miktarda kaynak tahsis edildiği görülebilmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:164,165).

2.2.2.1.3. Çok Yıllı Bütçelemenin Performans Esaslı Bütçeleme ve ABS İle İlişkisi

Geleneksel bütçeleme sisteminin temel ilkelerinden biri olan yıllık ilkesi, kısa vadeli bir kamusal kaynak planlama ve yönetimi için önemli yararlar sağlamakla birlikte, uzun vadeli amaç ve hedeflerin, yıllara sari kamusal yükümlülüklerin bütçeleme sürecince kavranabilmesi için birkaç yıllık kapsayan bütçelere ihtiyaç duyulmaktadır. Bunun yanı sıra yıllık bütçeler, bütçeleme sürecine süreklilik kazandıramadığı için kamu kurumlarının cari maliyetlere yoğunlaşması gibi önemli bir tehlikeyi beraberinde taşımaktadır. Dolayısıyla, PEB için stratejik amaç ve hedeflerin yanı sıra performans hedeflerini kavrayabilecek birkaç yılı kapsayan bütçelerin hazırlanması gerekmektedir.

Bu sayede, bütçeler ait oldukları yıl dışında birkaç yıllık bir süre için kamusal kaynak ve yükümlülükler dikkate alınarak hazırlanabilecektir (Işık, 2004:22).

PEB sistemi ÇYB'nin belli öğelerini içermektedir. PEB'nin temel özelliği, kaynakların dağıtımı ve kullanılmasında etkinliği ve verimliliği arttırmanın yanı sıra kamu harcamalarında mali disiplini sağlamayı da hedeflemesidir (Mutluer ve diğ., 2005:205; Özyıldız, 2000:82). Mali disiplinin sağlanması da orta veya uzun vadeli bir yaklaşımı gerektirmekte, [PEB sisteminin temel unsuru olan] stratejik planlar da bu hususta en önemli araç olmaktadır. Stratejik planlar, idarelerin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içermektedir. Bu planlarla idareler faaliyetlerinde daha uzun dönemli perspektifleri esas alabilmekte, amaç ve hedefleri doğrultusunda kendi üzerine düşen görevleri daha kolay yerine getirebilmekte ve harcamaların denetimi de bir ölçüde kolaylaşmaktadır. Kamu harcama politikaları genel olarak uzun dönemli uygulamalar olduklarından dolayı bir yıl gibi kısa bir sürede arzulan hedeflere ulaşılması mümkün gözükmemektedir (Özyıldız, 2000:82).

ÇYB yaklaşımı makul ve güvenilir bir planlama ve finansal yönetim aracıdır (Tüğen, 2005:205). Çok yıllık bir planlama ve finansal yönetimin daha rahat yapılabilmesi ise kuşkusuz sağlıklı verilerin elde edilmesine bağlıdır. ABS sisteminin de bu bağlamda ÇYB ile sıkı bir bağlantısının olduğu görülmektedir (Eker ve diğ., 2006:130).

Orta vadeli harcama yapısının karar alıcıların orta vadedeki harcama sınırlarını öngörmelerine yardımcı olan, bu sınırların orta vadedeki harcama politikaları ve maliyetleri ile ilişkilendirilmesine imkan veren kamu harcama programlarını geliştirmeye yönelik bir süreç (Yılmaz, 1999:48) olması dolayısıyla ABS sisteminden elde edilecek verilerle daha sağlıklı öngörüler ortaya koyulabilir. Kısaca ABS sisteminden elde edilecek veriler ÇYB uygulamasında hem bütçenin hazırlanması hem de uygulanması sırasında karar alıcıların daha emin ve rahat hareket etmelerinde yardımcı olacaktır (Eker ve diğ., 2006:130).

2.2.2.2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi³⁶

Muhasebe, kamu mali yönetiminde kilit bir rol oynamaktadır. Kamu yönetimlerini yeniden yapılandırma çabası içerisindeki ülkeler, reform çalışmalarına muhasebe sistemlerini düzeltmekle ve daha doğru, daha zamanlı, daha güvenilir bilgi üretebilir hale getirmekle başlamaktadırlar. Hükümetlerin mali politikalarına ilişkin işlemlerin kayıtlarını tutan ve raporlayan devlet muhasebesi bu sebeple hesap verebilirliğin ve saydamlığın en önemli unsurlarından biri konumundadır. Ayrıca kamu mali yönetiminde muhasebe, kamu kaynaklarının nerelerde ve nasıl kullanıldığının hesabını tutmayı kolaylaştıran ve bu suretle kamu fonlarını ellerinde bulunduran yöneticilerin bunları kendilerine verilen izinler çerçevesinde ve rasyonel olarak kullandıklarının hesabını verebilmelerine olanak sağlayan araçlardan en önemlilerinden biri (Duman, 2006:43; MGM c:Giriş) olması dolayısıyla PEB ile sıkı bir ilişki içerisindedir. Tahakkuk esaslı kayıt yönteminin devlet muhasebesine ve PEB katkısını vurgulamak için öncelikle nakit esaslı kayıt yönteminin eksikliklerine değinmek gerekmektedir.

³⁶ 5018 sayılı Kanun kapsamında önemli bir yeniliğe imza atılarak devlet sektörü için tahakkuk esasına dayanan bir devlet muhasebesi hayata geçirilerek kamuda, saydamlık ve hesap verebilirlik anlamında büyük bir adım atılmıştır.

5018 sayılı Kanun'unun 49, 50 ve geçici 3 üncü maddeleri ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nca 3/5/2005 tarihinde "Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği"nin yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 29/3/2005 tarihli ve 6243 sayılı yazısı üzerine kararlaştırılmıştır. "Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği"nin amacı, "genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin esas, usul, ilke ve standartların belirlenmesidir" (Md. 1). Yönetmelik, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini kapsamaktadır (Md.2). (<http://www.muhasibat.gov.tr/mevzuat/yonetmelik/docs/GBMY.doc>). 5018 sayılı kanun kapsamında muhasebe sisteminde yapılan bu değişimler sonucunda şirketler dışındaki kamu sektörüne dahil birimlerin ortak muhasebe ve raporlama standartlarına uygun olarak mali raporlar üretmelerini sağlamak ve muhasebe sistemini yönetimde karar almaya yön verir hale getirmek hedeflenmektedir. Kamu idarelerine ait mali raporlar konsolide edilerek genel yönetime ait mali portrenin ortaya konması amaçlanmaktadır (Duman, 2006:46).

2.2.2.2.1. Nakit Esaslı Muhasebe Sistemi ve Sorunları

Nakit esaslı devlet muhasebesinde nakit akımlarından doğan işlemler kaydedilmekte, yani mali işlemler ve olaylar nakit alındığında veya ödendiğinde muhasebeleştirilmektedir. Nakit esaslı muhasebe, işlemlerden sağlanan hizmet ve faydaların ne zaman ortaya çıktığıyla ilgilenmemekte, mali raporlar, asıl olarak bütçe gelir tahminlerini ve gider tahminlerini, nakit girişlerini, nakit çıkışlarını, açılış ve kapanış nakit varlıklarını raporlamakta, devletin sahip olduğu, özellikle maddi duran varlıkları, tahakkuk etmiş gelir ve giderleri, aktifleştirilmesi gereken varlıklara yapılan harcamaları, devlet borçları ile diğer yükümlülükleri, taahhüt ve garantiler ile varlık ve yükümlülüklerle ilişkin fiyat ve miktar değişmelerini kaydetmemekte ve raporlamamaktadır (MGM a:6).

Basit olması nedeniyle, anlaşılması ve yönetilmesi kolay bir sistem olan nakit esaslı muhasebe sisteminin kapsadığı işlemler nakit akımları ile sınırlı olduğundan saydamlık ve hesap verilebilirlik amaçlarına fazla hizmet etmemektedir (MGM a:6). Nakit esaslı muhasebede devletin sahip olduğu mal varlıkları, girişilen taahhütler, tahakkuk eden gelir ve giderler, aktifleştirilmesi gereken varlıklara ilişkin harcamalar, devletin borçları ve hazine garantileri ile varlık ve yükümlülüklerle ilişkin fiyat ve miktar değişimleri kaydedilmemekte (Kerimoğlu, 2002:88), dolayısı ile bu sistemde söz konusu işlemlere ilişkin bilgileri muhasebe kayıtlarında görmek mümkün olmamaktadır. Söz konusu işlemlere ilişkin bilgiler, bir takım belge ve tablolar vasıtasıyla elde edilmektedir (Gürdal ve diğ., 2006:115).

Nakit esaslı devlet muhasebesi sistemi, genel olarak nakit denetimi ve bütçenin uygulanmasında görevli olan birimlerin sorumluluğunun tespit edilmesi amacı ile kullanılmaktadır. Gerçekleştirilen kamu hizmetlerinin maliyetlerinin belirlenmesine ve verimlilik analizlerinin yapılmasına ikinci derecede önem verilmektedir. Kayıt altına alınan işlemler, devlet faaliyetlerinin yalnızca nakit giriş ve çıkışları ile ilgili olduğundan maliyet-verimlilik analizlerinin yapılması bu sistemde mümkün olamamaktadır (Gürdal ve diğ., 2006:115).

Buna ek olarak nakit esasına dayalı devlet muhasebe sisteminde devlet bilançosunun oluşturulması mümkün olmamaktadır. Bunun nedeni devletin sahip olduğu varlıkların ve borçların kayıt dışı bırakılmasıdır. Bundan dolayı bütçe ve hazine işlemlerinin kamu malvarlığı üzerindeki etkilerinin saptanmasının bu sistemde mümkün olmadığı ifade edilmektedir (Falay, 1987:157). Ayrıca gerek daha önce uygulanmakta olan Program Bütçe, gerekse yeni uygulamaya konan ABS'nda hizmet maliyetleri ve bunların belirlenmesine yönelik işlemlerin muhasebe kayıtlarını nakit esaslı kayıt yönteminde görmek mümkün değildir (Gürdal ve diğ., 2006:115).

Devlet muhasebesinde kayıtların nakit esasına göre tutulmasının doğurduğu bir takım fayda ve sakıncalar söz konusudur (Coşkun G., 2000:245). Nakit esasının faydaları; kapsadığı işlemler nedeniyle basit ve anlaşılması kolay bir sistem olması, işlemlerin izlenmesinin kolay olması, kayıt işlemlerinin bütçe yılı içerisinde sonuçlandırılmasına imkan vermesi, değerlendirilmelerin kolay olması, şeklinde sıralanmaktadır. Nakit esasının sakıncaları ise; ekonomik analizler için faydalı ve yeterli bilgi sağlayamaması, ödeneklerin harcamaya dönüştürülme sürecinin izlenmesini zorlaştırması, bütçe hesaplarının izlenmesini zorlaştırması, kapsadığı işlemler nedeniyle saydamlık ve hesap verilebilirlik amaçlarına yeterince hizmet etmemesi, olarak ifade edilmektedir.

2.2.2.2.2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sisteminin Tanımı

Tahakkuk esaslı devlet muhasebesinde herhangi bir gelirin dönemin gelirleri arasında gösterilmesi için içinde bulunulan dönemde tahsil edilmiş olması zorunlu olmamaktadır. Benzer şekilde herhangi bir giderin de dönemin giderleri arasında gösterilmesi için içinde bulunulan dönemde ödenmiş olması gerekmemektedir. Gelir ve giderin tahakkuk etmesi, o dönemin gelir ve giderleri arasında gösterilmesi için yeterli olmaktadır. Mali işlemlerin kaydedilmesinde tahakkuk esasının tercih edilmesi durumunda, ilgili dönemin mali tablolarında yalnızca o yıla ilişkin gelir ve giderler yer almaktadır. Böylece gelirlerin, o dönemin giderleriyle karşılaştırılmasına olanak sağlanarak kurumun faaliyet karı ile net karının tarafsız şekilde belirlenmesi mümkün olmaktadır (Koç, 1975).

Yani, tahakkuk esasında işlemler ve olaylar, nakit akımlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir. Gelirler hesabı, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın, mali yıl boyunca tahakkuk eden ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre gelir olarak kaydedilmesi gereken gelir işlemlerini, giderler hesabı da, yine, nakit olarak ödenip ödenmediklerine bakılmaksızın, mali yıl boyunca tahakkuk eden giderlerin toplamını gösterir. Buradan anlaşılacağı üzere, tahakkuk eden gelir ve giderler doğdukları mali yılın hesaplarına ve raporlarına dahil edilirler. Bu yaklaşımda, ekonomik olaylara ilişkin işlemler ait oldukları mali yılda kaydedilir ve raporlanır. Bu özelliği ile dönemsel mali raporlar ilgili faaliyet dönemlerine ilişkin mali işlemleri tam olarak yansıtmaktadır (MGM a:7).

2.2.2.2.3. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sisteminin Amacı ve Önemi

Tahakkuk esaslı kayıt yönteminin asıl amacı; bütçenin kapsadığı işlemlerin yanı sıra, bu işlemlerin dışında yer alan tüm faaliyetlerin de muhasebe sistemi içerisinde izlenmesini sağlamaktır. Bu amaçla bütçe ile ilgili olsun veya olmasın tüm gelir ve giderler, tahakkuku gerçekleştiğinde kayda alınarak nakit planlamasının sağlıklı bir şekilde yapılabilmesine zemin oluşturulacak, ayrıca bir döneme ilişkin faaliyet sonucu ortaya konulabilecektir. Tahakkuk esaslı kayıt yönteminde bütçe gelir ve giderleri ayrıca tespit edilerek bir döneme ilişkin bütçe açığı veya fazlası da ortaya konulabilecektir (Gürdal ve diğ., 2006:117).

Tahakkuk esasına dayalı devlet muhasebe sisteminin diğer bir amacı da devletin tüm varlık ve yükümlülüklerinin tespit edilip devlet bilançosunun oluşturulmasını sağlamaktır (Gürdal ve diğ., 2006:118). Bu muhasebe sisteminin kullanılmasıyla birlikte devletin sahip olduğu varlıklar ve bu varlıkların dönemler itibariyle değerlemeye tabi tutulması suretiyle değer değişimlerinin tespit edilmesi ve gerçeğe en yakın değerleriyle görülebilmesi sağlanacaktır. Devletin tüm varlık ve borçlarının muhasebe sistemi içerisine dahil edilmesi neticesinde devlet bilançosunun hazırlanması da mümkün olabilecektir. Devlet bilançosunun oluşturulması, devletin gerçek büyüklüğünün ortaya konulmasını bu da devletin gerçek borçlanma kabiliyetinin ortaya çıkmasını sağlayacak ve devlete borç verenlerin devletin mali kredibilititesini ölçme

olanağı sağlanmış olacaktır (Emil, 1997:45). Ayrıca devlet bilançosunun oluşturulması ile birlikte devlet muhasebesinin amaçlarından biri olan devlet faaliyetleri hakkında kamuoyunun bilgilendirilmesi amacı da gerçekleştirilmiş olacaktır (Gürdal ve diğ., 2006:118).

Kamu kurumları bu muhasebe sistemini kullandıklarında, kurumların mali tablolarını inceleyenler sadece nakit bilgilerinin haricinde haklar, alacaklar, borçlar, varlıklar ve yükümlülüklerle ilişkin bilgilere de ulaşabileceklerdir. Devletin varlıklarına ilişkin bilgilere tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin tam olarak uygulanması halinde ulaşılacak ve kamuoyu tarafından devletin ne kadar mal varlığına sahip olduğu bilinecektir (Erdoğan, 2005:198). Devletin faaliyetlerine ilişkin mali tabloların hazırlanıp kamuoyuna sunulması ile kamuoyunun bilgi ihtiyacına da cevap verilecek, kısaca tahakkuk esaslı muhasebe ile kamu kaynaklarının kullanımı konusunda hesap verilebilirlik ve saydamlığın sağlanmasına katkı sağlanabilecektir.

Tahakkuk esaslı kayıt yönteminin diğer bir amacı da devlet faaliyetlerinin maliyetlerini tespit etmektir. Gerek daha önce uygulanmakta olan Program Bütçe, gerekse yeni uygulamaya konulan ABS'nda hizmet maliyetlerinin muhasebe kayıtlarından çıkarılması tahakkuk esaslı kayıt yönteminin kullanılmasıyla mümkündür (Gürdal ve diğ., 2006:118). Tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi, devletin sahip olduğu mal varlıklarını tespit etmek ve değerlemek suretiyle kayıt altına alarak PEB'nin ve ABS'nın ihtiyaç duyduğu maliyet bilgilerini de sağlayabilecektir.

Tahakkuk esaslı sistemin uygulanması için Türkiye'de oluşturulan çerçeve hesap planında; hesaplar sistematik olarak kodlandığından ve yardımcı hesaplar oluşturulduğundan, hesapların belirli dönemler itibarıyla konsolidasyonuna, dolayısıyla mali tabloların hazırlanmasına da imkan sağlanmış olmaktadır. Böylece bu sistem, mali tablolar vasıtasıyla mali analizlerin yapılmasına olanak sağlamaktadır. Söz konusu hesap planında yer alan hesaplar bu özellikleri taşıdığından nakit esaslı sisteme göre üstünlük arz etmektedir. Zira nakit esaslı sistemde kullanılan hesap planında yer alan hesaplar; nitelikleri göz önüne alınarak sınıflandırılmamış olması, herhangi bir sistematik göz önünde bulundurularak oluşturulmamış olması, hesaplarla birbirinden

farklı özelliklere sahip işlemlerin kaydediliyor olması sebebiyle, konsolidasyonunun ve mali analizlerin yapılması mümkün olmamaktadır (Gürdal ve diğ., 2006:119).

Nakit esaslı sistemin söz konusu sakıncalarını bertaraf etmek amacıyla nakit esaslı sistem tarafından kaydedilmeyen tüm işlemler, tahakkuk esaslı yöntemin kullanılmasıyla beraber muhasebe kayıtlarında görülmesi sağlanmaktadır. Tahakkuk esaslı kayıt yöntemi, ödeneklerin harcamaya dönüşme sürecinin izlenmesine de olanak sağlamaktadır. Giderlerin gerçekleşmesi; giderlerin taahhüdü, tahakkuku, ödeme emrine bağlanması ve ödenmesi olmak üzere dört aşamadan oluşmaktadır. Tahakkuk esaslı kayıt yöntemi; herhangi bir mal veya hizmetin temini için, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşlarla sözleşme yapıldığında yani bir mal veya hizmetin temini ile ilgili taahhüt'e girildiğinde, bu işlemi kayda almaktadır. Mal veya hizmetin teslim alınması neticesinde tahakkuk işlemi gerçekleşmekte ve söz konusu işlem neticesinde kesinleşmiş olan devlet borcu muhasebe kayıtlarına alınmaktadır. Giderler ödeme emrine bağlandığında ise ödeme gerçekleştiyse bütçe gideri şeklinde kayıt edilmektedir. Şayet ödeme gerçekleşmediyse tahakkuk eden harcama tutarı borç kaydedilmekte ancak hak sahibine ödeme yapıldığında bütçe gideri olarak kaydedilmektedir. Gelirler ise tahakkuk ettiğinde gelir olarak kaydedilmekte, ancak tahsili gerçekleştiğinde bütçe geliri olarak kaydedilmektedir. Tahakkuk esaslı kayıt yönteminde gelir ve giderler açısından böyle bir uygulama yoluna gidilmesi, harcamaların tüm aşamalarının muhasebe sistemi içerisinde görülmesi olanağını sağlamaktadır (Gürdal ve diğ., 2006:134,135).

2.2.2.2.4. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sisteminin Performans Esaslı Bütçeleme İle İlişkisi

Kamu kesiminin ihtiyaç duyacağı tüm mali verilerin günü gününe, doğru, güvenilir bir şekilde kaydedilip saklanması, bunların işlenerek analiz edilmesi ve böylece üretilen yönetim bilgileri ile mali bilgilerin karar verme durumundaki yöneticilerin kullanımına zamanlı olarak sunulması sağlıklı bir kamu mali yönetimi için hayati önem taşımaktadır. İyi tasarlanmış bir yönetim bilgi sistemi, karar verme süreçlerinde yöneticilere doğru, güvenilir, zamanlı ve yeterli bilgi sağlamakta, gerekli raporları

üretmektedir. Böylece yöneticilerin etkili, zamanlı ve doğru kararlar almalarına yardımcı olurken, onların hesap verme yükümlülüklerini yerine getirmelerinde de vazgeçilemez bir rol oynamaktadır (MGM c:Giriş). Bu çerçevede tahakkuk esaslı muhasebenin PEB'nin amaçlarından olan hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanmasında PEB sistemine veri oluşturulması açısından önemli bir konumda olduğu değerlendirilebilir.

Devlet muhasebesi, kaynak kullanımı gerektiren işlemleri kaydetmekte ve bu işlemleri özetleyen mali raporların hazırlanmasına temel oluşturmaktadır. Bu nedenle muhasebe, mali hesap verme sürecinin de temel bir unsurudur. Kamu yönetiminde mali hesabın tutulması (muhasebe) ile birlikte bütçeleme ve denetim hesap verebilirliğin temel öğelerini oluşturmaktadır. Bu anlamda özellikle muhasebe aynı zamanda yönetimin hesap verme yükümlülüğünü ifa etmesinin aracıdır. Nakit esaslı muhasebe sistemi önceki kısımlarda değinilen çeşitli nedenlerle bu işlevini sağlıklı bir biçimde yerine getirememektedir. Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi ile getirilen gelişmiş raporlama sistemi sayesinde yönetimin hesap verme sorumluluğunu yerine getireceği mekanizmalar kurulmaktadır (MGM a:23).

Tahakkuk esasına dayalı muhasebe sistemine göre üretilen mali raporlar, gelirleri, giderleri (amortisman dahil), varlıkları (mali ve fiziksel varlıkları, cari ve sermaye varlıklarını), yükümlülükleri ve diğer ekonomik akımları içermektedir. Tahakkuk esasına dayalı muhasebe, amortisman giderleri dahil, program maliyetlerinin tamamını hesaplamakta ve raporlamaktadır. Bu yönü ile kamu kaynaklarının etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığını ya da diğer bir ifade ile kamu yöneticilerinin performanslarının yani iyi yönetici olup olmadıklarının ölçümünde sağlam bir alt yapı oluşturmaktadır (MGM a:7). Bu yönüyle de PEB'ye katkı sağlamaktadır.

Ayrıca tahakkuk esasına dayalı devlet muhasebesinde mali raporlar stoklara ve akımlara ilişkin işlemlerin hepsini kapsamakta ve stoklarda akımlara bağlı olarak ortaya çıkan bütün değişimleri göstermektedir. Bu sisteme göre üretilen mali raporlar bilanço, faaliyet raporu ve nakit akım tablosudur. Bu tablolardan elde edilecek anahtar göstergeler ise net faaliyet dengesi, net borç verme/borç alma, nakit dengesi ve net

değerdeki değişimdir. Nakit esasından farklı olarak hesaplanan bu göstergeler hükümetin ekonomik ve mali politikalarının etkilerini ve sonuçlarını raporlayarak devlet hesaplarında saydamlığın ve karar alanların hesap vermelerinin temelini oluşturmaktadır (MGM a:8).

Hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olması şeklinde tanımlanan şeffaflık, devlet adına gerçekleştirilen bütün işlemlerin açıkça görülebilmesini ve anlaşılmasını gerektirir. Ülke ekonomisinin daha doğru değerlendirilmesinin sağlanması ve kamu yönetiminde etkinliğin artırılması için mali şeffaflığın sağlanması bugün artık temel ön koşullardan birisi haline gelmiştir (MGM a:23). Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin şeffaflığa sağladığı katkılar şu şekilde sıralanmaktadır (MGM b:27);

- Tahakkuk etmiş ancak ödenememiş borçların tespitine güvenilir bir dayanak sunmaktadır.
- Geliştirilen muhasebe standartları ve hesap planıyla birlikte, hükümetin gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükleri ve yarı mali nitelikli tüm faaliyetleri muhasebeleştirilmekte ve raporlanmaktadır. Borçlanma yoluyla nakit veya mahsup olarak elde edilen kaynakların kullanımı tamamen muhasebe tarafından izlenmektedir.
- Sorumluluğun ve şeffaflığın temini için mali olaylar ait oldukları dönemde kaydedilmektedir.
- Devlete ait standartları önceden belirlenmiş bir bilanço çıkarılabilmekte, borçlar ve varlıkların yapısı düzenli olarak gösterilebilmektedir.

Özetle, kamu yönetiminde şeffaflık ve hesap verme yükümlülüğü karşılıklı etkileşim içinde olan kavramlardır. Yani yönetimde saydamlığa sağlayabilmek için etkili ve iyi işleyen hesap verme süreçlerine; hesap verme süreçlerinin iyi işlemesi için de şeffaf mali politikalara ihtiyaç vardır. Bu nedenle sağlam bir hesap verme yükümlülüğü

saydamlığı sağlamanın vazgeçilemez bir aracı; saydamlıkta da hesap verme yükümlülüğünü yerine getirebilmenin ön koşuludur. Esasen hesap verme yükümlülüğü kamu fonlarının kullanımına açıklık getirme, yani bu alanda şeffaf olma zorunluluğudur. Hesap verme yükümlülüğü ve saydamlığa ilaveten bizzat ilgili performans bilgilerinin raporlanması ve saydamlığı da muhasebe sisteminin sorunudur. Sağlam ve iyi düzenlenmiş bir muhasebe sisteminden elde edilen raporlar hesap verme, saydamlık ve performans ölçümünün esasını oluşturmaktadır (MGM a:24). Ayrıca tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin kullanılması, mali yönetim ve performans yönetim sistemlerinin bütünleştirilmesine önemli katkı sağlayacaktır (Işık, 2004:26). Bu bağlamda PEB ile tahakkuk esaslı muhasebe birbirleriyle ilişki içerisindedir ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemi söz konusu amaçlara ulaşmayı sağlayacak bir araç olarak değerlendirilebilir.

2.2.2.3. Analitik Bütçe Sınıflandırması

Analitik bütçe sınıflandırması PEB'ye özellikle hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanması konusunda katkı sağlamaktadır ve bu çerçevede PEB'yi tamamlayıcı bir unsur olarak ifade edilebilir. Bu kısımda analitik bütçenin tanımı, ortaya çıkışı, özellikleri, önemi, sınıflandırma sistematığı, PEB ve ÇYB ile ilişkisi ortaya konulacaktır.

2.2.2.3.1. Analitik Bütçe Sınıflandırmasının Ortaya Çıkışı

Devletin faaliyetlerini yürütmek ve yürüttüğü bu faaliyetlerin ekonomi üzerinde çeşitli etkilerde bulunmasını sağlamak için, faaliyet verilerinin ölçülebilmesi, özetlenebilmesi ve analiz edilmesi amacıyla faaliyetlerin belirli bir çerçeve içerisinde düzenlenmesi gerekmektedir (Hançer, 2003:8). Bu amaçla, bütçe ödeneklerinin tahsis edilmesinin kastedildiği (Coşkun G., 2000:152), giderlerin ve gelirlerin belirli bir sistematik içinde sınıflandırılması ve aynı türdeki giderlerin ve gelirlerin kolaylıkla toplanabilmesi ve gelir, gider, açık istatistiklerine ulaşılabilmesi için bütçe kodlamaları/sınıflandırması geliştirilmiştir (BUMKO, ABS Giriş).

Bütçeleme sistemleri ve kodlama sistematığının tarihsel gelişimi incelendiğinde bütçe sınıflamasının Türk Bütçe Sisteminde çok değişik aşamalar geçirdiği görülmektedir. Türk Bütçe sisteminde, Cumhuriyet dönemi bütçelerinin 1945 mali yılına kadar Muvazene-i umumiye Kanunu adıyla düzenlendiği görülmektedir. 1961 yılında planlı kalkınma modeli doğrultusunda Devlet Planlama Teşkilatının kurulmasıyla birlikte hazırlanan 5 yıllık kalkınma planları ve yıllık programlar, bütçenin hazırlanmasında temel kriter oluşturmuştur. Ülkemizde 1920-1963 yılları arasında uygulanmış olan geleneksel bütçe sisteminde kamu harcamaları kurumlar bazında sadece harcama kalemlerine göre sınıflandırılmıştır. 1964-1972 yılları bütçeleri 5 yıllık kalkınma planlarının yapılmaya başlamasıyla birlikte “hizmet bütçeleri” esasında hazırlanmış ve (A) cetvelinde; cari, yatırım, transfer ayrımı yapılmıştır. 1973 yılında geleneksel bütçe sisteminin sağladığı parasal denetim, performans bütçe sisteminin hizmet verimliliği ve etkinliğin denetimi fonksiyonlarının yanında bütçenin stratejik bir planlama aracı olarak kullanılmasını amaçlayan “Program Bütçe Sistemi”ne geçilmiştir. Program bütçe sistemine geçerken hizmet maliyet ilişkisinin kurulması, program sorumlularının tespiti hedeflenmiş ancak uygulamada yaşanan sıkıntılar nedeniyle geliştirilen çözümler sonucu, mevcut kodlama sistematığı, kurumların ana hizmet birimlerinin alt alta sıralanmasından ibaret olmuş hatta bazen o ayrıma da gidilmeyerek kuruluşun tüm faaliyetleri bir ya da iki programla sınırlandırılmış, aynı program kodları farklı kurumlarda farklı hizmetleri içermiş, bu ise mevcut sınıflandırmayı analize elverişli olmaktan uzaklaştırmış, program sorumlularını bütçe sınıflandırmasından hareketle tespit etme imkanı kalmamıştır. Alt programlar programların diğer bir ifade ile ana hizmetlerin alt bölümlerini ifade etmesi gerekirken herhangi bir hizmetin maliyet unsurlarından bir tanesi alt programlarda izlenir hale gelmiştir. Faaliyet kodları alt programı oluşturan benzer işleri ifade etmesi gerekirken, ekonomik sınıflandırmanın eksikliklerini kapatmak amacıyla kullanılmaya başlanmıştır (BUMKO, ABS Giriş).

Program bütçe uygulamasında, sınıflandırma sistematığının kaybedilmiş olması, yeterli bir kurumsal sınıflandırma ve fonksiyonel sınıflandırma yapılamamış olması nedeniyle analize elverişli bir ortam yaratılamaması ve mevcut kodlamanın uluslararası karşılaştırmaların yapılmasına imkân vermiyor olması yeni bütçe sınıflandırması arayışlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur. 1995 yılında kamunun yeniden

yapılandırılmasını amaçlayan Kamu Mali Yönetim Projesi kapsamında yeni bir bütçe sınıflandırması üzerine çalışmalar başlatılmış, 1998 yılında IMF uzmanlarıyla birlikte çalışılarak GFS (Government Finance Statistics-Devlet Mali İstatistikleri) esasına dayalı bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuştur (BUMKO, ABS Giriş).

Türkiye’de bütçe sisteminde reform olarak değerlendirilen 1973 Mali yılında uygulamaya konan Program Bütçe Sistemi (PBS) ve bu sistemin bir türlü hayata geçirilemeyen bir unsuru olan fonksiyonel sınıflandırma uygulaması eksikliğini gideren “Analitik Bütçe Sınıflandırması” reform çalışmaları, mali şeffaflığı [ve hesap verebilirliği] sağlamaya yönelik önemli adımlar olarak değerlendirilmektedir (Cura, 2003).

2.2.2.3.2. Analitik Bütçe Sınıflandırmasının Tanımı

“ABS, ekonomik ve mali politikaların planlanması, uygulanması ve sonuçlarının analiz edilebilmesi için kurum faaliyetlerinin harcamalar bakımından kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik kriterlere, göre sınıflandırılması” (Eker ve diğ., 2006:124) olarak tanımlanmaktadır.

Bir alt yapı çalışması olan ABS’nın 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, ölçmeye ve analize elverişli olması olarak sıralanmaktadır. Bu özellikleri ve özellikle de analize elverişli istatistiki veriler üretmeye imkan vermesi nedenleriyle yeni bütçe kodlaması Analitik Bütçe Sınıflandırması olarak adlandırılmaktadır (BUMKO, ABS Giriş).

2.2.2.3.3. Analitik Bütçenin Sınıflandırma Sistematiği ve Temel Hedefleri

Analitik bütçe sınıflandırması; kurumsal sınıflandırma, fonksiyonel sınıflandırma ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere üç ana grupta oluşmakta olup, fonksiyonel

sınıflandırma ile ekonomik sınıflandırma arasında ayrıca finansman tipi sınıflandırma yer almaktadır (BUMKO, ABS Giriş). Kurumsal sınıflandırma ile siyasi ve idari sorumluluğun belirlenmesi ve program sorumlularının belirlenmesi amaçlanmaktadır. PEB anlayışında, sorumluluğun belirlenmesi ile, hedeflenen performanstan kimin sorumlu olacağını ortaya konulmasını mümkün kılmaktadır. Kurumsal sınıflandırma, değişik kurumlarda aynı görev tanımlı birimler arasında karşılaştırma yapılabilmesini de sağlamaktadır (Eker ve diğ., 2006:124).

ABS'na göre bütçenin hazırlanması ve bu çerçevede uygulanması sürecinde gelir ve harcamaların kaydedilme yöntemi de değiştirmiş ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiştir. ABS'na göre hazırlanan bütçelerin uygulama sürecinde yeni muhasebe sistemi dikkate alınmakta geçerli ayrımları gösterecek bir biçimde bütçe uygulamasının muhasebeleştirilmesi gerçekleştirilmektedir. Buna göre hesaplar kaydedildikten sonra dönem sonundan itibaren gelir ve harcamaların kesin hesapları çıkarılmaktadır.

Analitik bütçe sınıflandırılmasının temel hedefleri şu şekilde sıralanmaktadır (Mutluer ve diğ., 2005:154);

- Mali saydamlık ve hesap verebilirlik: analitik bütçe sınıflandırmasının tamamen uygulamaya geçirilmesiyle, 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 hedeflenmektedir (BUMKO, ABS Giriş).
- Farklı bütçeleme anlayışlarının desteklenmesi: geliştirilen sınıflandırma PEB gibi modern bütçe tekniklerinin uygulanabilmesi için gerekli altyapıyı sağlamaktadır.
- İdari ve mali yapılanmadan bağımsızlık: mali planlama ve raporlamanın, idari ve mali yapılanmalardan etkilenmeyen bir nitelikte olması sağlanmaktadır.

- Bütün kamu idarelerinin kapsama alınması: mali planlama ve raporlamanın ilke ve esasları ile çerçevesinin, genel yönetim tanımına giren bütün kamu idarelerinde uygulanması imkanı elde edilmiştir bu sayede bütün kamunun mali planlarının ve raporlarının anlamlı ve kolay bir şekilde konsolide edilmesi sağlanmaktadır.
- Kamu hizmetlerinin esas alınması: ABS kapsamında fonksiyonel sınıflandırmanın da yer alması sebebiyle eğitim, sağlık gibi kamu hizmetlerini esas alan bir bütçeleme anlayışının uygulanması mümkün hale gelmiştir.
- Uluslararası standartların uygulanması: özellikle Avrupa Birliğine üye ülkelerden aynı standartta mali rapor talep edilmesi dolayısıyla bu sınıflandırma mali planlama ve raporlamanın uluslararası kabul görmüş kapsam ve detayda üretilebilmesini mümkün kılmaktadır.
- Program sorumluluğu: analitik bütçe sınıflandırması ile kamu kurumlarının yönetim kademelerinin kamu hizmetlerinden ve kaynaklarından dolayı program sorumluluğu doğrudan belirlenebilmektedir.

2.2.2.3.4. Analitik Bütçe Sınıflandırmasının Performans Esaslı Bütçeleme İle İlişkisi

ABS'nın ayrıntılı yapısı PEB'nin yapılabilmesi ve başarılı olabilmesi açısından önemli bir altyapı oluşturmaktadır. Bu çerçevede ABS'nda öngörülen sınıflandırma sistematığının PEB ile ilişkisi aşağıdaki tabloda ayrıntılı bir şekilde incelenmiştir.

Tablo 1: Analitik Bütçe Sınıflandırmasının Performans Esaslı Bütçeleme ile İlişkisi

Kurumsal Sınıflandırma
Program sorumlularının tespitine imkan sağlaması dolayısıyla performans hedeflerinin gerçekleştirilmesinden kimin sorumlu olduğunu ortaya koyar.
Fonksiyonel Sınıflandırma
Sektörel tavanların tespit edilmesine imkan sağlaması dolayısıyla orta vadeli harcama sistemi ile kurum bütçeleri arasında ilişki kurar.
Kaynakların hangi alanlara tahsis edildiğini ortaya koyması sayesinde kurumun misyonu olamayan alanlardan asli fonksiyonlarına doğru kaynakların yönlendirilmesini sağlar.
Finansman Tipi Sınıflandırma
Kamu hizmetlerinin finanse edildiği kaynakları görmemizi sağlar.
Ekonomik Sınıflandırma
Kamu hizmetlerinin en etkin yöntemlerle geliştirilmesini sağlayacak strateji tercihlerinin bütçeleştirilmesine olanak sağlar.
Kurumların hedeflerini karşılarken kullandıkları girdiler konusunda fikir verir.

Kaynak: www.bumko.gov.tr, Mutluer ve diğ., 2005:164,165

Analitik Bütçeleme Sınıflandırmasının PEB ile ilişkisini gösteren yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere;

- ABS sisteminin kurumsal sınıflandırması, program sorumlularının tespitine imkân sağlamaktadır ve tahsis edilen ödeneklerle gerçekleştirilecek hedeflerden kimlerin sorumlu tutulacağı bu sınıflandırma sayesinde görülmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:164).
- PEB sisteminde sektörel tavanlar belirlenmekte ve kamu kurumlarına bu tavanlar dikkate alınarak toplam kaynaklar dağıtılmaktadır. ABS sistemi sayesinde orta vadeli bütçeleme için belirlenecek sektörel tavanlarla kurum bütçeleri arasındaki ilişki kurulabilmektedir. Bu çerçevede fonksiyonel sınıflandırma kamu hizmetlerinin sektörel ayrımını ortaya koymakta ve hükümetlerce hangi sektörlerle ne miktarda kaynak tahsis edildiği görülebilmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:164,165).

- PEB'nin esası kamu kaynaklarının verimlilik ve etkinlik esaslarına göre kullanımını ve tahsisini sağlamaktır (Mutluer ve diğ., 2005:165; Işık, 2004:25). Bu nedenle, öncelikle kamu kesimince yürütülmesi gereken faaliyetlerin ve bu faaliyetleri yürütecek birimlerin belirlenmesi önemlidir (Işık, 2004:25). Fonksiyonel sınıflandırma olarak ifade edilen bu belirleme kaynak tahsisi yapılacak birimlerin bu kaynaklarla ne tür hizmetler üreteceklerini ortaya koymaktadır. Bu çerçevede kurumun misyonu ABS sistemindeki fonksiyonel sınıflandırmada yerini bulmaktadır. Bunun haricinde bu sınıflandırmada kurumların vizyon ve misyonlarıyla bağlantı kurulmakta ve kurumun stratejik planı kavranmış olmaktadır. (Mutluer ve diğ., 2005:165). Ayrıca, kamu ve özel kesimin faaliyet alanlarının netleştirilmesinin yanı sıra kamu kurumları arasında görev ve yetki mükerrerlikleri ve karmaşası önlenerek, kamu kesiminin fonksiyonları ve bu fonksiyonları yürütecek kamu kurumları ortaya konulmuş olacaktır. Fonksiyonel sınıflandırma yapılmadan PEB geçilmesi halinde, kurumların etkin olmayan faaliyetleri verimli yapma yönünde gereksiz uğraş içine girmeleri gibi garip bir durum ortaya çıkacaktır (Işık, 2004:25).
- Ekonomik sınıflandırma ise kamu hizmetlerinin seçici bir şekilde uygulanmasına imkan sağlamaktadır. Bu sınıflandırma kurumsal amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesinde yapılacak stratejik tercihlerin bütçeleştirilmesinde yol gösterici olacaktır. Ayrıca ekonomik sınıflandırma kurumların belirlediği sonuçları elde etmek üzere hangi girdileri kullandığı konusunda da yol göstericidir.

Performans esaslı bütçe sisteminin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi açısından ABS'nın uygulanması önem taşımaktadır. ABS ile bütçenin performans denetimine daha uygun bir hale getirilmesi amaçlanmaktadır. Bu sınıflandırmada, devletin mali istatistiklerinin daha düzenli, daha güvenilir ve daha tutarlı bir hale getirilmesini ve analiz ve ölçmeye elverişli bir şekilde tutulmasını sağlayan bir kodlama anlayışı hâkimdir (Tüğen, 2005:135,136). Bu sınıflandırma sistemi sayesinde sınıflandırma sorunu çözülmüş (Mutluer ve diğ., 2005:165), kamu kaynaklarının idari birimler, fonksiyonlar ve ekonomik nitelikleri itibarıyla detaylı bir şekilde izlenmesi ve bütçe

sistemince üretilen verilerin uluslararası karşılaştırılma imkânı oluşmuş ve PEB ve modern bütçe sistemlerinin uygulanması kolaylaşmış, PEB'nin gerek duyduğu bilgilerin daha sağlıklı şekilde oluşturulmasına ve gösterilmesine imkan sağlanmıştır (Erüz, 2005:70; Mutluer ve diğ., 2005:165).

2.3. Performans Esaslı Bütçelemenin Amaçları

PEB Sisteminin amaçları; kamuda saydamlık ve hesapverebilirliğin sağlanması, performans yönetimi ve stratejik yönetim anlayışının oluşturulması, performans denetimi, kamuoyu denetimi ve mali disiplinin sağlanması ve performansa dayalı ücretlendirme sisteminin oluşturulması olarak sayılabilir.

2.3.1. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Sağlanması

PEB Sisteminin öne çıkan amaçlarından biri kamuda, özellikle de kamu mali yönetiminin çatısını oluşturan bütçelerde saydamlığın sağlanmasıdır.

2.3.1.1. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Tanımı

Mali disiplinin sağlanması amacıyla yapılan kamu mali yönetimi reformlarında ön plana çıkan en önemli kavramlardan biri “şeffaflık³⁷”tır. Klasik bütçe teorilerinde “açıklık” ve “saydamlık” olarak da ele alınan bu kavramın makroekonomik istikrarın ve büyümenin sağlanması ve sürdürülebilmesi konusunda ve hükümetlerin başarısında, anahtar bir rol oynadığı belirtilmektedir (Hürcan, 1999:12).

Aynı zamanda basitlik ve anlaşılabilirlik olarak da tanımlanan şeffaflık “hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, politika planlarının ve hedeflerinin kamuoyuna açık olması (BYK, 2002: 3), rüşvet ve yolsuzlukların önüne geçilmesi, yasa ve yönetmeliklerin tarafsız biçimde uygulanması” anlamına gelmektedir (Seyidoğlu, 1999:519).

³⁷ Şeffaflık literatürde açıklık, saydamlık, mali saydamlık gibi terimlerle de ifade edilmektedir. Bu kavramlar çalışmada özel bir maksat belirtilmediği sürece birbirinin yerine geçecek şekilde kullanılmıştır.

Denetim mekanizmalarının sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için gerekli olan bilginin sistem tarafından üretilmesi olarak belirtilen (Toker, 2002:1) şeffaflık Atiyas ve Sayın (2000) tarafından “devletin hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için hayata geçirdiği politikaları ve bu politikaların yarattığı sonuçları izlemek için gerekli olan bilgiyi düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir biçimde sunması” şeklinde tanımlanmıştır. Yazarlar; sistemin saydam olması için sadece aktörlerin ne yaptıklarının bilinmesinin değil, ne yapmaya niyetli oldukları konusunun da kamuoyuna sunulması gerektiğini belirtmişlerdir. Ayrıca niyetlerin açık bir biçimde belirlenmesi ve kamuoyuna sunulmasının hem niyetlerin kamu yararına uygun olup olmadığını tartışma olanağı yaratacağı, hem de vatandaşlara daha sonra davranışları ve bu davranışların sonuçlarını değerlendirmede önemli bir kıstas sunacağını belirtmişlerdir. Buna ilaveten, bilginin bir yerlerde mevcut olmasının sistemin saydam olduğunu göstermediğini, bilginin vatandaş tarafından etkin bir biçimde kullanılabilmesini sağlayacak bir biçimde düzenli, anlaşılabilir ve tutarlı olması gerektiğini, bilginin güvenilir olmasının ise objektif olarak doğru olmasını içerdiğini ama bununla sınırlı olmadığını ve güvenilirliğin aynı zamanda bilgiyi kullananların da bilginin doğruyu yansıttığına inanmasını, bunun ise inandırıcılığı sağlayan “kalite kontrol” mekanizmalarının kurulmuş olmasını gerektirdiğini ve kalite kontrolün genelde bağımsız dış denetim ile sağlanabileceğini vurgulamışlardır (Atiyas ve Sayın, 2000)

Karakaş ise (2000:19) kamu mali yönetiminde saydamlığı, “kamu kesimi mali faaliyetlerinin yapı ve fonksiyonlarının, maliye politikasının temel hedeflerinin, kamu kesimi hesaplarının ve mali alanda geleceğe yönelik beklentilerin kamuoyuna açık” olması olarak tanımlamaktadır.

Son yıllarda uluslararası iktisat ve maliye yazınında giderek güncellik kazanmış olan "Saydamlık" [şeffaflık] teriminin taşıdığı önemi dikkate alan OECD, IMF ve Dünya Bankası gibi kuruluşlar konuya ilişkin araştırma ve yayınları artmış ve bu bağlamda IMF Governörler Kumlu Geçici Komitesi³⁸'nin 16 Nisan 1998 tarihli toplantısında saydamlık açısından ideal olduğu ileri sürülen kuralları içeren "Mali Saydamlık Kuralları Yönetmeliği" (Code of Good Practices on Fiscal Transparency) kabul

³⁸ Interim Committee of the Board of Governors of International Monetary Fund

edilmiştir (Sak ve Sönmez, 2000:79,80). Yetki ve sorumlulukların açıkça belirlenmesi, bilgiye erişebilirlik, devlet bütçesinin kamuoyuna açık şekilde hazırlanması ve uygulanması ile verilerin nitelikli ve güvenilir olmasını sağlayacak kurumsal düzenlemelerin yapılması ana ilkelerine dayalı yönetmelikte, IMF tarafından yapılan tanımda saydamlığın; devletin mali işlemlerine ilişkin olarak aldığı kararlara (mali politika hedeflerine), devletin kamu hesaplarına ve mali projeksiyonlarına, söz konusu mali işlemlerin fonksiyonları ve yapısına ve de tüm bu işlemlerin uygulama sonuçlarına kamuoyunun erişilebilmesi ve tüm bu bilgilerden kamuoyunun haberdar edilmesi anlamına geldiği belirtilmektedir (IMF, 1999; aktaran: Hürcan, 1999: 13).

2.3.1.2. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Önemi

“Saydamlığın kamuoyunun gündemine girmesinde, devlet kuruluşlarının ve bunlarda yer alan aktörlerin devlet gücünü toplum yararına değil de kendi çıkarlarına yönelik kullandıkları, toplumun da bu durum karşısında çaresiz bir seyirci haline geldiği şeklindeki bir saptamanın yattığı” söylenmektedir. Bu bağlamda devletin faaliyetlerinin daha gözlemlenebilir bir hale gelmesi olarak algılanmakta olan saydamlık, devleti topluma karşı daha sorumlu ve hesap verir bir hale getirmenin en önemli araçlarından biridir (Atiyas ve Sayın, 2000:Giriş)

“Şeffaflık [saydamlık] özelliğini yitirmiş yada hiç taşımamış mali sistemler[in] istikrarsızlığın, etkinsizliğin ve hakkaniyet yoksunluğunun temel nedeni” olduğu (Karakaş, 2000:19) ve saydamlığın iyi bir yönetim imajı yarattığı, bunun da hükümet faaliyetlerinin etkinliğini artırarak güçlü bir kamu mali sisteminin oluşmasına katkıda bulunduğu belirtilmektedir (Toker, 2002:2)

Kamu kaynaklarının tahsisinin yapıldığı bütçelerde ve buna ilişkin diğer mali mevzuatta saydamlığın sağlanması, gerek makro ekonomik istikrara gerekse yetkin devlete (yönetme kapasitesi yüksek devlete) ulaşılması açısından ön şart olarak görülmektedir (Dedeoğlu ve diğ.,2000; Toker, 2002:2). Mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi temel bütçesel

sonuçların sağlanmasında mali saydamlık önemli bir araç olarak gösterilmektedir (Toker, 2002:2).

Kamusal mali işlemlerde saydamlığın, mali politikaların planlanması ve sonuçları ile ilgili daha bilinçli bir kamuoyunun oluşmasına, mali politikaların uygulanması konusunda hükümetlerin sorumlu tutulmasına ve böylece makroekonomik politikaların ve seçimlerin daha iyi anlaşılmasına ve geçerlilik kazanmasına imkan verdiği belirtilmektedir (Cansız, 2000).

Devlete emanet edilen kaynakların nasıl kullanıldığının izlenmesini sağlayan saydamlık, milletin devleti daha iyi izleyebilmesini, politikacıların ve bürokratların kamu yararına daha uygun davranmasını teşvik etmektedir. Bu yüzden saydamlık, kamusal kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirilmekte ve kamu yönetimini etkinleştirmektedir (Atiyas ve Sayın: 2000).

Atiyas ve Sayın (2000) saydamlığın önemini şu şekilde belirtmektedirler:

Saydamlığın devletin hesap verme sorumluluğunu sağlayan en önemli mekanizmalardan biridir. Temsili demokrasilerde vatandaşların yönetenler üzerindeki en temel yaptırım gücü, yönetiminden memnun olmadıkları siyasetçileri seçim yoluyla iktidardan uzaklaştırabilmesi, programını en fazla beğendiği siyasetçileri ise aynı yolla iktidara getirebilmesidir. Saydamlığın en önemli sonucu, bu mekanizmanın etkin bir şekilde işlemesine katkıda bulunmaktır. Saydam bir mali sistem, iktidardakilerin kamusal kaynakları nasıl ve hangi amaçlara yönelik olarak kullandığı, bu kullanımın ne tür sonuçlar yarattığı konusunda gerekli bilgileri vatandaşlara sunar. Buna bağlı olarak, saydam bir mali sistem, kamu hiyerarşisi içinde kimin hangi tür sonuçlardan sorumlu olduğu, yani kamu içinde sorumluluk dağılımı konusunda da vatandaşları bilgilendirir. Bu bilgilerin varlığı, ve vatandaşların oy kullanırken bu bilgileri de göz önünde bulundurması (veya göz önünde bulundurma fırsatının mevcut olması), siyasetçilerin iktidarları kamu yararına aykırı bir biçimde kullanmalarını zorlaştıran, onları vatandaşların tercihlerine en azından duyarlı kılan en önemli etkenlerden biridir. Kuşkusuz saydamlık sadece siyasetçilerin değil, aynı zamanda idarenin (yani bürokrasinin) davranışlarını da etkiler. Saydamlık, bu işlevin de mümkün olduğu kadar etkin bir biçimde yerine getirilmesine, daha genel bir ifade ile idarenin elindeki yetkileri kamu yararına ters ve kendi çıkarını gözetken bir biçimde kullanmamasına yardımcı olur. Örneğin, saydam bir sistemde çeşitli kamu hizmetlerinin maliyeti kolayca izlenebildiğinden, idarenin bu hizmetleri sunarken israftan yeterince kaçınıp kaçınmadığı da değerlendirilebilir, israfın yüksek olması halinde hizmet sunulma biçimi değiştirilebilir (Atiyas ve Sayın: 2000).

Ayrıca mali saydamlığın, bir yönetimin orta vadeli mali politikalarının başarılı bir şekilde gerçekleştirmesinde önemli rol oynayarak, makroekonomik politikaların ve tercihlerin kamuoyu tarafından anlaşılması suretiyle beklentiler üzerinde olumlu sonuçlar yarattığı ve güvenilirliğin artırılmasıyla, iyi bilgilendirilmiş kamu tarafından temel makroekonomik politikalara olan desteğin artmasına katkı sağladığı ve düşük maliyetle borçlanma imkanı sağladığı belirtilmektedir (Hücran ve diğ., 2000).

Devletin yetkilerini ihtiyari bir biçimde kullanmayacağı konusunda inandırıcı olmasını ve kamu yönetimine duyulan güvenin artmasını sağlayan saydamlık, toplumun devlet üzerindeki denetimini artırdığından, saydam bir sistemde, devletin, kendi ihtiyari yetkilerini kısıtlayan kurallar koyması, ve bu kurallara uyacağı konusunda toplumu ikna etmesi, bu konuda inandırıcı olması daha kolay olmaktadır (Atiyas ve Sayın: 2000).

Siyasi ve idari saydamlığın kamuoyunu izlenen politikalar, koyulan kurallar hakkında bilgilendireceği, yönetimlerin bu politikalara uygun davranmaları için otomatik bir gözetim mekanizması oluşturacağı, böylece idarelerin hesap verebilirliğin sağlanmasına katkıda bulunup, yolsuzlukları azaltacağı, ayrıca katılımın artırılması yoluyla izlenen politikalara kamuoyu desteği ve meşruiyet sağlanacağı belirtilmektedir (Kuzey, 2003:1).

Saydam bir sistem sayesinde, yönetenlerin kamunun kaynaklarını nasıl ve hangi amaçlara yönelik olarak kullandığı konusunda gerekli bilgilerin vatandaşlara ulaşması sağlanarak, yönetenlerin, yetkilerini kamu yararına ters ve kendi çıkarlarına gözetken bir şekilde kullanmasının önüne geçilebilecektir. Saydamlığın, kamusal kaynakların kullanımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirdiği gibi kamu yönetimine duyulan güveni de artıracığı belirtilmektedir (Polat, 2003:67).

Bunların aksine saydam olmayan mali yönetimin, ekonomik istikrarsızlığın yanı sıra politik ve mali istikrarsızlığa yol açabildiği, verimliliği azalttığı ve eşitsizliği arttırdığı belirtilmektedir (Hücran ve diğ., 2000). Ayrıca saydamlığın olmadığı bir sistemde, devletin vatandaşlara hesap verme sorumluluğunun yerine getirilemeyeceği ve vatandaşın, devletin yetkilerini nasıl kullandığı hakkında bilgi elde edememesi dolayısıyla, devletin denetlenmesi için kurulmuş olan diğer mekanizmaların, örneğin

seçimlerin, etkinliklerini yitirmesine neden olacağı, vatandaşın gözünde, rekabet içindeki siyasi aktörlerin performanslarını karşılaştırmak zorlaştığından, rakip siyasi aktörler, örneğin siyasi partilerin, birbirine benzemeye başlayacağı belirtilmektedir (Atiyas ve Sayın: 2000).

Saydamlığın olmamasının hem devlet hem de vatandaşlar üzerine yüklediği maliyetler söz konusudur. Bu maliyetler Atiyas ve Sayın (2000) tarafından şu şekilde belirtilmektedir:

Devlete güven azaldığından devletin borçlanma maliyeti yükselir, ödemek zorunda olduğu risk primi artar. Devletin iç işleyişinde bilgi akışının azalması kontrolleri zayıflatır, israf ve yolsuzluğu artırır. Kamu hizmetlerinin sunumunda etkinlik azalır, etkinlikte iyileşme yapmak zorlaşır. Hizmet maliyetlerinin artması, devletin asli görevlerini yerine getirmesi için gerekli finansmanı bulmasını zorlaştırır. Devlet hesabını bilemez hale gelir. Kamu yararına politika üretmek zorlaşır. Devlet toplumdan kopuk ve denetlenemez bir güç haline gelir. Vatandaşların devlete güveni azalır (Atiyas ve Sayın: 2000).

2.3.1.3. Şeffaflığın (Mali Saydamlık) Sağlanma Koşulları

Saydamlık bilgi akışı üzerine kurulmuştur ve kurumların bilgiye ulaşması için gerekli araçlar, ilgili kişilerin erişimine açık olmalıdır (Kuzey, 2003:14). Bu bağlamda mali saydamlığın sağlanabilmesi için kamuoyuna açıklanacak bilgi ve verilerde “bilgiye ulaşım kolaylığı, kapsamlılık, ilgililik, kalite, güvenilirlik ve zamanlılık” özelliklerinin olması gerektiği vurgulanmaktadır (Cansız, 2002:7; Kuzey, 2003:2-4; Polat, 2003:67).

Kamu mali kaynaklarının kullanımında saydamlığın temelinde etkin bir raporlama yer alır. Etkin bir mali raporlama, devletin mali politikalarının niyet ve gerekçelerini, politika hedeflerini açık bir biçimde ortaya koymakta, uygulamayı yakından takip etmekte ve uygulama sonuçlarını aktarmaktadır. Bu sonuçların başta konan hedefler ile ne kadar uyumlu olduğunu ve bu hedeflerden ne kadar saptığını belirlemektedir (Atiyas ve Sayın:2000).

Bugün, bir çok devlet bu raporları hazırlamaktadır. Bu devletlerin deneyimlerinden yararlanan uluslararası kuruluşlar sonraki uygulamaları kolaylaştırmak için genel kabul

görmüş ilke, standart ve yöntemler geliştirmişlerdir. Bu kuruluşlar arasında IMF, Devletin Mali Saydamlığı İlkeleri, ve Devletin Mali Raporlama Standartları ile başı çekmektedir.³⁹ Dünya Bankası bu ilke ve standartlara uyum için teknik ve mali destek sağlamaktadır, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) mali raporlama ve muhasebe standartlarını geliştirmektedir, ve Uluslararası Yüksek Denetim Kuruluşları Organizasyonu (INTOSAI) denetim standartları ve uygulama kılavuzları yayınlamaktadır (Atiyas ve Sayın:2000).

IMF'ye göre mali saydamlığın asgari şartları arasında şunlar sayılmaktadır (Hücran ve diğ., 2000): tüm bütçe dışı uygulamalar bütçe sürecinin bir parçası olmalı, bu faaliyetlere ilişkin bilgiler bütçede veya tamamlayıcı raporlarda yer almalı, muhasebe uygulama esasları yayınlanmalı, bütçenin yanı sıra, bir maliye politikası bildirimini sunulmalı ve bu bildirim: temel varsayımlar, beklentiler, hedefler, orta vadeli makroekonomik çerçeve, öncelikler, mali sürdürülebilirlik analizi, risk unsurlarını içermelidir, sonuçlar hedefler ile karşılaştırılmalıdır.

2.3.1.4. Mali Saydamlık ile İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğü ve Türkiye'nin Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi

Mali Saydamlık ile İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğüne göre, IMF üyesi ülkelerde desteklenmesi istenen dört temel ilke bulunmaktadır (IMF, 1999; Karakaş, 2000:20; Sak ve Sönmez, 2000:98; Hücran ve diğ., 2000, Erdoğan, 2005). Bu ilkeler; Rollerin ve sorumlulukların açık olması ilkesi, Bilginin kamuya açık olması ilkesi, Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması ilkesi, Denetim ve veri yayımlanmasında bağımsızlık ilkesi olarak dört ana başlık altında toplanmaktadır⁴⁰.

Rollerin ve sorumlulukların açık olması; Bu ilke kamu kesimi içerisinde mali, parasal ve KİT faaliyet alanlarının çok net olarak tanımlanmasını, kamu ve özel kesim ayırımının belirginleşmesini öngörmekte ancak bu alanların içeriğini saptama konusunda bir adım atmamaktadır (Karakaş, 2000:19; Hücran ve diğ., 2000).

³⁹ Hücran, Kızıldaş ve Yılmaz (2000) bu standart ve ilkeleri ayrıntılı bir biçimde tartışmaktadır.

⁴⁰ İlgili ilkelerin ayrıntılı açıklaması için bakınız IMF, 1999; Karakaş, 2000:20; Sak ve Sönmez, 2000:98; Hücran ve diğ., 2000, Erdoğan, 2005

Bilginin kamuya açık olması; Söz konusu ilke tüm kamu kesimine ilişkin mali verilerin önceden belirlenmiş süre ve zamanlarda ulaşılabilir bir biçimde yayınlanmasına dayanmaktadır. Mali bilgilerin kamusalılığı ilkesinin sadece bütçe hesaplarını değil aynı zamanda bütçe dışı tüm mali faaliyetleri ve fiskalite benzeri faaliyetleri de kapsamına almak zorundadır (Karakaş, 2000:22). Ayrıca mali saydamlığın sağlanabilmesi için kamuya etkin ve düzenli bilgi akışının sağlanması gerektiği belirtilmektedir. İlke kamuya bilgi akışının nitelik ve zamanlama açısından nasıl olması gerektiği hakkında bilgi vermektedir (Hücran ve diğ., 2000).

Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması; Söz konusu ilke mali bilgilere ulaşılabilir standart kurallarını içermektedir. Uluslararası istatistik normları ile uyum sağlanması ve kamu hesaplarında uluslararası muhasebe uygulanmasına bu ilke çerçevesinde özel önem verilmektedir (Karakaş, 2000:23). Bu kapsamda düzenlemede incelenen konular, bütçe dokümanının içeriği, bütçe tahminlerinin sınıflandırılması ve sunumu, bütçe uygulama ve işlemlerinin izlenmesi ve mali raporlama üzerinde yoğunlaşmaktadır (Hücran ve diğ., 2000).

Denetim ve veri yayımlanmasında bağımsızlık; Düzenlemede, mali saydamlığın sağlanması için hükümetin faaliyetleri hakkında doğru ve güvenilir bilgi üretileceğini garanti eden kurumsal yapıların var olması gerektiği vurgulanmaktadır. Mali bilgiler hem kamuya açık olmalı hem de bağımsız denetleme organı tarafından denetlenmelidir. Dış denetimin INTOSAI gibi uluslararası standartlara uyumlu olması gerektiği belirtilmektedir (Hücran ve diğ., 2000). Söz konusu ilke bağımsız dış denetimi ve temel istatistik üreten kurumların merkezi yönetimden görece bağımsızlığını/özerkliğini zorunlu saymaktadır (Karakaş, 2000:24, Erdoğan, 2005: 196).

Bu düzenlemeler ve kurallar mali saydamlığa ulaşılması için gerekli görülmektedir. Bir ülkenin mali saydamlığın neresinde olduğuna ilişkin bir soruya yanıt ise bu ülkenin bu kurallara ne derece uyup uymadığının sınanması ile açıklığa kavuşturulabilir.

Ülkemizde mali saydamlığı sağlamaya yönelik olarak özellikle 2000 yılından bu yana hem uygulama hem de mevzuat açısından önemli değişikliklere gidilmiştir. IMF ve

Dünya Bankası ile sürdürülen program kapsamında var olan taahhütlerin önemli bir kısmı gerçekleştirilmiştir. Her birinin amaç başlığı altında mali saydamlığın sağlanabilmesinin bir ilke olarak belirtildiği; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetimi Kanunu, uluslararası standartlarla uyumlu 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kabul edilmiştir. Özellikle 5018 sayılı kanun çerçevesinde şu değişiklikler yapılmıştır. Fonların önemli bir kısmı kapatılmış veya bütçe içerisine alınmıştır. Bütçe türleri, uluslararası standartlarda benimsenen biçimde yeniden tanımlanmış ve sınıflandırılmıştır. Katma bütçe kaldırılmış, kamu idareleri, idari ve mali statülerine göre genel bütçeli veya özel bütçeli hale getirilmiştir. Kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerde yer alması sağlanmış, bütçe dışında gelir elde edilmesi ve gider yapılması önlenmeye çalışılmıştır. Görev zararları ve vergi muafiyeti, istisna ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri (vergi harcamaları) cetvelinin, bütçe kanunlarına eklenmesi sağlanmıştır. Bütçe uygulamasında etkinlik, hesap verebilirlik ve saydamlığı sağlamak amacıyla ABS uygulamasına geçilmiştir. Buna paralel olarak mali raporlamanın kalitesini artırmak amacıyla kamuda aynı muhasebe sistemi kullanılması zorunluluğu getirilerek Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi uygulanmaya başlamıştır. Bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde kamu idarelerine önemli esneklikler getirilmiş, kamu idarelerinin bütçe sürecindeki görev, yetki ve sorumlulukları yeniden düzenlenmiştir. Kamu maliyesine ilişkin mali istatistiklerin hazırlanması ve kamuoyuna sunulması konusunda Maliye Bakanlığı yetkilendirilerek bu alandaki dağınkılık giderilmiştir. Buna göre; kamu idarelerinin mali verileri bir bütünlük içerisinde yayımlanmış olacaktır. Bunların haricinde IMF tarafından mali saydamlık raporu çıkarılması ve yayınlanması kabul edilmiştir. Bilgisayarlı devlet muhasebesi sistemi SAY 2000i hayata geçirilmiştir. Türkiye geçmişe nazaran saydamlık açısından önemli bir mesafe kat etmiştir. Fakat “Mali Saydamlık ile İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğüne” göre, yapılması gereken bir çok düzenleme söz konusudur.

2.3.2. Hesap Verme Yükümlülüğünün Gerçekleştirilmesi

PEB Siteminin bir diğer amacı da “Hesap Verebilirliğin” sağlanmasıdır. Takip eden sayfalarda hesap verebilirlik hakkında ayrıntılı bilgiler verilecek ve PEB sistemi ile ilişkisine değinilecektir.

2.3.2.1. Hesap Verme Yükümlülüğünün Tanımı

İngilizce literatürde “accountability”⁴¹ olarak ifade edilen ve Türkçe'ye, en dar anlamıyla, hesap verme yükümlülüğü şeklinde çevrilen bu kavram negatif içerikle ele alındığında kontrol ve cezalandırmayı; pozitif içerikle ele alındığında ise kamuoyunu hedefler ve kullanılan kaynaklar konusunda detaylı bilgilendirmeyi göstermektedir (Özyıldız, 2000:78).

INTOSAI⁴² Denetim Standartlarında yer alan tanıma göre hesap verme yükümlülüğü, “kamu teşebbüsleri ve şirketleri de dahil olmak üzere, kendilerine kamu kaynakları emanet edilen kişi ve idarelerin mali, idari ve program görevlerinden ötürü açıklama yapma ve bu görevleri kendilerine verenlere durumu bildirme mecburiyetleri” olarak tanımlanmaktadır. Kamu kesimi açısından hesap verme yükümlülüğü; “mükelleflerden, seçmenlerden kısaca halktan toplanan vergi vb. kamu gelirlerinin kullanılması nedeniyle ilgililere, yapılacak ve yapılan faaliyetler hakkında açıklama yapılması, yani bilgi verilmesi yükümlülüğü” olarak tanımlanmaktadır (PSAA, 1992:7,37; aktaran: Demirbaş, 2001: 57).

5108 sayılı kanunda (md. 8) ise; “Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından

⁴¹ Accountability sözcüğünün Türkçe karşılığı olarak, “hesap verme yükümlülüğü”, hesap verme sorumluluğu”, “hesap verebilirlik” kavramları kullanılmaktadır. Bu kavramlar çalışmada özel bir maksat belirtilmediği sürece birbirinin yerine geçecek şekilde kullanılmıştır.

⁴² Uluslar Arası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu

sorumlu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olması” şeklinde tanımlamaktadır.

2.3.2.2. Hesap Verme Yükümlülüğünün Gelişimi

Uygulaması, çeşitli evreler geçirmiş olan hesap verme yükümlülüğünün ilk uygulama biçimi; “bakanların parlamentoya hesap vermeleri, oldukça detaylı yasal düzenlemelerin uygulamaya konulması, kamu hesaplarının denetlenmesi ve bireylerin istedikleri anda bilgilendirilmeleri” şeklinde olmuştur. Klasik hesap verme yükümlülüğü olarak adlandırılan bu anlayışın esasını olumsuzluklardan sakınmak, teftiş fonksiyonlarını arttırmak, teftişi ise gerekli görüldüğü zaman yapmak, yani olayın oluşumundan sonra devreye girmek ve eskinin devamını sağlamak vb. teşkil etmektedir (Özyıldız, 2000:78,79).

“Belirli bir görevi ifa ile yükümlendirilen ve yetki verilen bürokratin yasal sorumluluklarının açıklamasının yapması” (Demirbaş, 2001:57) olan klasik hesap verme yükümlülüğü genel olarak girdileri esas alan bir sistemdir. İncelemeler ve denetlemeler tamamen kamuya tahsis edilen kaynakların yasalara ve mevzuata uygun olarak kullanılıp kullanılmadığını araştırmak amacıyla yapılmaktadır. Kaynak kullanımı yasalara uygun ise sorun olmamakta, tahsis edilen tutar yetersiz ise, yeni yasal düzenlemeler gündeme gelmektedir. Bu nedenle geleneksel kamu örgütlenmelerinde sorunları ve çözüm yollarını bilmekten çok, mevzuat bilmenin önemli olduğu ve dolayısıyla çözüm önerilerinin tamamen politik otoriteden gelmesinin beklendiği belirtilmektedir (Özyıldız, 2000:79).

20. yüzyılın son dönemine kadar görülen klasik hesap verme uygulamaları, merkeziyetçi, bürokratik, kumanda ve kontrole dayalı, içsel olarak birbirine bağımlı, kapalı ve yavaş, risk almayı sevmeyen devlet örgütlenmeleri tarafından hayata geçirilmeye çalışılmıştır. Dolayısıyla bu türden yapılardaki yönetim kültürü, devlet yönetiminin, ekonominin esas hedefi olan “kıt kaynakların etkin kullanımı” ilkesinden ve katılımcı ve yaratıcı olmaktan uzaklaşmasına neden olmuştur (Özyıldız, 2000:79).

Bilgi teknolojilerinin gelişimiyle bilginin çok çabuk ulaşılabilir hale gelmesiyle vergisini ödeyen bireyler yaptıkları masraf karşılığında elde ettiklerini irdelemeye ve karar alıcılardan ve uygulayıcılardan kendi beklentilerine cevap verecek politikalar beklemeye başlamışlardır. Bilginin ulaşabilirliğıyle ilgili gelişmeler klasik devlet yapısının tartışılmasına ve 21. yüzyıla girerken kamu örgütlenmelerinin küreselleşmeye uyumlu ve ademi merkezietçi, katılımcı, rekabete açık, hızlı karar veren, kamuoyuna hesap veren yapılanmalara yönelmesine yol açmıştır (zyıldız, 2000:79). Bu eşitlilik ve bilinç düzeyindeki yükselme dolayısıyla, “şikayete dayalı hesap verme” anlayışı yerini “performansa dayalı hesap verme” anlayışına bırakmıştır (Ateş ve etin, 2004: 268).

Performansa dayalı hesap verme anlayışına geçilmesinde klasik hesap verme anlayışının sorunları arasında; “gittikçe artan karmaşık uygulamalar, farklı kurumlar tarafından aynı amaca yönelik uygulamaların btnleştirilememesi, gerek vatandaşlar gerek bürokrasi açısından şeffaf olmayan uygulamaların artması, stratejik uygulamalardan çok günlük uygulamalara önem verilmesi sayılmaktadır (zyıldız, 2000:79). Sonuç olarak, “hesap verme” kavramında pozitif yaklaşımların uygulanması yaygınlaşmıştır ve yeni yaklaşım “performansa dayalı hesap verme” olarak tanımlanmaktadır (zyıldız, 2000:80).

Performansa dayalı hesap verme anlayışı ile vatandaş kendisi için hazırlanmış hesap verme raporlarını inceleme, rapor kapsamındaki kaynakların nerelere ve nasıl tahsis edildiğini sorma ve amaçlar ile gerçekleşen hedefleri karşılaştırma imkânına kavuşmuştur (Ateş ve etin, 2004: 268). “Performans bazlı sistemlerde doğru karar alma desteklenmekte, teftişin yerini yönlendirme almakta, denetim devamlılık kazanmakta, proaktif uygulamalarla hatalar azaltılmaya çalışılmakta ve değişen şartlar karşısında uyuma yönelik uygulamalara ağırlık verilmektedir” (zyıldız, 2000:80).

Hesap verme sisteminin şikayete dayalı yapıdan performansa dayalı yapıya yönelmesinde; bireylere hizmeti hedef alan daha basit yönetim, daha verimli yönetim, daha şeffaf yönetim, uygulamalarına ulaşma arzusu'nun olduğu da belirtilmektedir (zyıldız, 2000:80). Performansa dayalı hesap verme anlayışı hükümete olan güveni artırırken, doğru uygulamaların devamını, yanlış uygulamaların ise bir an önce terk

edilmesini sağlamaktadır. Hem hükümete kendi uygulamalarını görme imkanı vermesi hem de vatandaşa hükümetin neler yaptığını görme ve değerlendirme imkanı vermesi tarzındaki çift yönlü bir denetim mekanizması olmasının da etkisi olduğu belirtilmektedir (Ateş ve Çetin, 2004: 268).

2.3.2.3. Hesap Verme Yükümlülüğünün Özellikleri ve İlkeleri

Hesap verme yükümlülüğünün özellikleri şu şekilde belirtilmektedir; *Hesap verilebilirlik kişiseldir*: yetki yalnızca tek bir kişiye verilebilir. *Hesap verilebilirlik dikeydir*: en üst kademedan en alt kademeye, sorumluluk ve yetki üst yöneticiler tarafından astlara verilir (üst yöneticiler astları mesul tutarlar). *Hesap verilebilirlik tarafsızdır*: hesap verilebilirlik ne pozitif (olumlu) nede negatif (olumsuz) bir kavramdır (GDRC). Bunlara ilave olarak hesap verme yükümlülüğünün en önemli özelliklerinin, *anlaşılabilirlik, uygunluk, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirlik* olduğu belirtilmektedir. Ayrıca hesap verme yükümlülüğünü sağlama maliyetinin ondan beklenen yararı aşmaması da gerekmektedir (Ateş ve Çetin, 2004: 268).

Hesap verme yükümlülüğünün ilkeleri ise aşağıdaki şekilde sayılmaktadır (GDRC): *Sorumluluk ve yetkilerin belirlenmesi*; yetki alan kişi, program sonuçları, mali ve beşeri kaynaklar ve bunların dağılımı; bunların ne şekilde izlenip değerlendirildiği; yetkilerin sınırları; örgütsel politikalar, kurallar, düzenlemeler ve davranış standartlarından haberdar edilmelidir. *Rehberlik ve destek sağlanması*; yönetime ilişkin düzen ve zamanında bilgi, eğitim ve gelişme, kıdemli yöneticilere erişim, mali yönetim ve insan kaynakları yönetimi uzmanlarından alınacak tavsiyeler. *Sorumluluk ve yetkinin izlenmesi ve değerlendirilmesi gereği*; sonuçların hedef ve standartlara göre programların tahsisi, insan kaynakları ve mali kaynakların yönetimi; karar alma bağlamında yetkinin aşılmadan tam manasıyla kullanılması, politika, değer, kural, düzenleme ve davranış standartları ile uyum. *Uygun bir eylemde bulunma*; uygun bir eylemde bulunma, mükemmeliyet, tatmin edici performans, dikkatsizlik ve ihmal sonucu sorumluluk ve yetkinin kullanımında yetersizlik, politika ve kural düzenlemelerinin kasıtlı bir şekilde reddedilmesi sonucu yetki ve sorumluluğun kabul edilemeyecek bir şekilde kullanımı veya karar alma yetkisinin sınırlarının aşılmasıdır.

2.3.2.3. Hesap Verme Yükümlülüğünün Önemi

Hesap verme yükümlülüğü ile; hedeflenen sonuçları gerçekleştirmek için nelerin yapılmasının planlandığı, nelerin yapılmış yada yapılmamış olduğu, nelerin yapılmakta olduğu, yapılması gerekli olan şeylerin zamanında yapılıp yapılmadığı ve nelerin iyi nelerin kötü gittiği sorgulanmaktadır. Ayrıca hesap verme yükümlülüğü ile hukuka uygunluk, saydamlık, yansızlık ve kanun önünde eşitlik gibi ilkelere uyulup uyulmadığı saptanmakta ve sorumluluğu devredenlere, sorumlulukların öngörüldüğü gibi yerine getirilip getirilmediğini değerlendirme imkanı doğmaktadır (Polat, 2003:71).

Bir ülkedeki mali yönetim sistemi ve denetim fonksiyonu, temeldeki hesap verme yükümlülüğü anlayışına göre biçimlenmekte ve işlemektedir. “Hesap verme yükümlülüğü, bu karakteriyle, kamu yönetimine can veren, onu yönetip yönlendiren bir unsurdur ve toplumsal öğeler arasındaki karşılıklı ilişkiler ve beklentiler yumağıdır” (Gören, 1999:24). Ancak hesap verme yükümlülüğü elverişli ve eskizsiz bilgi edinilmeden etkin olamamaktadır (Özeren, 2001:1).

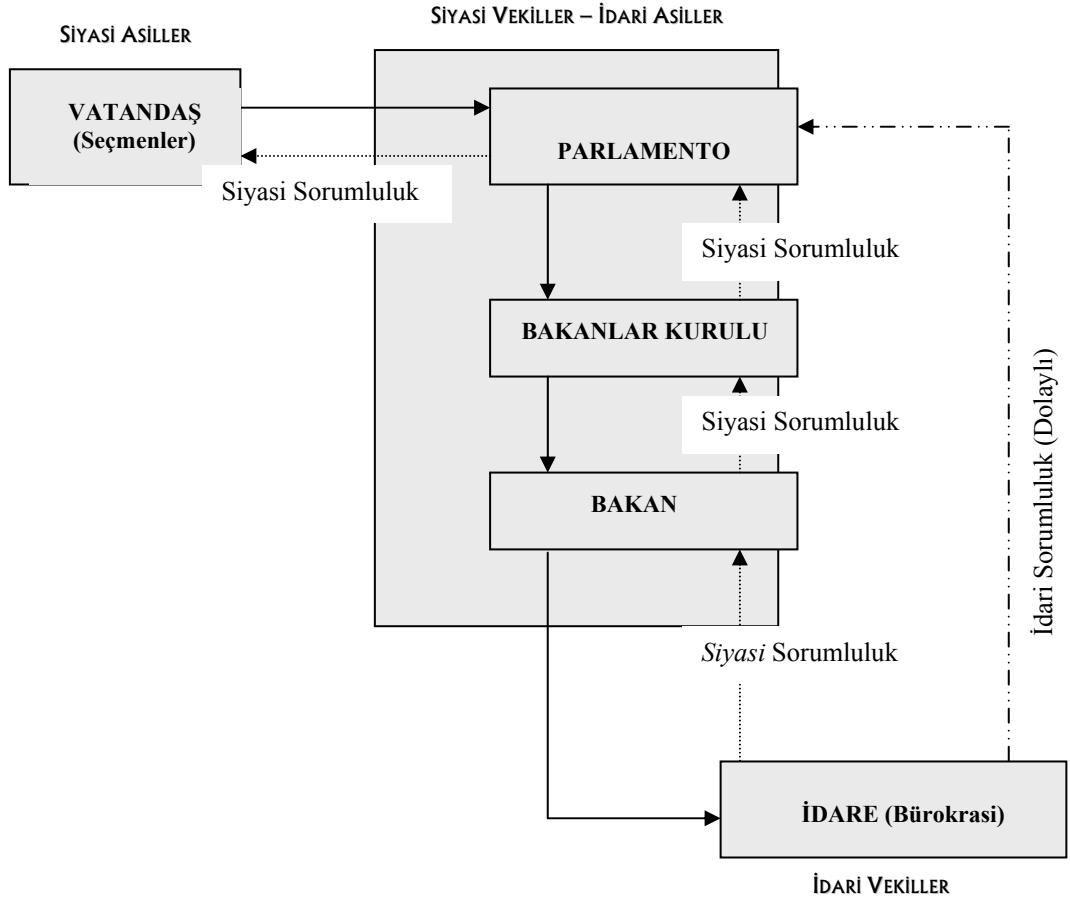
Hesap verme yükümlülüğü ile uygulanan siyasi rejim arasında sıkı bir bağ vardır (Gören, 1999:25). “İster demokratik isterse monokratik olsun her rejimin kendine hizmet eden bir hesap verme yükümlülüğü sistemi ve her sistemin kendine özgü bir işleyiş süreci vardır” (Gören, 1999:24).

Sağlıklı ve etkin bir hesap verme sistemi bürokratik kontrol ihtiyacını giderdiği gibi kamu kaynaklarını yönetenlerin hükümet programlarının etkinliğini belirlerken spekülasyonlara değil, sağlıklı ve güvenilir bilgilere dayanmalarını sağlamaktadır (Kaya, 2003:1). Ayrıca hesap verme yükümlülüğü kamu fonlarının ve mallarının iyi yönetildiğine, bütçe vasıtasıyla yürütmeye tahsis edilen ve kamu kurumlarınca harcanan fonların karşılığının alındığına dair halka güvence verilmesini de sağlamaktadır.

2.3.2.4. Performans Esaslı Bütçede Hesap Verme Yükümlülüğünün Türleri

Demokratik ülkelerde kamu kaynaklarının kullanımında karar sahibi olan seçilmiş veya atanmış olsun her yöneticinin yönetimlerinden ötürü hesap vermesi gerekmektedir. Hesap verme yükümlülüğü, demokratik ülkelerde bir dizi yetki devrinin bir sonucu olarak açıklanabilir. Bu yetki devri (asil-vekil) ilişkisini Şerif Sayın ve İzak Atiyas'ın (1997) TESEV yayınları arasında yer alan “*Siyasi Sorumluluk, yönetsel sorumluluk ve bütçe sistemi: Bir yeniden yapılanma önerisine doğru*” adlı eserlerinin 6. Sayfasındaki şemadan bazı küçük değişikliklerle Gören (1999:25) şu şekilde göstermektedir:

Şekil 4: Performans Esaslı Bütçede Hesap Verme Yükümlülüğünün Türleri



- Yetki Devri
- Hesap Verme Yükümlülüğü (Direkt)
- Hesap Verme Yükümlülüğü (Dolaylı)

Sayın ve Atiyas şemada gösterilen yetki devri ilişkisini (yani hesap verme yükümlülüğünü) şöyle açıklamaktadırlar:

“Devlet-vatandaş ilişkilerinde, iki ana yetki devrinden söz etmek mümkün. ... İlkinde vatandaşlar asil, siyasetçiler ise vekil durumundadır. Vatandaşlar siyasetçilere, belirli kurallar içinde ülkeyi vatandaşlar adına yönetmek üzere yetki verirler. Bu ilişkide siyasetçilerden (ve onların davranışlarını etkileyen siyasi kurumlardan) beklenen, toplumdaki farklı grup ve bireylerin tercihlerini bir biçimde bütünleştirerek (aggregate) vatandaşların beklentilerine uyan kamu politikaları üretmektir. Buna siyasi sorumluluk diyeceğiz.

“Siyasetçilerin ürettiği politikaları hayata geçirmek ise büyük ölçüde kamu idaresinin yani bürokrasinin işidir. Dolayısı ile, politikaların hayata geçirilmesi, bu sefer siyasetçilerin asil, bürokrasinin ise vekil olduğu ikinci bir vekalet ilişkisini içerir. Burada bürokrasiden beklenen, üretilen politikaları en etkin biçimde hayata geçirmesidir. Biz bu ilişkiyi de yönetsel sorumluluk şeklinde adlandıracağız.” (Atiyas ve Sayın, 1997:6).

Demokratik rejimlerde ülke üst yönetiminin hesap verme yükümlülüğü zincirinin ise şu sırayı izlediği belirtilmektedir: (Gören, 1999:26).

Parlamento ülkenin topyekün yönetiminden ötürü siyasi asil'e (seçmenlere/vatandaşlara) karşı hesap verme yükümlülüğü (*Siyasi Sorumluluk*) taşır. Bakanlar kendi eylemlerinden ve bakanlıkları altındaki tüm kurum ve kuruluşların faaliyetlerinden Parlamento'ya karşı ferdi olarak sorumludurlar. Bakanların, aynı zamanda, Bakanlar Kurulunun kararlarından ötürü kolektif sorumlulukları da vardır. Yani Bakanlar kendi bakanlıklarının işleyişinden ötürü ferdi olarak; Bakanlar Kurulu Kararlarına iştiraklerinden ötürü de diğer bakanlarla müştereken Parlamento'ya hesap vermekle yükümlüdürler (*Siyasi Sorumluluk*). Bakanın altındaki Bakanlık üst yönetimi, teşkilatlarının faaliyetlerinden ötürü özünde Parlamento'ya karşı değil, bakana karşı sorumludurlar. Geleneksel olarak anonim kalırlar. *Bununla birlikte, uygulamada, kendilerinden bakanları adına bu faaliyetleri açıklamak için Parlamento'ya cevap vermeleri istenebilir; ancak hükümet politikası konularında parlamento'ya hesap vermezler. Yani, kendilerinden istendiği zaman Parlamento'ya hesap verirler, lakin resmi olarak bakanlarına karşı sorumludurlar (İdari Sorumluluk).*

Bunların haricinde hem parlamentonun hem de bütünüyle devletin vatandaşına karşı sorumluluğu söz konusudur (*Vatandaşa Yönelik Hesap Verme Sorumluluğu*)(Atiyas ve Sayın, 1997; Polat, 2003:71).

PEB'nin amaçlarından olan hesap verme sorumluluğu sayesinde bütçe hem onu hazırlayanlar tarafından hem de kamuoyu tarafından denetlenebilmektedir. Bu sayede

hükümetler eksikliklerini görerek düzeltme imkânına sahip olurlarken, vatandaşlar da ödedikleri vergilerin nereye ve nasıl harcandığını görebilme imkânına kavuşmaktadırlar (Ateş ve Çetin, 2004: 270).

2.3.2.6. Hesap Verme Yükümlülüğünün Sağlanma Koşulları

Etkin hesap verme sorumluluğunun aşağıda açıklanacak beş prensibe uyulduğu takdirde sağlanacağı belirtilmektedir. Prensiplerin her biri etkin hesap verme sorumluluğunun bir yönünü ilgilendirmektedir. Hesap verme sorumluluğu düzenlemesinde bu prensiplerin her biri ne kadar fazla yer alırsa uygulamada hesap verme sorumluluğunun etkinliği o kadar yüksek olabilecektir (Özbaran, 2001:4-6).

Etkin hesap verme sorumluluğunun göstergeleri şunlardır (Özbaran, 2001:4-6):

1. Roller ve sorumlulukların açık olması: hesap verme sorumluluğu ilişkilerinde yer alan tarafların rolleri ve sorumlulukları iyi anlaşılmalı ve üzerinde mutabakata varılmış olmalıdır.
2. Performans beklentilerinin açık olması: peşinden koşulan amaçlar, beklenen başarılar ve dikkate alınan kısıtlamalar belirgin, anlaşılır ve üzerinde mutabakata varılmış olmalıdır.
3. Kapasiteler ve beklentiler arasında denge kurulması: performans beklentileri, her bir tarafın kapasitesiyle (otoriteler, beceriler ve kaynaklar) belirgin bir biçimde ilişkilendirilmeli ve dengelenmelidir. Etkin hesap verme sorumluluğu, ilişkilerdeki netlik ve kaynaklarla beklenen sonuçlar arasında denge kurulması yoluyla güçlendirilir.
4. Raporların güvenilir olması: ulaşılan performansı ve neler öğrenildiğini gözler önüne sermek için bilgi güvenilir ve zamanlı olarak raporlanmalıdır. Raporlar kesinlikle inanılır, zamanlı ve içerdiği bilgiler bakımından faydalı olmalıdır.

5. Gözden geçirme ve düzeltme mekanizmalarının rasyonel olması: hesap verecek olanlar tarafından elde edilen performansa ilişkin, başarıların ve zorlukların tanımlandığı ve gerekli düzeltmelerin yapıldığı, ulaşılan performans hakkında aydınlatılmış ve bilgilendirilmiş inceleme ve geri besleme yapılmalıdır.

Bunların uygulamaya geçirilebilmesi için kamu kesimi yönetiminde yapılması gerekenler ise şu şekilde sayılmıştır (Samsun, 2003:26): sonuçlara yönelik hesap verilebilirlik olmalı, sorumluluk, doğruluk, dürüstlük gibi değerler paylaşılmalı, birden çok tarafın olduğu durumlarda, tüm taraflar hesap verebilir olmalı, etkin kontrollerle etkin bir hesap verilebilirlik sağlanmalı, hesap verilebilirlikle ilgili düzenlemeler ve performansa ilişkin bilgiler şeffaf olmalı, ve hesap verilebilirlik ile ilgili denetim artırılmalıdır.

Hesap verilebilirliğin başarılı olması için vatandaşlar arasında hesap verilebilirliğe karşı bir isteklilik olmalıdır. Bu da, organizasyon içerisindeki (kişisel çıkar, ödül ve ceza sistemi) veya organizasyon dışarısındaki (siyasi baskı, uluslararası kuruluşlar, veya kitle iletişim araçları vasıtasıyla kamuoyu) faktörler tarafından sağlanabilmektedir (Heeks, 1998:10-23). Ayrıca finansal bilginin güvenilirliğine, doğruluğuna ve şeffaflığına katkıda bulunan muhasebe standartlarıyla uyum içinde olunması hesap verme sorumluluğunu güçlendirmektedir (Özeren, 2001:5).

2.3.2.7. Şeffaflık ve Hesap Verme Yükümlülüğü Arasındaki İlişki

Şeffaflık literatüre bakıldığında genellikle hesap verilebilirlikle beraber anılmaktadır ve şeffaflık ile hesap verilebilirlik arasında son derece yakın bir ilişki bulunmaktadır. Çünkü şeffaflık görev ve yükümlülükler yerine getirilirken açık usuller kullanılmasını, gizlilikten uzak durulmasını gerektirdiği için, hesap verilebilirliğin bir ön şartı olduğu belirtilmektedir (Kuzey, 2003:15).

Ayrıca bu kavramlar kamu yönetiminde karşılıklı etkileşim içindedir. “Yani yönetimde şeffaflığı sağlayabilmek için etkili ve iyi işleyen hesap verme süreçlerine; hesap verme süreçlerinin etkili ve iyi işlemesi için de açık ve şeffaf mali politikalara ihtiyaç vardır.”

Bu nedenle hesap verme süreci şeffaflığı sağlamanın bir aracı, şeffaflık da hesap verme yükümlülüğünün yerine getirilebilmesi için olmazsa olmaz bir ilkedir. Kamu hizmetlerinin kamu-özel sektör ortaklıkları veya özel amaçlı kuruluşlar eliyle gördürülmesi ve daha çok örgütsel serbestiyete dayalı yeni hizmet ifa düzenlemelerinin yaygınlaşması, daha açık ve şeffaf hesap verme düzenlemelerini de beraberinde getirmektedir (Gören, 1999:30,31). Şeffaflık ve hukukun üstünlüğünün olmadığı yerde hesap verilebilirlik de uygulanamaz. Ayrıca hesap verilebilirlik şeffaflığın nihai koruyucusu olarak nitelendirilmekte, şeffaflık da, hesap verilebilirliğin tamamlayıcı bir unsuru olarak gösterilmektedir (Samsun, 2003:29).

2.3.3. Stratejik Yönetim Anlayışının Oluşturulması

PEB Siteminin bir diğer amacı da kamu kuruluşlarından Stratejik Yönetim anlayışının oluşturulmasıdır. Kuşkusuz kaynaklarının stratejik önceliklere göre kullanılması etkinlik ve verimliliği artıracaktır.

2.3.3.1. Stratejik Yönetimin Tanımı

1980 yılından bu yana işletme literatürüne girdiği belirtilen Stratejik yönetimin, stratejinin sadece planlama yönünün eksik kalacağını halbuki, stratejilerin uygulamaları ve ulaşılan sonuçlarının kontrol edilmesi konularıyla da ilgili olduğunu belirtmek amacıyla geliştirildiği belirtilmektedir (Eren, 2003:12). Bu çerçevede stratejik yönetim PEB'nin temel unsurlarında olan "Stratejik Planların" oluşturulmasında kurumların stratejik düşünmesine katkı sağlaması açısından önemlidir.

Plan, planlama ve strateji kavramları ile ilişkili olarak stratejik yönetim, Eren (2000:18; 2003:12) tarafından; stratejilerin planlanması için gerekli araştırma, inceleme, değerlendirme ve seçim çabalarını planlaması ve bu stratejilerin uygulanabilmesi için ise örgütün içinde her çeşit yapısal tedbirlerin alınması ve alınan bu tedbirlerin yürürlüğe konulması, stratejilerin uygulanmadan önce amaçlara uygunluğu açısından tekrar kontrol edilmesini kapsayan süreçler toplamı olarak tanımlanmaktadır.

Bir diğerk tanımında ise “örgütün başarılı olması için çevresel değişimler dikkate alınarak, örgütün amaçları doğrultusunda planlanan, geliştirilen stratejilerin, örgüt içinde her türlü önlem alınarak uygulanması ve kontrol edilmesi süreci” (Dinçer, 1998:35) olarak ifade edilmektedir. Stratejik yönetim bir organizasyonun gelecekteki durumuna ulaşmasını sağlayan bir süreç olarak da tanımlanmakta ve stratejik planlamayı, bütçelemeyi, kaynak planlamasını, program geliştirmeyi, performans ölçümünü ve performans raporlamasını içerdığı belirtilmektedir (OGA, 1998:1).

2.3.3.2. Stratejik Yönetimin Faydaları

Strateji geliştirme aşamasında işletmenin mevcut şartları belirlenir, iç kaynak ve kabiliyetlerinin analizi, çevredeki değişikliklerin takip edilmesi, fırsat ve tehditler dikkate alınarak işletmenin uzun dönemli amaçlarının belirlenmesi gibi işler yöneticiler tarafından yapılırken, stratejilerin uygulanması aşamasında stratejik amaçlara ulaşmak için işletmenin uygun örgüt yapısının sağlanması, uygulamaya yönelik program ve bütçelerin sağlanması, örgüt kültürünün gözden geçirilmesi ve yeni amaçlara göre ortak değerlerin oluşturulması gibi konular üzerinde çalışılır. Stratejiyi değerlendirme aşamasında seçilen strateji ile uygulama sonuçları karşılaştırılarak uygulanan stratejinin işletmeyi [örgütü] ne düzeyde amaçlarına ulaştırdığı kontrol edilir (Dinçer, 1998:).

Stratejinin bulunmadığı işletmelerde [örgütlerde] amaçların açık ve kesin bir şekilde saptanamadığı, amaçları saptamak için gerekli hesapların yapılamadığı ve kaynakların etkin ve verimli kullanılmadığı belirtilmektedir. Çünkü; mali ve beşeri güçleri yada kaynakları ekonomik biçimde kullanacak, derinliğine bir stratejik analiz yapılamamaktadır (Eren, 2003:13).

Stratejik yönetim sayesinde yöneticiler, temel nitelikte ve örgüt için önemli olan soruları, öncelik ve aciliyetlerine göre hızla sorup cevaplandırabileceklerdir. Ayrıca stratejik yönetim karar almaya bir dizi araçlar getirmekte ve bu sayede de örgütü amaç ve hedeflerini belirlemeye zorlamaktadır. Geleceği okumaya yardımcı olabilen stratejik yönetim bu sayede örgüt için gelecekteki fırsat ve zorlukları ortaya çıkarabilmektedir (Yılmaz, 2003:70,71). Örgütü açık bir sistem olarak gören ve alt kademe yöneticilere

rehberlik eden stratejik yönetim örgütün kaynaklarının en etkili ve optimal şekilde dağılımıyla da ilgilenir (Dinçer, 1998:36-38). Ayrıca stratejik yönetim örgüt personeli ve davranışları üzerinde pozitif bir etki sağlamaktadır (Byars, 1987:13, aktaran; Yılmaz, 2003:70) ve örgütün amaçlarına ulaşmaya yönelik kararlar ile bu kararların uygulanmasını kapsamakta, geleceğe yönelik faaliyetler dizisi olarak karşımıza çıkmaktadır (Yılmaz, 2003:71).

Stratejik yönetimde başarının bir başka anahtarı, yönetimde stratejistlerin belirlenmesidir. “stratejistlerin bir kısmı stratejik planlamanın hazırlanmasından, bir kısmı uygulanmasından, bir kısmı ise yapılan uygulama sonuçlarının izlemesinden sorumlu olacaktır” (Aktan, 1998).

Strateji belirlemek için izlenen bir süreç olan stratejik yönetimde (Özgür, 2004:211), “geleceği karşılamak yerine geleceği öngörülen bir biçimde biçimlendirmek, bütün organizasyonun hedefi olmaktadır. Günümüzde her tür ve büyüklükteki firmaların başarılı olabilmeleri, stratejik olarak yönetilebilmelerine bağlıdır” (Güçlü, 2003:71). Bu bağlamda stratejik yönetimin, kamu kurumlarına belirli bir istikamet kazandıracığı ve bu kurumların uzun vadeli bir bakış açısına sahip olmalarına neden olacağı belirtilmektedir (Durna ve Eren, 2002:61).

2.3.3.3. Stratejik Yönetim, Stratejik Planlama ve PEB İlişkisi

Günümüzde kamu kuruluşlarının kaynakları etkin, verimli ve tutumlu kullanarak en yüksek performansı elde edebilmesi ve başarılı olabilmesi stratejik olarak yönetilebilmelerine bağlıdır.

Stratejik yönetim dinamik bir süreçtir ve bu süreç içerisinde “değişen koşullara uyabilmek, sürekli olarak gelişebilmek ve uzun süreli başarılı kalabilmek için dikkatle hazırlanmış stratejik plana ve planın dikkatli şekilde uygulanmasına ihtiyaç vardır” (Mütercimler, 1997). Stratejik planın uygulanması ise PEB sistemi sayesinde gerçekleştirilebilir.

2.3.4. Performans Yönetimi Anlayışının Hakim Kılınması

Kamu mali yönetimi alanında yapılan araştırmalar, geleneksel kamu yönetimlerindeki israf ve verimsizliğin halkın hükümetlere olan güvenini sarstığını ve hükümetlerin en önemli kamu ihtiyaçlarını karşılama yeteneğini bile zaafa uğrattığını göstermektedir (Gören, 2000:228).

Kaynaklar üzerinde var olan ve giderek artan baskılar hükümetlerin geleneksel yönetim anlayışlarını terk ederek yerlerine daha verimli, etkin ve yenilikçi yönetim yaklaşımları bulma arayışına itmiştir. Bu nedenle, kamu hizmetlerine olan talebin niteliği ve içeriği ile geleneksel finansman yöntemleri arasındaki giderek artan temel çelişkiyi (vatandaşların ödemeye razı olduğu az vergiye kıyasla daha çok ve daha nitelikli hizmet talebi çelişkisini veya madalyonun tersinden, kamu kurumlarının elde ettikleri sınırlı gelire oranla daha çok ve daha nitelikli hizmet üretme zorunlulukları çelişkisini) giderebilmek amacıyla, kamu kurum ve kuruluşları verimlilik ve kaliteye daha güçlü bir şekilde odaklanma gereğini duymuşlar ve bu maksatla köklü reformlara girişmişlerdir. Temel olarak kamu kesiminin performansını iyileştirmeye ve ekonomideki rolünü yeniden tanımlamaya dönük olan bu reformların temel amacı mevcut kaynaklarla yetinerek, kamunun hizmet sunum kapasitesini ve kalitesini artırmak ve böylece kısıtların yarattığı baskıyı hafifletebilmektir. Bu nedenle birçok ülke “performansa dayalı yönetim” ilkelerini benimsemiştir (Gören, 2000:229). PEB sisteminin bir diğer amacı da kamu kurumlarında “Performans Yönetimi” anlayışının yerleşmesine katkı sağlamasıdır.

2.3.4.1. Performans Yönetiminin Tanımı

Günümüzde performans yönetimine ilişkin tanımlar değişmektedir. Bu farklılık performans algılamasındaki farklılıktan (kamu kurumları, işletmeler vs.) ve performansın farklı düzeylere sahip olmasından (kurumun performansı ve çalışanın performansı vd.) kaynaklanmaktadır. Ayrıca performansın verimlilik, etkinlik, kalite gibi farklı unsurları bünyesinde toplaması da performans tanımlarının çoğalmasına yol açmaktadır (Köseoğlu, 2005:28).

“Performans yönetimi kaynakların etkin ve verimli kullanımını sağlayarak kaynak kullanım kapasitesini ve hizmetlerin kalite ve verimliliğini artırmayı hedefleyen bir yönetim anlayışı ve bu anlayışın hayata geçirilmesine yardımcı olan teknikler bütünüdür.” (Ateş ve Çetin, 2004:255).

Bir kurumun başarı seviyesini artırabilmek amacıyla geliştirilen yönetim tekniklerinden biri olan performans yönetimi Şentürk (2005:21) tarafından “bir kurumun, kuruluş amaç ve hedefleri doğrultusunda ürettiği/sunduğu mal ve hizmetleri başarılı bir biçimde gerçekleştirebilmesi için kullandığı yol, yöntem ve araçlar yapılan faaliyetlerdir” şeklinde tanımlanmıştır. Ayrıca yazar performans yönetiminin bir kurumda başarının sağlanabilmesi için her çalışanın, birimin ve süreçlerin performansının değerlendirilmesi ve performanslarının geliştirilmesi için gerekli tedbirlerin alınması sürecini ifade ettiğini belirtmektedir (Şentürk, 2005:28).

“Kamu sektörü açısından bakıldığında performans, kamu yönetiminin topluma sunmayı üstlenip amaçladığı mal ve hizmetleri yerine getirmesidir. Diğer bir ifade ile, kamu bürokrasisi içinde bulunanların hizmetleri yerine getirme ve sunma çalışmalarını ifade eder. Dolayısıyla, performans yönetimi için, kamu örgütleri için kamu örgütlerinin başarılı şekilde doğru ve gerekli mal ve hizmetleri yerine getirme ve sunmada kullandığı yol, yöntem ve araçlar konusunda yapılan faaliyet olduğu söylenebilir (Çevik, 2001:154; Bilgin, 2004:20).

Gören (2000:229) tarafından performans yönetimini, performansa kapsamlı ve sistematik bir yaklaşım olarak tanımlanmaktadır. Daha açık ve ayrıntılı bir tanım veren Gören, bugünkü yaygın anlaşılma biçimiyle, performans yönetim sistemini; programlar için performans amaç ve hedefleri koyma, her bir programdan sorumlu yöneticilere, bu amaç ve hedefleri elde etmeye yarayan süreçleri uygulamada esneklik ve serbestlikler tanıma, fiili performans seviyelerini ölçüp, konulan amaç ve hedeflerle karşılaştırma ve bulguları raporlama, performans seviyesi hakkında elde edilen bilgiyi gelecekteki programlara fon yaratmaya, programın içeriğini veya tasarımını ilgilendiren değişikliklere, veya örgütsel ve bireysel ödül ve ceza sistemlerine ilişkin kararlara sokma, görüşleri yukarıda anılan kararlara girebilen yasama meclisi komisyonları dış

denetçiler gibi uygulama sonrası inceleme organlarına bilgi temin süreçlerini içeren bir yönetim döngüsü olarak tanımlamaktadır.

2.3.4.2. Performans Yönetiminin Unsurları

Performans yönetimi, yeniden yapılanmanın yöneleceği ve etrafında örgütleneceği bir takım amaçlardan, bu amaçlara ulaşabilmek için izlenecek yol ve benimsenecek yaklaşımlardan, bu yaklaşımları etkili kılacak olan kurumsal düzenlemelerden ve bütün bunları destekleyip besleyen bir performans bilgi sisteminden oluşmaktadır (Gören, 2000:230). Performans Yönetiminde, performans hedefleri ve amaçları tanımlıdır. Yöneticiler yönetsel esnekliğe sahiptirler ve oluşturulan hedeflere ve amaçlara ulaşmak için performans ölçülüp raporlanmaktadır. Elde edilen sonuçlar ise devlet faaliyetlerinin finanse edilmesi ile kamu yönetiminde bir ödül ve ceza sisteminin uygulanmasında kullanılmaktadır (OECD, 2004:5).

Aral'a göre (2001:1-2) performans yönetimi, aşağıdaki ana unsurlara sahip döngüsel ve tekrarlanan bir süreçtir:

1. Strateji: Amaçlar ve hedefler; Performans yönetimi bağlamında "strateji", bir kurumun veya programın amaçlarını ve hedeflerini ifade eder.
2. Performans ölçülerinin belirlenmesi; Performans ölçüsü, belirli bir dönem içindeki faaliyetlerin sayılarla ifade edilmesidir. Kuşkusuz, performansın etkin şekilde yönetimi için sağlam performans ölçülerine sahip olmak gereklidir.
3. Somut hedeflerin seçimi; Somut hedefler, yönetimce belirlenmiş gelecekte ulaşılabilecek ve sayısal olarak ifade edilmiş amaçlardır. Bunlar ya kurumun tamamı ya da bir program veya başarıyı etkileyen etmenlerle ilgili olabilir ve sorunların önceden belirlenmesine ve çözümüne esas teşkil etmesi gerekir.

4. Performans bilgisinin sağlanması; Bilgi güvenilir ve tutarlı olmalı; organizasyonun amaçladıklarına ulaşp ulaşmadığı hakkında iyi bir fikir vermelidir.
5. Bilginin raporlanması; Performans bilgisine yönelik raporlama kurum içi yönetimin izlenmesine ve karar almasına esas teşkil etmesinden ve dışa dönük hesap verme sorumluluğunun başarılmasında yararlanılacak araçları sağlamasından dolayı önem arz eder.
6. Performansın iyileştirilmesine yönelik önlemler; Performans aktif ve etkin şekilde yönetilmelidir. Kurum işleri doğru yapmak üzere, gerektiğinde önlemler almalıdır. Eksiksiz bir yönetim süreci için sizden kurumun genel stratejisini değerlendirecek organizasyonel başarılar beklenmektedir.

Bunların yanı sıra DAC (2001:4) tarafından performans yönetiminin evreleri: açık ve ölçülebilir hedeflerin (sonuçların) tanımlanması, her bir hedefe ne kadar ulaşıldığının ölçmede kullanılacak göstergelerin seçilmesi, performansı değerlendirmek amacıyla her bir gösterge için açık hedefler koyulması, güncel sonuçlar hakkında düzenli bilgiler toplamak için performans işleme sistemlerini geliştirilmesi, güncel sonuçların hedeflere göre gözden geçirilmesi, analiz edilmesi ve raporlanması, performans izleme sistemlerinin tamamlayıcı performans bilgisi ile bütünleştirilmesi, iç yönetimin hesap verebilirliğini ve ayrıca paydaş ve ortakları performans konusunda bilgilendirmek, öğrenme ve karar alma sürecine yardımcı olmak için performans bilgilerinin kullanılması olarak sayılmaktadır. İlk üç unsurun genellikle performans odaklı planla bazen de stratejik planlamayla ilgili olduğu, ilk beş evrenin, hepsinin beraberce, performans ölçümü kavramı içerisinde olduğu, birleştirilen yedi unsurun ise etkili bir sonuç tabanlı yönetim sistemi için gerekli olduğu belirtilmektedir (DAC, 2001:4).

DAC (2001:4,5) tarafından performans yönetiminin ana bileşenleri ise; hesap verebilirlik, yerinden yönetim (adem-i merkeziyetçilik), müşteri odaklılık, katılım ve ortaklık, uygulanabilir politika ve prosedürlerin geliştirilmesi, destekleyici mekanizmalar, kültürel değişim olarak sayılmaktadır.

Bunların yanı sıra Ateş ve Çetin (2004:257) performans yönetiminin performans denetiminde olduğu gibi verimlilik, etkinlik ve tutumluluk unsurları ile de ilişkili olduğunu belirtmektedir.

2.3.4.3. Performans Yönetiminin Amaçları

Performans yönetiminin tasarlanması ve hayata geçirilmesinde ulaşılmaya çalışılan amaçlar ve bunların içerdiği reform stratejileri ülkeden ülkeye büyük değişiklikler göstermekle birlikte bunlar ana hatlarıyla: yönetimin ve iç işleyişin iyileştirilmesi, hesap verme yükümlülüğünün ve kontrollerin güçlendirilmesi ve tasarruf başlıkları altında gruplandırılmaktadır (OECD, 1997: 9; aktaran: Gören, 2000: 231). Uygulamada, birbirleriyle ilişkili ve birbirlerini takviye eden bu amaçların hepsinin de, değişik doz ve önceliklerle, bir performans yönetiminin çatısında bulunabildiği görülmektedir (Gören, 2000:233).

Yönetimin ve iç işleyişin iyileştirilmesi kamu kurum ve kuruluşlarının yönetimlerinin ve iç işleyişlerinin yeniden düzenlenmesi çabaları; faaliyet ve hizmetleri iyileştirmeyi, kurumsal yapı işleyiş ve ilişkileri sürekli olarak gözden geçirmeyi gerektirir. Bu amaca ulaşmak için yönetimin sonuçlara odaklanmasını sağlamak, yetki devri ve yöneticilere daha çok esneklik tanımak, hizmet standartları, performans ölçüleri, süreçlerin yeniden yapılandırılması, müşteriye odaklanma gibi hizmet kalite ölçülerinin kamu yönetimine sokulması gerekmektedir. Ayrıca stratejik planlamanın ve iş planlamasının bir yönetim aracı olarak benimsenmesi, orta vadeli kaynak planlaması, tahakkuk muhasebesi sistemine geçiş yönetimin ve iş işleyişin iyileştirilmesi için önemlidir. Bunara ek olarak kamu kurumları ve çalışanlar arasında rekabet ortamı yaratılması, diğer seviyelerdeki kamu yönetimleriyle ve özel sektörle iş ortaklıkları, bilişim teknolojilerinden alabildiğine yararlanma gibi yeniden yapılanmalar bu grup içerisinde gösterilen çaba ve amaçlardandır (Gören, 2000:231).

Hesap verme yükümlülüğünün ve kontrollerin iyileştirilmesi ve güçlendirilmesi kamu yönetiminin özünde var olan bir öge olan ve ondan bağımsız düşünülemezken kimi zaman öteki stratejilerin ayrılmaz bir refakatçisidir. Bunun yeni hizmet ifa biçimlerine

uyarlanması yoluyla da performansın artırılacağı düşünülmektedir. Kurum ve kuruluş yöneticilerinin yerine getirmeleri gereken daha sıkı ve ağır performans koşulları, daha güçlendirilmiş bir hesap verme yükümlülüğü ve kamuya daha şeffaf ve anlamlı raporlar sunma zorunluluğu hemen her zaman yönetime ve yöneticilere tanınan esneklik ve serbestliğin yanında yerlerini almaktadır. Bu yüzden uygulamada kendilerine yetki ve esneklik tanınmış yöneticilerin, yönetimlerini mevcut kaynaklar dahilinde icra ederek, önceden belirlenmiş performans hedeflerine ulaşmada sorumluluk üstlenmeleri şart koşulmaktadır. Performans sözleşmeleri ve performans ölçümü ise bu alanda kullanılan önemli enstrümanlardır (Gören, 2000:231,232).

Tasarruf kamu hizmetlerinin topluma maliyetlerinin azaltılmasına, dolayısıyla, bütçede tasarruf sağlamaya olan ihtiyaçtır. Bütçe açıklarını ve kamu borçlarını küçültme stratejileri; yönetim kademelerini ve bu yolla idari giderleri azaltma, kamu kurum ve kuruluşları tarafından üretilen bazı mal ve hizmetleri fiyatlandırma, tahakkuk muhasebesinin benimsenmesi yoluyla kamu yönetiminde maliyet bilincinin uyandırılması tasarruf amacına dönük reform stratejilerine örnektir (Gören, 2000:232).

2.3.4.4. Performans Yönetiminin Türleri

Performans yönetimi türlerinde değişik amaçlara göre farklı yapılanmalar söz konusu olabilmektedir. Performans yönetimi türleri ile bunların temel özellikleri Gören (2000:233-234) tarafından şu şekilde sıralanmaktadır:

"Yönetimin ve Kurumsal İşleyişin İyileştirilmesi" amacının ağır bastığı Performans Yönetimi, karmaşık ve ayrıntılı bir bilgi sistemi gerektirir. Temel olarak kurumsal planlara ve *stratejik planlamaya odaklanmıştır*. Çıktı ve sonuç yönelimli performans bütçelemesi ile performans muhasebesini sisteme dahil etmek, yöneticilere kaynakların dağıtımıyla ve personelle ilgili esneklikler tanıyıp, yetki devrinde bulunmak gerekmektedir. Bu tür bir yapılanma için performans sözleşmeleri en etkili enstrüman; teşvik sistemleri ise en çok yararlanılan mekanizmalardır. Temel yaklaşım biçimi aşağıdan yukarıya doğru ve spesifik olacaktır.

"Hesap Verme Yükümlülüğünün Güçlendirilmesi" amacını öne çıkaran Performans Yönetimi, basit ve saydam bir bilgi sistemi yoluyla performans bilgisinin performans sözleşmelerine, hesap verme yükümlülüğü süreçlerine ve kontrol mekanizmalarına katılmasını sağlar. Ağırlıklı olarak denetime odaklıdır. Teşvik

sistemleri, hesap verme yükümlülüğü ve kontrollerin güçlenmesinden sonra gündeme gelir. Hesap verme yükümlülüğü mekanizmaları genel normlarla düzenlendiğinden, benimsenecek olan yaklaşım yukarıdan aşağıya, kapsamlı, sistemli ve otoriter olacaktır.

"Tasarruf" amacına vurgu yapan Performans Yönetiminde sistemin bütünü faaliyetlerin girdi cephesine, buna paralel olarak performans bilgi sistemi ögesi de gider ve maliyetlere odaklanmıştır. Sistemin kullandığı piyasa testleri en uygun çözümü değil, en ucuz çözümü aramaya yönelir. "Tasarruf amacı, doğal olarak, kurum ve kuruluşlara yukarıdan empoze edileceğinden, benimsenecek yaklaşım yukarıdan aşağıya ve otoriter olacaktır.

2.3.4.5. Performans Yönetiminin Özü: Performans Ölçümü

Performans yönetimi nihai olarak kurumların hesap verme sorumluluğuyla ilgili bir konudur ve kurumun ürettiği çıktıları ve ulaştığı sonuçları yönetmesini ifade etmektedir. Bu bağlamda, kurumsal performansın etkin şekilde yönetilebilmesinde performansın ölçülmesi ve performans ölçülerinin tespit edilmesi önemli bir rol oynamaktadır (Sayıştay, 2003:11).

2.3.4.5.1. Performans Ölçümünün Tanımı

Performans yönetiminde ölçme ve değerlendirme yapmanın zorunluluğu performans ölçmenin de ayrıca tanımlanmasını (Ateş ve Çetin, 2004:258) gerektirmiştir. Amacı bilgi sağlamak olan performans ölçümü (Akal, 1998:64), "bir kurumun kullandığı kaynakları, ürettiği ürünleri ve hizmetleri, elde ettiği sonuçları takip etmesi için düzenli ve sistematik biçimde veri toplaması, bunları analiz etmesi ve raporlaması süreci" (Sayıştay, 2003:9) olarak tanımlanmaktadır. "Uygulayıcılar açısından ise bir kurum tarafından veya bir program içinde yürütülen faaliyetlerin rakamsal olarak ifade edilmesi anlamına gelmektedir" (Sayıştay, 2003:9).

Şentürk (2005:32) ise performans ölçümünü "kurumun bir bütün olarak genel çerçevede ve ayrıca çalışanlar, süreçler ve birimler yönünden çalışmalarını değerlendirmek için oluşturduğu ölçüm modeli" olarak tanımlamaktadır.

Bir kurumun önceden belirlenen amaçlara ve hedeflere göre ortaya çıkan ürünleri, hizmetleri ve/veya sonuçları birlikte değerlendirmesine yönelik analitik bir süreç olan performans ölçümü, kendi başına bir amaç olmayıp yönetimin karar alma süreçlerinde yararlanmasına elverişli bilgiler üretmesine yönelik bir faaliyettir. Performans ölçümü sonucunda elde edilen bilgi kurumun daha etkin biçimde yönetilmesine ve hesap verme sorumluluğu çerçevesinde gerçekleştirilen raporlamaya yardımcı olmaktadır (Sayıştay, 2003:Özet).

2.3.4.5.2. Performans Ölçümünün Amaçları

Az kaynakla çok iş yapma bilincinin ve imkanlarının geliştiği bir çağda performans kriterlerinin geliştirilmesi ve performans ölçümü, kamu kurum ve kuruluşlarında özel sektördeki firmalarda kullanılmasına paralel bir şekilde, etkinlik, verimlilik, tutumluluk ve sorumluluk anlamlarında performans ilerlemesi sağlamaya yönelik önemli bir yönetim aracı olarak işlev görmektedir (Ateş ve Çetin, 2004:258; Sayıştay, 2003:9) ve bir kuruluşun yürüttüğü faaliyetlerde hedeflenen sonuçlara ulaşip ulaşmadığı, hizmetlerinin verimli, etkin ve tutumlu bir düzeyde gerçekleşip gerçekleşmediği hususlarının değerlendirilmesine katkı sağlamayı amaçlamaktadır (Sayıştay, 2003:9).

Performans ölçümünün bir diğer amacı; bir kurumda işlerin ne kadar iyi yapıldığı, beklenen sonuçlara ne dereceye kadar ulaşılabilirdiği, gerçekleştirilen hedeflerin kurumun amacına veya görevlerine katkısının olup olmadığı yada olmuşsa ne düzeyde olduğu, hedef ve stratejilere uygunluğunun sağlanıp sağlanmadığı, temel ilkelerde bir sapmanın olup olmadığı, doğru yönde gidilip gidilmediği gibi soruların yanıtının bulunmasını sağlamaktır (Songur, 1995:36).

2.3.4.5.3. Performans Ölçümünün Yararları

Performans ölçümü bir yanıyla günümüzde giderek yaygın olarak kullanılan bir yönetim aracıdır, diğer yanıyla da hesap verme sorumluluğunun önemli mekanizmalarından birini oluşturmaktadır. Performans ölçümü sonucunda elde edilen bilgi kurumun daha etkin biçimde yönetilmesine ve kurum dışına hesap verme

sorumluğu çerçevesinde gerçekleştirilen raporlamaya yardımcı olmaktadır (Sayıştay, 2003:10).

Performans ölçümünden elde edilen bilgi "Hedefimiz nedir?", "Arzuladığımız ve elde ettiğimiz sonuçlar nelerdir?", "Başarılı olduğumuzu nasıl anlarız?", "Bu başarıları verimli, etkili ve tutumlu bir biçimde mi elde ediyoruz?" ve "Ürettiğimiz hizmetler müşterilerimizi ve paydaşlarımızı ne ölçüde memnun ediyor?" gibi soruların cevabını arayan yöneticilere yapacakları değerlendirmelerde katkı sağlamaktadır (Sayıştay, 2003:9).

Performans ölçümünün yararları Sayıştay (2003:10,11) tarafından şu şekilde sıralanmaktadır: Yöneticilere kurumlarını daha iyi yönetmeleri için elverişli bilgiler sağlar. Yönetim uygulamalarının gelişmesini, başka bir deyişle yöneticilerin önceden belirlenmiş sonuçlara ulaşmak üzere programlarını daha etkili biçimde yürütmelerini sağlar. Planlar, programlar ve süreçlerde ortaya çıkan problemlere işaret etmek suretiyle çözümler geliştirilmesine yardımcı olur. Kurum çalışanları ile kurum performansı arasında bağlantı kurar ve onların hesap verme yükümlülüklerini yerine getirmede güven duymalarını sağlayarak onları motive eder. Bütçe hazırlama sürecine açıklık getirmek suretiyle, desteklenecek faaliyetlere ihtiyaç duyulan kaynakların aktarılmasına ve ayrılacak fonların belirlenmesine yardım eder. Dışa dönük raporlama yoluyla kamuoyunun ilgisinin kurum hizmetlerine çevrilmesini, böylece kurum hizmet kalitesinin artmasına katkıda bulunur. Programların daha anlaşılır olmasına ve böylece vatandaşlara karşı hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesine zemin hazırlar. Politikaların, planların ve programların değerlendirilmesi bakımından politika belirleyenlere ve karar verenlere yardımcı olur.

Bunlara ek olarak Ateş ve Çetin (2004:259) performans ölçümünün aşağıdaki yararlarına da değinmiştir: Kurumun yönetsel uygulamalarını geliştirir ve daha düzenli yönetilmesini sağlar. Sürekli bir faaliyet olduğundan kuruma eksikliklerini görme ve bunu tamamlama imkanı verir. Kurum hem çalışanlarına hemde müşterilerine hesap verme sorumluluğu altına girdiğinden kuruma olan güven hem müşteri hem de

çalışanlar açısından artar. Kurumsal strateji ve politikaların şekillenmesinde kullanılır. Motivasyon ve ödüllendirme aracı olarak kullanılır.

2.3.4.5.4. Performans Ölçütleri ve Performans Göstergeleri

"Performans ölçüleri" ve "performans göstergeleri" birbirinden farklı terimler olmakla birlikte, çoğu zaman aynı anlama gelmek üzere birbirinin yerine kullanılabilir. Keza, "Performans ölçümü" kavramı da sıklıkla hem ölçüleri hem de göstergeleri ihtiva edecek şekilde kullanılmaktadır. Genel bir ifadeyle, performans ölçüleri bir amaca ulaşılmasında doğrudan bilgi sağlayan, performans göstergeleri ise dolaylı bilgi veren ölçümler için kullanılmaktadır. Göstergeler, çoğu zaman ölçülerin alt seti olarak kabul edilmekte ve performansı daha alt düzeyde ölçebilmektedir" (Sayıştay, 2003:10,11):

2.3.4.5.4.1. Performans Ölçütleri

Performans ölçüleri performansın bazı boyutlarının doğrudan, net ve eksiksiz biçiminde rakamsal olarak ifade edilmesidir. Hedeflere karşılık hizmetlerin ne kadar iyi yürütüldüğünü gösteren sayısal ifadelerdir. (Örneğin; ameliyat edilen hasta sayısı, okuma-yazma kursunu bitirenlerin sayısı, trafik kazalarındaki azalış oranı gibi). Performans ölçüleri esasen yapılmak istenilenlere ilişkin standartları, somut hedefleri ya da kıyaslamaları (benchmarks) kapsamaktadır. *Standartlar* önceden tanımlanmış mükemmellik düzeyleri olup performansın veya mükemmelliğin asgari düzeyini ifade eder. *Somut hedefler* ise kurum içinde oluşturulmuş standartlar olup önceki yıllara ilişkin sonuçlara dayanır. *Kıyaslar* sektörde en iyi performansı gösteren verilerden sağlanabilir (Sayıştay, 2003:13).

Performans ölçüleri çok farklı kategorilerde sınıflandırılmaktadır. Genellikle, bir sürecin mantıken işlemesine dayalı olan ve yaygın olarak yararlanılan sınıflamaya göre; girdi, çıktı, sonuç, verimlilik ve kalite ölçüleri olmak üzere beş tür performans ölçüsü bulunmaktadır (Sayıştay, 2003:15).

Performans ölçülerinin temel özellikleri şu şekilde belirtilmektedir (Sayıştay, 2003:14):

- *Hedeflerle ilgili ve anlamlı*, (Misyona, amaç ve hedeflerle doğrudan ilgili ve anlamlı bilgiler vermesi)
- *Sorumluluklarla bağlantılı*, (Belirli bir performans standardının başarılmasından sorumlu olan birimle eşleştirilmesi ve performansı değerlendirecek olanlar ve hesap verecek olanlar tarafından ortaklaşa belirlenmesi)
- *Kurumsal olarak kabul görmüş*, (Kurum içinde politika ve bütçe kararlarının alınmasında yararlanılması)
- *Dengeli*, (Performans hakkında net bir tablo ortaya koyması bakımından farklı ölçü türlerini içermesi)
- *Açık, iyi tanımlanmış ve basit*, (Kolayca anlaşılması, kolay hesaplanması, kolay yorumlanması, yanlış anlamalara meydan vermemesi)
- *Güvenilir, güncel ve zamanlı*, (Dayandığı verilerin doğru ve inanılır olması; verilerin doğru olması ile zamanında veri üretilmesi noktasında denge kurulması)
- *Karşılaştırılabilir*, (Kurum içi ve kurum dışı karşılaştırmalara ve yıllarla ilgili mukayeselere elverişli olması)
- *Doğrulanabilir*, (Veri toplanmasına/üretimine ilişkin süreçler kuşku uyandırmaması ve açık biçimde belgelendirilmesi)
- *Maliyet etkin*, (Verilerin toplanma ve işlem görme maliyetlerinin kabul edilebilir ve makul olması) olması gerekir. Öte yandan, performans ölçülerinden;

- *Ters etki yaratmaması*, (olumsuz, istenmeyen veya yararsız eğilimleri teşvik etmemesi) beklenir.

Performans yönetiminin ölçme ve değerlendirme merkezli anlayışı, kamu yönetimi açısından bazı zorluklara yol açmaktadır. Her şeyden önce kamusal hizmetlerin pek çoğu ölçülebilir verilere dayandırılmamaktadır. Objektifliği sağlayabilmek için ölçülebilir performans ölçütleri koyabilmek önemlidir. Performans ölçütleri ne kadar açık, anlaşılır, kabul edilebilir, birbiriyle ve yapılan işle uyumlu olursa, başarı oranı o kadar artar. İyi bir performans ölçütünde olması gereken özellikler şu şekilde sıralanmaktadır (Ateş ve Çetin, 2004:260): kriterler birbirleriyle uyumlu olmalıdır, geri bildirim sağlamalıdır, müşteri memnuniyetine odaklı olmalıdır, doğru karar almayı sağlayan bir rol üstlenmelidir, kurumsal stratejileri ile paralellik göstermelidir, kurumsal düzeyde iletişimi kolaylaştırıcı ve işbirliğini teşvik edici bir nitelik taşımalıdır, plan amaçları ile uyumlu olmalıdır, gelişme ve ilerleme amaçlı olmalıdır, neden-sonuç bağlantısı kurabilmelidir.

2.3.4.5.4.2. Performans Göstergeleri

Dolaylı ölçüler olarak adlandırılan performans göstergeleri, doğrudan ölçüm yapmanın zor olduğu, açık ve kesin ölçümlerinin yapılamadığı veya kesin bir sebep-sonuç ilişkisinin kurulamadığı durumlarda çıktı ve performansla ilgili birtakım bilgiler vermektedir. Göstergeler kurum faaliyetinin değişik yönlerini ölçen doğrudan ölçüler arasındaki ilişkiden türetilmekte ve bir dizin, bir oran, birim başına bir ölçü şeklinde veya bir başka karşılaştırma şeklinde ifade edilmektedir. Bunlar, ölçülen performansı daha alt düzeyde karşılamaktadır. Kamu sektöründe nihai etkileri ölçülmesinden ziyade, çıktıları ölçme güçlüğü dikkate alındığında göstergeler daha fazla kullanılmaktadır (Sayıştay, 2003:13).

2.3.4.6. Performans Esaslı Bütçeleme Anlayışında Performans Yönetiminin Önemi

Performans yönetimi, etkin, verimli ve ekonomik hizmet sunma amacını gerçekleştirebilmek için vatandaş merkeze alan bir anlayış benimsemektedir. Bu

anlayışta vatandaş pasif hizmet alıcısı kimliğinden kurtarılmakta aktif bir müşteri kimliğine sokulmaktadır. Bu ise hizmet verenlerin siyasi ve idari hesap verme mekanizmaları ile denetlenmelerinin yolunu açmaktadır. Yani performans yönetimi ve denetimi anlayışında, vatandaşın devletten hizmetlere ilişkin hedefler koymasını ve belirli bir dönemde bu hedeflere ulaşmasını beklemesi doğal bir hak olarak görülmektedir (Ateş ve Çetin, 2004:255).

Kamu maliyesi alanında da önemli bir konuma gelen performans yönetimi “geleneksel bütçeleme stratejilerine önemli bir alternatif olarak güncelliğini koruyan PEB [uygulamasıyla] yaygınlık kazanmaktadır” (Ateş ve Çetin, 2004:255,256). PEB “kurumsal performans ile bütçe arasında bağlantıyı sağlarken, performans göstergeleri ile performansın izlenmesine ve değerlendirilmesine imkan tanımaktadır. Bu süreçte oluşturulacak göstergeler ile kurumsal performansın faaliyetlerin, çalışanların ve süreçlerin performansına dönüştürülmesi mümkün olacaktır” (Erüz, 2005:67).

Faaliyetlerin belirlenmiş hedef ve göstergeler ışığında yürütülmesi ve sonuçların bu hedef ve göstergelere dayalı olarak değerlendirilmesi PEB sisteminin özünü oluşturmaktadır. Bu yaklaşım aynı zamanda kamu idarelerinde performansa dayalı bir yönetim anlayışının yerleşmesine yardımcı olmaktadır (PEBR, 2004:12). Kısaca “PEB sürecinde oluşturulacak kurumsal performans hedefleri ile performans açısından izlenmesi gerekli olan alanlara yönelik oluşturulacak göstergeler bir yönüyle de kamu idarelerinde performans yönetiminin oluşturulmasına kaynak teşkil edecektir” (Erüz, 2005:67). Kamu kurum ve kuruluşları açısından performans yönetimi, kurumların verimlilik ilkeleri doğrultusunda yönetilmeleri, hesap verebilirlik ve şeffaflığın sağlanması bakımından önem taşımaktadır (Büyükkılıç ve Coşkun, 2002:66).

Performans Yönetimi PEB'nin aynı zemini paylaştığı ve Performans yönetiminin PEB'yi de içine alan daha geniş bir kavram olduğu belirtilmektedir. Her ikisinin de iyi bir performans ölçüm sisteminin oluşturulması, performansın ölçülmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir. PEB kaynak kullanımı yani mali sorumluluk açısından performansın ölçülmesini, performans yönetimi ise hem mali hem de idari sorumluluk açısından performansın ölçülmesini gerektirmektedir (Oral, 2005:18,19).

2.3.5. Performans Denetiminin Gerçekleştirilebilmesi

Günümüzde, bir yandan kamu kesimi yöneticilerinde diğer yandan kamuoyunda, kamu kesiminin ve kamu hizmetlerinin etkinliği, verimliliği, saydamlığı ve kamu yöneticilerinin hesap verme sorumlulukları konularına ilgi ve vurgu artmış ve belirginleşmiştir (Çevik, 2000:134). Performans kavramının verimlilik, etkinlik, tutumluluk ve kalite gibi unsurları bünyesinde toplamasıyla birlikte kamu kurum ve kuruluşlarında da performans denetimi bir iç denetim türü olarak uygulanmaya başlamıştır (Coşkun, 1998: 34; Tekin, 1998:13). Aslında performans denetimi etkin olmayan kamu kesimini iyileştirmek, kamusal kaynakların israfını, harcanan paranın karşılığının alınıp alınmadığını belirlemek ihtiyacının bir ürünüdür (Abid, 108).

Klasik denetim anlayışında denetimin geleneksel görevi, düzenlilik veya mevzuata uygunluk denetiminden türeyen oylama ya da tasdik olup; gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılmasına esas oluşturan hesap ve belgelerin aritmetik olarak doğruluğun periyodik ve ayrıntılı kontrolünü sağlamaktır (Kubalı, 1999:12). Geleneksel denetim, hukuka uygunluk denetimi ve mali denetim, olarak adlandırılmaktadır. Özellikle 1929 büyük iktisat buhranının ve II. Dünya Savaşının ülke ekonomileri üzerindeki etkisi ve savaş sonrasında kamu harcamalarındaki hızlı artış, kamu harcamalarına dikkati çekmiştir (Coşkun, 1998: 34; Tekin, 1998:13) ve kamu harcamalarındaki hızlı artış olgusu bu dönemde kamu maliyesinin en önemli sorunlarından biri olmuştur (Çevik, 2000:134).

Kamu sektöründe ve kamu yönetimindeki gelişmeler sonucu denetimin geleneksel anlayışının yetersizlikleri ortaya çıkmıştır. Geleneksel denetimin işlemlere sadece uygunluk ve düzenlilik açısından bakması, kurumsal amaçların gerçekleştirilebilme düzeyleri ve kaynakların etkin, verimli ve tutumlu kullanılması hususlarını değerlendirmemesi bu eksiklikleri giderebilecek yeni bir denetim anlayışına ihtiyaç göstermiştir (Çevik, 2000:145).

Herhangi bir kamu kurumuna ait performans kriterlerinin oluşturulması, performansın ölçümü ve değerlendirilmesi aşamalarının yanı sıra bağımsız bir dış denetim elemanınca

kurumun performansının denetlenmediği ve performans bilgisinin bağımsız olarak doğrulanmadığı durumda hem hesap verme sorumluluğunun tam olarak yerine getirildiği söylenemez hem de ulaşılan bilginin objektifliği kuşku uyandırır. Dolayısıyla başarılı bir performans yönetim sisteminin tesis edilmesi, aynı derecede başarılı bir performans denetimini gerektirmektedir (Balyemez, 2003:98).

2.3.5.1. Performans Denetiminin Tanımı

Çeşitli ülkelerde "Performans Denetimi", "Etkinlik Denetimi", "Verimlilik Denetimi", "Paranın Karşılığı Denetimi", "Yönetim Denetimi", "Kapsamlı Denetimi" gibi terimlerle ifade edilen bu yeni denetim şekli, kurum ve kuruluşların vergi mükelleflerinden toplanan paralardan oluşan kamu fonlarını ne ölçüde verimli, tutumlu ve etkin kullandığı üzerinde yoğunlaşmaktadır (Coşkun A., 2000:273). Esas olarak yönetimin, "bir kuruluşun fonlarının en iyi kullanımını sağlayacak şekilde işletilmesi, kararlarının para değeri bakımından gösterilmesini sağlamak için yöneticilerin yetkilerinden ve harcama yapmalarından dolayı sorumlu tutulmaları" ve "yöneticilerin kaynakların etkili ve dikkatli yönetiminden sorumlu tutulmaları" olarak belirtilen iki önemli ilkesine dayanmaktadır (Özer, 1997:66).

ABD Sayıştay'ının sarı kitap olarak anılan denetim standartlarında yapılan tanıma göre: performans denetimi, "işleri gözlemekle veya düzeltici eylemi başlatmakla görevli olan tarafların, karar vermelerini kolaylaştıracak ve kamusal hesap verme sorumluluğunu geliştirecek bilgileri sağlamak için bir kamu organizasyonunun, programının, faaliyetinin veya fonksiyonunun performansının, bağımsız olarak değerlendirilmesi amacıyla, mevcut kanıtların tarafsız ve sistematik olarak incelenmesi" şeklinde tanımlanmaktadır (Coşkun A., 2000:273).

Performans denetimi kamu kaynaklarının kullanımını "verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri açısından değerlendirmektedir. "Çünkü ancak bu kavramlar kıstaslar çerçevesinde önemli kaynak tasarrufları sağlanmış ve alternatif çözüm ve kullanım alanları geliştirilebilmiştir" (Falay, 1997:19). INTOSAI Denetim standartları performans denetimini; "Denetlenen kurumun görevlerini yerine getirirken kullandığı kaynakların

verimli, etkin ve tutumlu bir biçimde kullanılıp kullanılmadığının denetimi” şeklinde tanımlamaktadır. Ayrıca INTOSAI Denetim standartları’nın 40. maddesinde verimlilik, etkinlik, tutumluluk denetimi ile ilgili olan performans denetiminin aşağıdaki maddeleri kapsadığı belirtilmektedir (INTOSAI, 1997):

- a) İdari faaliyetlerinin tutumluluğunun sağlıklı idari prensip ve uygulamalar ile yönetim politikalarına göre denetlenmesi;
- b) İnsan, mali ve diğer kaynakların kullanımındaki verimliliğin, bilgi sistemleri, performans ölçüleri ve gözetim düzenlemeleri ve denetlenen kurumlarca belirlenen eksiklikleri gidermek için izlenen yöntemlerin incelenmesi de dahil olmak üzere denetlenmesi;
- c) Denetlenen kuruluşların hedeflerine ulaşma yönündeki performanslarının etkinliğinin ve kurum faaliyetlerinin yarattığı gerçek etkinin amaçlanan etkiyle kıyaslanmak suretiyle denetlenmesi.

Maliye Bakanlığı tarafından performans denetimi “Kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu kapsamında faaliyet, çıktı ve sonuçlarının, performans hedef ve gerçekleştirmelerinin, performans bilgi, izleme ve kontrol sistemlerinin incelenip değerlendirilmesi suretiyle kaynak kullanımının etkinliğinin, tutumluluğunun ve verimliliğinin objektif ve sistematik olarak denetlenmesidir” şekilde tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:9). Kısaca performans denetimi, kurumların doğru işleri, doğru şekilde ve en az maliyetle yapıp yapmadıklarının araştırılması olarak tanımlanabilir (İSPDE, 2001:5).

2.3.5.2. Performans Denetiminin Amaçları

Performans denetiminin amaçları şu şekilde belirtilebilir:

- a) Parlamento aracılığıyla topluma, kamu görevlilerinin hazineden yapıları harcamalarda para-değer ilişkisine ne kadar dikkat ettikleri ve devlete vadesi

gelmiş borçları tahsil etmede gösterdikleri başarı hakkında bilgi vermek. Bu şekliye performans denetimi, topluma karşı daha fazla hesap verme yükümlülüğü taşıyan bir mekanizmadır (Khan, 1997: 70).

- b) Bir projenin yada programın uygulanmasıyla ilgili olarak başarı veya başarısızlığın ölçülmesi, başarı yada başarısızlığın sebeplerinin belirlenmesi, geleceğe yönelik önerilerde bulunulması (Khan, 1997: 70).
- c) Daha iyi yönetim stratejileri uygulamayı teşvik etmek, bu yönde cesaretlendirmek ve kamu idarelerinin kendi kendilerini değerlendirmeleri konusunda ilgilerini çekmek yoluyla, kamu idaresinin kalitesini artırmak.
- d) Harcanan paradan en fazla verim alma yolları ile denetlenen kurumu, sistemlerini ve kontrollerini gerçekleştirmek üzere gerekli önlemleri almaya teşvik etmek (Kubalı, 1998:31).
- e) Denetlenen kurumların performansı hakkında, parlamentoya güvenilir ve bağımsız bilgi sağlamak; bu kurumların gelir, gider ve kaynak yönetimi alanında verililik, etkinlik ve tutumluluk sağladığına ilişkin güvence vermek ve performansın geliştirilmesi için tavsiyelerde bulunmak şeklinde amaçlara hizmet eder (Coşkun, 1998:91).
- f) Performans denetimi, “program faaliyetlerini iyileştirecek bilgiler sağlar, gözetimde bulunma yada düzeltici adım atma sorumluluğu bulunan taraflarca karar alınmasını kolaylaştırır ve kamusal hesap verme sorumluluğunu geliştirir” (GOA, 2003:15).
- g) Program etkinliğinin ve sonuçlarının değerlendirilmesi; ekonomik etkinlik ve verimlilik; iç kontrol; yasa hükümlerine veya diğer gerekliliklere uygunluk ile ilgili amaçlar ve geleceğe dönük analizler, yönlendirici ilkeler veya özet bilgiler sağlanması ile bağlantılı amaçlar dahil olmak üzere, çok çeşitli amaçları içermektedir (GOA, 2003:15).

- h) Performans denetiminin ana amaçlarından birisi de yasama kontrol ve gözetiminin etkili biçimde uygulanmasında halkın temsilcilerine yardımcı olmaktır (ASSOSAI, 2002:4).
- i) Performans denetimlerinin ikili bir rolü vardır. Bu denetimler, kamu kaynaklarının yönetiminin kalitesi hakkında müşterilere bilgi ve güvence sağlamanın yanı sıra iyi yönetim uygulamalarını saptayarak ve geliştirerek kamu sektörü yöneticilerine yardımcı olur. Bu yüzden, performans denetimi daha iyi hesap verme sorumluluğuna, kaynakların elde edilmesinde daha fazla tasarrufa ve verimliliğe, daha yüksek kalitede kamu hizmeti sunumuna ve daha gelişmiş yönetim planlamasına ve kontrolüne yol açabilir (ASSOSAI, 2002:4).
- j) Performans denetimi, mükelleflerin, sermayedarların, parlamento üyelerinin, vatandaşların ve medyanın kamu kuruluşlarının yürüttüğü faaliyetlerin sonuçlarını ve genel işleyişini kavramaları açısından önemli bir araçtır (İSPDE, 2001:5).

Bu amaçları gerçekleştirmek için devlet kuruluşlarınca uygulanan faaliyetlerinin ve programların uygulanma sürecindeki yetersizlikleri tanımlanarak, çözüm yolları araştırılmakta, bu sayede yasamanın yürütme üzerindeki denetiminin eksiksiz yapılması ile kamu kesiminde performans yönetimlerinin kurulup geliştirilmesi, iyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması sağlanmaktadır. Performans denetimi raporları ise kamusal sorumluluk sürecinin ve iç kontrollerin gelişimi sonucunu doğurmaktadır (Kubalı, 1998:31)

2.3.5.3. Performans Denetiminin Unsurları

Performans denetimi temel olarak üç unsur üzerine kurulmuştur. Türkçe literatürde VET (Verimlilik, Etkinlik ve Tutumluluk) olarak ifade edilen bu unsurlar İngilizce literatürde ise 3E (Efficiency, Effectiveness, Economy) olarak ifade edilmektedir.

Söz konusu kavramların tanımları, çeşitli ülkelerde farklılıklar göstermekle birlikte ilgili kavramların özü her yerde aynıdır. Performans denetiminin teorik yapısının daha iyi anlaşılması için bu unsurların/kavramların içeriklerinin bilinmesi önemlidir.

2.3.5.3.1. Verimlilik

“Mallar, hizmetler veya diğer sonuçlar bakımından çıktı ile çıktının üretiminde kullanılan kaynaklar arasındaki ilişki” (İSPDE, 2001:15) olarak tanımlanan verimlilik kavramı belli miktarda girdi ile mümkün olan en yüksek çıktının sağlanması ya da belli miktarda çıktının mümkün olan en düşük miktarda girdi ile elde edilmesidir (Karakaş, 2004:124). Kaynakların iyi kullanılması, daha iyi harcama gibi tanımları da yapılan verimlilik kavramını izah etmek için aşağıdaki orandan faydalanılmaktadır (Demirbaş, 2001:87).

Verimlilik=Çıktı/Girdi

Matematiksel açıdan verimlilik; “bir üretim ya da hizmet sürecinin belli bir dönemin sonunda üretilmiş olan ürün ve hizmetlerle (çıktı), bu üretimi gerçekleştirmek için kullanılan üretim kaynaklarının (girdi) birbirine oranlanmasıyla elde edilen bir katsayıdır (Akal, 1998:26).

Bunun yanı sıra üretilen mal ve hizmetlerin miktarı ile kullanılan kaynakların miktarı arasındaki aritmetik oran (Kubalı, 1998:35) yada bir çıktının girdiye veya girdilere oranı (Karakaş, 2004:124) olarak tanımlanan prodüktivite (üretkenlik) kavramı ile verimlilik kavramı birbirine karıştırılmaktadır. Prodüktivite bir şey üretebilme anlamına gelirken, verimlilik belirli sayıdaki girdiden en fazla miktarda çıktının elde edilmesi faaliyetidir. Bir girdi ile bir şeyin üretilmesi durumunda prodüktivite ilkesine uyulmuş olduğu, fakat girdilerin israfı yol açacak şekilde kullanılması durumunda bir şeyin üretilmiş olmasının yanında, verimli bir girdi kullanımının söz konusu olmadığı söylenebilir (Falay, 1997:20). Kısaca prodüktivite verimlilik artışı sağlanmadan da gerçekleştirilebilmektedir (Akal, 1998:25). Verimliliğin anlaşılabilmesi için belirli bir standarda ihtiyaç vardır. Bu nedenle verimlilik prodüktivitenin (çıktı/girdi oranının)

belirli bir performans standardı ile ilişkilendirilmesi olarak da tanımlanmaktadır (Prokopenko, 1998:6; aktaran: Demirbaş, 2001: 90)

2.3.5.3.2. Etkinlik

Kamu hizmetlerinde verimliliğin ölçülmesinde karşılaşılan güçlükler nedeniyle, verimlilikten daha geniş bir kavram olan etkinlik kavramı ön plana çıkmıştır. Etkinlik; kurumların tanımlanmış amaçlarına ve stratejik hedeflerine ulaşmak amacıyla gerçekleştirdikleri faaliyetlerin sonucunda, bu amaçlara ve hedeflere ulaşma derecelerini belirleyen bir performans boyutu olarak tanımlanmaktadır (Kubalı, 1998:36).

İsveç Sayıştay'ınca etkinlik; etkilerin amaçlarla ve bu amaçlara ulaşmak için kullanılan kaynaklarla karşılaştırılması (İSPDE: 2001:15) şeklinde tanımlanmaktadır. Amaçlara yönelik bir kavram olan etkinlik Falay tarafından "genel anlamıyla bir genel veya özel amacın gerçekleştirilme derecesi" olarak tanımlanmakta ve faaliyetlerin yapılmasıyla elde edilen çıktının değerini yansıttığı belirtilmektedir. Dolayısıyla çıktıların parasal değerlerinin ötesinde bir kavram olan etkinlik çıktıların sonuçları ve bunların amaçlarla ilişkisi üzerinde durmaktadır. Çıktının değerinden hareketle; düşük bir çıktıyı yansıtan bir mal veya hizmet, yüksek bir çıktıyı yansıtan bir mal veya hizmete kıyasla daha etkin olabilir. Mesela; iyi eğitilmiş az sayıda işçi, kötü eğitilmiş çok sayıdaki işçiye nazaran daha etkin bir şekilde faaliyette bulunabilir (Falay, 1987:51).

Kamu kesiminde üretilen bazı mal yada hizmetlerin özellikle parasal değerlerle ifade edilmesi her zaman mümkün olmadığı için, çıktıların veya faydaların parasal değerlerle ölçülemediği durumlarda etkinlik kıstası kullanılabilir (Falay, 1997:21). Örneğin eğitim hizmetinin çıktısı mezun olan öğrenci sayısı olarak ele alınırsa bu çıktının parasal olarak ifade edilmesi mümkün değildir⁴³. Bu nedenle iş bulan mezun sayısı gibi çıktının sonuçları tespit edilerek (ve amaçlarla karşılaştırılarak) etkinliğin hesaplanması yoluna gidilebilir (Demirbaş, 2001:95).

⁴³ Burada öğrencilerin maliyetleri hesaplanabilir ancak bilgi ve beceri düzeyleri açısından parasal ifadeler ortaya konamaz.

Etkinlik kavramı verimlilik kavramından daha geniş bir kavramdır. Yani; verimlilik yalnızca kamu hizmetlerinin niceliksel olarak ölçülebildiği yerlerde söz konusu iken, etkinlik kamu hizmetlerinin bütünü için söz konusudur ve etkinlik; çıktıları mümkün olan tüm yollardan artırmaya çalışır (Falay, 1997:21).

Etkinlik performans yönetiminin en önemli unsurlarından biridir. Çünkü, kaynaklar verimli ve tutumlu kullanılmış olsalar bile kurumun hedefleri gerçekleştirilememiş olabilir (Kubalı, 1999:39). Bu bakımdan etkinlik, verimlilik ve tutumluluğu da içerecek biçimde amaçların en az maliyetle gerçekleştirilmesini ve dışsallıklarında göz önünde bulundurulmasını gerektirmektedir (Güçlü, 1995:32).

“Genel bir ifadeyle etkinlik, üretilen mal veya hizmetin yada programın gerçekten ihtiyaç gereği olup olmadığını, çıktıların en az maliyetle üretilip üretilmediğini ve en önemlisi söz konusu çıktıyı üretmekle ne amaçlandığını ve sonuçta bu amaca ne ölçüde ulaşıldığını ölçmektedir” (Çevik, 2000:156).

2.3.5.3.3. Tutumluluk

“Bir faaliyet için kullanılan kaynak maliyetinin uygun kaliteyi de göz önüne alarak en aza indirilmesi” (İSPDE, 2001:15) olarak tanımlanan ve daha çok girdilerle ilgili bir kavram olan tutumluluk, kaynakların (girdilerin) doğru miktarda, doğru zamanda, doğru türde, doğru maliyetle elde edilerek, doğru yerde kullanılıp kullanılmadığını ele almaktadır (Demirbaş, 2001:83).

Ekonomiklik veya diğer adıyla tutumluluk kısaca, istenilen amacı en düşük maliyetli kaynaklarla ve en uygun zamanda gerçekleştirmek olarak tanımlanabilir (Özer, 1992: 34). Daha geniş bir tanımlamaya göre tutumluluk, örgütün amaçları da göz önünde bulundurularak, kaynakların uygun miktar ve kalitede, uygun zamanda ve uygun yerde en az maliyetle elde edilmesi ve kullanılmasını ifade etmektedir (Abid, 1998: 116)⁴⁴.

⁴⁴ Kaynakların kullanılmasında “uygun miktar”, kaynak ihtiyacının nicel düzeyinin öncelikle belirlenmesini; “uygun zaman”, bir kaynağın ne diğer kaynakları belirlemesini ne de onları

Kamu kesimi açısından, sadece, alternatifler arasında seçim yapma imkanının olduğu durumlarda tutumluluk sağlanabilir (Falay, 1987: 52). Bu sebeple tutumluluk, zaman zaman tasarruflu olmak, ekonomik davranmak, kaynakları israf etmemek, dışsallıkların ve üretim ölçeklerinin göz önünde tutulması anlamına gelmektedir (Falay, 1997: 21). Fakat tutumluluk, hiç harcama yapmama ya da çok az harcama yapma anlamına gelmeyip, amaçların gerçekleştirilmesinde gerekli olandan fazlasını harcamamayı ifade etmektedir (Kubalı, 1999: 37).

Tutumlulukta göz önüne alınması gereken unsurlardan bir diğeri de, “maliyet ve faydaları etkileyen dışsallıklardır. Tutumluluk pozitif tasarruf ve dışsallıkların mümkün olduğunca yüksek olmasını gerektirir”. “Örneğin altın çıkarılmasında girdi olarak siyanür kullanılması halinde girdi maliyetleri açısından siyanürün çevreye verdiği olumsuz dışsallığın göz önüne alınması gerekliliği açıktır. Dolayısıyla siyanürden pahalı olmasına rağmen çevreye daha az zarar veren bir maddenin kullanılması tutumluluğu olumlu yönde etkileyebilir”. Ayrıca amaca uygun kaynak kullanımı olmadan sağlanacak tasarrufla tutumluluk sağlanamaz. Örneğin bir kuruma ilâve olarak yapılan bir ek binanın kurumun amaçları açısından bir işlevi yoksa (veya işlevsiz bir hale gelmişse) burada çalışan personel ekonomik olmayan girdi unsurları olarak karşımıza çıkmaktadır (Demirbaş, 2001:85).

2.3.5.3.4. Verimlilik, Etkinlik ve Tutumluluk İlişkisi

Performansın temel unsurları olan verimlilik, etkinlik ve tutumluluk kavramları, kendine özgü özelliklere sahip olmakla birlikte (Falay, 1987: 48); birbirleriyle yakından ilişkilidirler (Falay, 1987: 48; Demirbaş, 2001:99) ve hatta bazen birbirleri yerine kullanılmaktadırlar (Falay, 1987: 48). Tutumlu davranılması verimlilik artışına yol açar, verimlilik ise etkinliğin sağlanmasında önemli bir göstergedir (Demirbaş, 2001:99). Kısaca belirtecek olursak, tutumluluk az harcama, verimlilik iyi harcama iken, etkinlik akıllı harcamayı ifade etmektedir (Coşkun, 1998: 89). Bu ilişkilerde verimlilik,

beklemesini; “uygun yer”, kaynağın ihtiyaç duyulduğu yeri; “uygun maliyet” ise, bir kaynağın kullanımındaki en düşük maliyeti ifade etmektedir (Abid, 1998: 116).

tutumluluktan, etkinlik de tutumluluk ve verimlilikten daha geniş kavramlardır (Demirbaş, 2001:99).

İlk önce *tutumluluk ve verimlilik* ilişkisine bakıldığında tutumluluk; belirli bir çıktı düzeyini başarmada kullanılan girdileri, çıktı kalitesini bozmadan azaltma imkânı üzerinde durmakta; verimlilik ise asgari girdi azami çıktı üzerinde durmaktadır (Demirbaş, 2001:99). Kısaca ifade etmek gerekirse çıktıların kalite ve miktarını değiştirmeksizin girdilerin azaltılması tutumluluğun sağlanması; tutumluluğun sağlanması ise aynı zamanda verimlilik artışı demektir. Bununla birlikte verimlilik artışları her zaman tutumluluktan kaynaklanmamış olabilir. Bu da verimliliğin tutumluluğa göre daha geniş bir kavram olarak ele alınabileceğini göstermektedir. Verimlilik ve tutumluluğun birbirlerinden kesin çizgilerle ayrılması da çok güçtür. Mesela, tutumluluk göz önünde bulundurulurken kalitenin de dikkate alınacağı açıktır. Kalitenin dikkate alınması ise çıktıların da incelenmesi demektir. Gerçekten girdilerin ne ürettiğine bakmaksızın girdi kalitesi hakkında bir yargıya varmak güçtür (Demirbaş, 2001:101).

Tutumluluk ve verimlilikte olduğu gibi *etkinlik ve verimlilik* arasında da benzer ilişkiler bulunmaktadır. Verimlilik hangi girdilerle hangi çıktılara ulaşıldığını incelerken; etkinlik hangi sonuçlarla hangi amaçlara ulaşıldığını inceler. Amaçlarla ilgilenen etkinlik, verimliliğe oranla daha geniş bir kavramdır. Verimlilik, etkinlik için gerekli ancak yeterli olmayan bir içeriğe sahiptir (Steers, 1977:51; aktaran: Demirbaş, 2001:101). Birbirlerine çok yakın anlamda olmalarının yanında, etkinlik ve verimlilik kavramları arasında önemli farklılıklar da bulunmaktadır. İlk olarak, etkinlik çıktılarıyla ilişkili iken, verimlilik bu çıktılara nasıl ulaşıldığını gösteren bir araçtır. Diğer bir fark ise, verimliliğin her zaman etkinliği sağlayamayacağı tezinden kaynaklanmaktadır. Nitekim, bir örgütün gerçekleştirdiği bazı faaliyetler kısa dönemde verimsiz gibi görünebilir; ancak uzun dönemde etkin olabilir (Aldemir, 1983: 125). “Etkinlik ve verimlilik (hatta tutumluluk) arasındaki bir fark da verimliliğin (ve hatta tutumluluğun) girdilerin çıktılara dönüşümünü kapsayan süreci incelemesi, etkinliğin ise bu süreçle doğrudan ilgilenmemesidir” (Akal, 1998:18).

Etkinlik, verimlilik ve tutumluluk kavramları arasında çatışmanın olması da mümkündür. Örneğin posta hizmetlerini yürüten bir kurumun tutumluluğu, mektupların haftada bir kez dağıtımıyla arttırılabilir. Ancak bu uygulama, bu kurumun etkinliğini arzu edilmeyen bir seviyeye düşürecektir. Gerçek hayatta bu üç kavramın aralarındaki sınırların net bir şekilde ayrılması mümkün değildir. Dolayısıyla denetçiler için de bu üç kavramı ayırt etmek güç olmaktadır. Bu nedenle denetçilerin bu üç kavramı birbirinden kesin olarak ayırmaya çalışmamaları, yönetimin başarıya ulaşması için yapması gerekenlerde gördükleri yetersizlikleri raporlarına yansıtmaları gerekmektedir (Khan, 1990:22; aktaran: Demirbaş, 2001: 102).

2.3.5.4. Performans Denetimi Süreci

Denetim gelişigüzel, plânsız-programsız yapılan bir faaliyet değildir ve bu unsur, performans denetimi açısından da geçerlidir. Performans denetimi de plânlanmakta, uygulanmakta, raporlanmakta, hatta diğer bir çok denetimden farklı olarak izlenmektedir (Demirbaş, 2001:108). Performans denetimlerinin standart bir süreci olmamasına rağmen denetimlerde izlenen ana çatı genelde benzerdir. Bu bağlamda performans denetimi süreci; planlama, uygulama, raporlama, olmak üzere başlıca üç aşamadan oluşmaktadır. Bu süreç bazen dört aşama olarak nitelendirilmekte ve dördüncü aşama olarak izleme aşaması kabul edilmektedir.

2.3.5.4.1. Planlama

Performans denetimine öncelikle performans denetimi yapılacak alanın sınırlarının çizilmesiyle (neyin inceleneceğine karar verilmesi) başlanmaktadır (Karakaş, 2004:123). Daha sonra denetimin planlanması aşaması gelmektedir. Performans denetiminin planlanması özellikle iki açıdan gereklidir. İlki, denetimin maliyet-etkin yürütülmesinde denetçilere yardımcı olmasıdır. Gerçekten yapılacak faaliyetleri plânlamak denetçilere denetim maliyetini makul düzeyde tutmaları, insan kaynaklarını verimli kullanmaları ve denetimde etkinliği sağlamaları yönünden yardımcı olmaktadır. Kısacası planlama, performans denetçilerinin denetimlerinde tutumlu, verimli ve etkin olmalarını sağlamaktadır. İkinci neden ise planlamanın denetçilere ileriye yönelik

önemli sinyaller vermesidir. Plânlama sayesinde denetimin ilk aşamalarında önemli sonuçlara yol açmayacak incelemelerin çıkarılması, maliyetlerin azaltılması gibi rasyonel kararların alınması sağlanabilir (Demirbaş, 2001:108,109).

Planlama safhasında denetim konuları seçilir, performans denetimi için gerekli olan kaynaklar tahmin edilir ve son olarak ön inceleme aşamasına geçilir. “Ön inceleme aşamasına öncelikle denetlenen kurum hakkında stratejik plânlama aşamasında elde edilen bilgilerin üzerine daha detaylı bilgiler eklemekle işe başlanır. Daha sonra denetim problemleri ve soruları belirlenerek kapsam saptanır” (Demirbaş, 2001:116).

Performans denetimi planlamasında, genel denetim konularının belirlendiği uzun dönemli “stratejik plânlama” ve denetim konuları dikkate alınarak her biri için ayrı ayrı yapılan “faaliyet plânlaması” olmak üzere iki tür plandan söz etmek mümkündür (Demirbaş, 2001:109). Denetimin planlama sürecinde Performans denetiminin başarılı olabilmesi için denetlenen kurumun, hedef ve amaçlarının, temel faaliyetlerinin, belli başlı kaynaklarının ve kurumun verimli, etkin, tutumlu çalışmasını önleyecek potansiyel risklerin tanımlanması gerekir. Bu nedenle, denetimin bu aşamasındaki amacın (Coşkun A., 2000:289): denetlenen kurum hakkında bilgi toplamak, elde edilen bilgileri değerlendirmek, verimlilik, etkinlik, tutumluluğun sağlanmasına ilişkin risk alanlarını tanımlamak, ve incelenecek temel konuları, kısaca, potansiyel performans denetimi alanlarını belirlemek olduğu belirtilmektedir.

2.3.5.4.2. Uygulama

Planlama aşamasında hazırlanan ön inceleme raporunun onaylanmasından sonra ayrıntılı bir denetim programı hazırlanır ve denetimin uygulanması aşamasına geçilir. Uygulama aşamasının başlıca hedefleri; potansiyel önemdeki konular hakkında başlangıçtaki bulguları kanıtlamak ve kilit soruların cevaplarını araştırmak; son bulguları geliştirmek ve öneriler hazırlamaktır (Çevik, 2000:170). Çalışma plânında belirtilen zamanlarda, ilgili veri kaynaklarından kanıtların toplanması, denetim sorularının ele alınması, hipotezleri test etme ve kriterlerle karşılaştırmada kullanılmak

üzere kanıtlardaki verilerin analiz edilmesi ve bulgulara ulaşılması, bu aşamada yapılacak çalışmalar arasında yer almaktadır (Demirbaş, 2001:125).

Tam inceleme olarak da adlandırılan denetim uygulama aşamasında (Demirbaş, 2001:125) amaç denetlenen kurumun performansına ilişkin makul denetim bulgularına ulaşmak için ilgili, yeterli ve güvenilir kanıt (veri) toplamaktır (Coşkun, 1998:96). Denetçiler makul denetim bulgularına ulaşabilmek için kanıt toplarlar. Toplanan kanıtların, doğru denetim bulgularına ulaşılabilmesi için; gerekli, yeterli, güvenilir ve ilgili olması tercih edilir (Demirbaş, 2001:125). Bu nedenle, performans denetçileri topladıkları kanıtların niteliği, kalitesi ve miktarı üzerinde dikkatlice düşünmelidirler (ASSOSAI, 2002:38).

Değişik amaçlar için veri toplanan performans denetiminde, veriler genellikle denetim konusunun belirlenebilmesi, etkilerin ve çıktının ölçülebilmesi ve değerlendirilebilmesi böylece hipotezlerin test edilmesi suretiyle denetlenen birimdeki yetersizliklere göre performansın açıklanması için toplanmaktadır (İSPDE, 2001:67). Kanıt teşkil edebilecek bu verileri toplamada bir çok araç kullanabilmektedir. Kanıt toplama metotları olarak da adlandırılan bu araçlar; mülakatlar, anketler, gözlem, uzman görüşü, belge incelemeleri, performans göstergeleri ve bilgileri, yayınlanmış program performans verileri, dışsal kaynaklar, kamuoyu araştırmaları ve örnek olaylar, örnekleme ve analitik incelemeler olarak belirtilebilir (Demirbaş, 2001:126-129).

Denetçilerin topladıkları veri ve kanıtların belirli bir sistem dahilinde dosyalanması büyük önem taşımaktadır (Balyemez, 2003:106). Bu, denetçiye bilgiye kolay ulaşma imkânını verir. Aynı zamanda, denetim takımının bir üyesi projeden ayrılırsa veya bir başka kişi katılırsa uyumu sağlamayı ve raporun hazırlanmasını kolaylaştırır (Demirbaş, 2001:130).

Kanıtlardaki verilerin analiz edilmesi denetim sonuçlarını resimleyen temel unsurdur. Analizler olmadan çeşitli güçlüklerle toplanan verilerden yararlanılamaz ve toplanan veriler kullanılamaz bir hale gelebilir. Veri analizleri; bir faaliyet, olay ya da ifadeyi tanımlamak, bunların olası nedenlerine ilişkin kesin bir açıklama yapılmasını sağlamak

ve bir program veya projenin gelecekte meydana getireceği çıktılar hakkında tahmin yürütebilme hedeflerine hizmet etmektedir (Demirbaş, 2001:130).

Veriler toplandıktan ve analiz edildikten sonra sıra kanıtların kriterlerle karşılaştırılarak bulgulara, sonuçlara ulaşılması ve tavsiyelerin belirlenmesine gelir. Denetim bulguları, etkileri ve nedenleri belirlendikten sonraki aşama denetim sonuçlarının ve tavsiyelerinin geliştirilmesidir (Demirbaş, 2001:133,134).

2.3.5.4.3. Raporlama

Her performans denetimi performans denetim bulgularını detaylandıran bir rapor hazırlanmasıyla sonuçlanmaktadır (ASSOSAI, 2002:49) ve bu rapor denetim uygulamasının en önemli çıktısıdır (Demirbaş, 2001:134). Denetim raporları, denetlenen kuruma ve parlamentoya verimlilik, etkinlik ve tutumluluk konusunda bilgi ve tavsiyelerin iletilmesinde kullanılan temel bir araçtır (Kubalı, 1998:109,110).

INTOSAI Denetim Standartları (1997) raporlama konusunda şunu öngörmektedir: "Yapılan her denetimin sonunda denetçi, bulguları uygun bir şekilde ayrıntılarıyla göstermeli, kanaatlerini buna uygun olarak yazıya dökmeli veya yazılı bir rapor hazırlamalıdır. İçerik, kolay anlaşılabilir, belirsizlikten veya şüpheden uzak olmalı, yalnızca yeterli ve ilgili denetim kanıtı ile desteklenen bilgileri içermeli ve bağımsız, objektif, dürüst ve yapıcı olmalıdır”.

Raporlama aşamasında öncelikle "taslak rapor" hazırlanmaktadır. Taslak rapordan sonra “kesin rapor” kaleme alınır (Balyemez, 2003:108). Raporlamanın etkinliği büyük ölçüde yürütülen denetim faaliyetinin kalitesine bağlıdır. Ancak raporlamanın kalitesinin düşük olması halinde başarılı bir denetim çalışması da değerini yitirebilir (Çevik, 2001:175).

2.3.5.4.4. İzleme

Denetçilerin denetlenen birime önerdiği tavsiyelerin, sonuçlarının/durumlarının öğrenilmesi bakımından izlenmesi gerekmektedir. İzleme faaliyeti raporun sunumundan belirli bir süre geçtikten sonra, hangi tavsiyelerin uygulandığını kontrol etmek ve denetlenen birimin performansını geliştirmek üzere hangi adımları attığını öğrenmek için yapılmaktadır (İSPDE, 2001:101).

Sayıştay tarafından tavsiyelerinin izlenme amaçları şu şekilde belirtilmektedir (ASSOSAI, 2002:56):

- Denetim raporlarının etkinliğinin artırılması (denetim raporlarının izlenmesinin temel nedeni tavsiyelerin uygulanma olasılığını yükseltmektir. Bir raporun izleneceğinin bilinmesi kurum yönetiminin uygulanacağını ifade ettikleri tavsiyelerin gerçekleşmesi ihtimalini arttırmaktadır).
- Yasama organına yardımcı olunması (izleme faaliyetleri yasama organının etkinliklerinin yönlendirilmesinde değerli bilgiler sağlamaktadır).
- Sayıştay'ın performansının değerlendirilmesi (izleme faaliyetleri Sayıştay'ın performansının ölçülüp değerlendirilmesi için bir temel oluşturmakta, özellikle de, denetim süresince harcamalarda tasarruf sağlamanın ve öngörülen diğer faydaların doğrulanması bakımından bir fırsat yaratmaktadır).

2.3.5.5. Performans Değerlendirmesi

Performans değerlendirme⁴⁵, kamu idarelerinin belirledikleri stratejik amaç ve hedeflere ulaşmak için izledikleri yolun, performans hedeflerine ulaşmak üzere

⁴⁵Değerlendirme ve performans ölçümünün birbirinden farklı araçlar olduğu belirtilmektedir. Performans ölçümleri; sonuçlar, çıktılar ve/veya süreç göstergeleri ile ilgilenirken, değerlendirme genellikle daha detayda yorumlar ve nedensellik ilişkilerinin gözden geçirilmesi ile ilgilenmektedir. Ayrıca değerlendirme performansların artırılması için faaliyet ve programlarda değişiklik önerilerinde bulunmaktadır (Oral, 2005:35).

kullanılan yöntemler ile yürütülen faaliyet ve projelerin ve bunların sonucunda elde edilen çıktı ve sonuçların değerlendirilmesidir (PEBR, 2004:56).

“Performans değerlendirmesi performans sonuçlarından hareketle yöneticilerin geleceğe ilişkin olarak doğru kararlar vermesini sağlamaktadır. Performans değerlendirmesinin amacı karar alma süreçlerini güçlendirmek, kurumsal öğrenmeyi sağlamak, etkin kaynak dağılımını sağlamak ve hesap verebilirlik için zemin oluşturmaktır. Performans değerlendirmesi analitik bir değerlendirme süreci olup kamusal politikaların, kurumların veya faaliyet ve projelerin açıklanmasına yardımcı olmaktadır ve temel amacı bilgiyi arttırarak geleceğe ilişkin belirsizlikleri azaltmaktır (PEBR, 2004:56).

“Performans değerlendirmesi kurum tarafından mali yıl içinde, mali yıl sonunda veya birkaç yılın uygulama sonuçlarını değerlendirme şeklinde orta ve uzun vadede yapılabilir” (PEBR, 2004:57). Değerlendirme yapılırken öncelikle değerlendirmenin kapsamı, belirlenen kapsamın özelliklerine göre uygun analiz yöntemleri belirlenmelidir. Kamu idarelerince değerlendirme sonucunda “performans değerlendirme raporu” düzenlenecek ve raporda yer alan bilgilere özet şeklinde idarelerin birim ve faaliyet raporlarının ilgili bölümlerinde yer verilmektedir (Oral, 2005:130). Rehberde Performans değerlendirmesinde kullanılacak yöntemlerin idarenin özelliğine, yürütülen faaliyetlerin niteliğine, hangi amaçla yapıldığına göre çeşitlilik göstereceği belirtilerek başlıca değerlendirme yöntemlerine örnek olması amacıyla anketler, görüşmeler, grup tartışmaları, gözlem, durum ve paydaş analizi, fayda-maliyet ve maliyet etkinlik analizlerine özet olarak yer verilmiştir (PEBR, 2004:60-63).

2.3.5.6. Performans Denetimi ile Geleneksel Denetim Arasındaki Farklar

Performans denetimi ile geleneksel denetim (düzenlilik denetimi) arasında önemli farklar bulunmaktadır. Bu farklar şu şekilde belirtilmektedir (Kubalı, 1999:44-45; Khan, 1997:67; Özer, 1992:31-32):

- Geleneksel denetim, mali verileri sadece içerdiği bilginin tam ve uygun olduğunu doğrulamak ve kurallara uygun onaylamak için kullanılırken; performans denetiminde kurumun başarısı üzerine değerlendirme yapmak için hem mali hem de mali olmayan veriler kullanılmaktadır.
- Geleneksel denetim, harcamaların sadece kurallara uygunluğunu ve düzenliliği bakımından incelendiği için dar kapsamlıdır, oysa performans denetimi bunların yanında, verimlilik, etkinlik ve tutumluluğun gerçekleşme düzeyini belirlemek için çeşitli yönetim işlevlerini de incelediği için daha geniş kapsamlıdır.
- Geleneksel denetim, kamu kurum ve kuruluşlarının sunduğu mal ve hizmetlerden yararlananların beklentilerini karşılayıp karşılamadığını ölçmezken; performans denetimi, kamusal mal ve hizmetlerin vatandaşların taleplerini ne kadar karşıladığını da belirleyebilir.
- Mali denetimde standartlar, süreçler ve ölçütler tamamen gelişmiştir. Performans denetiminde ise belirli ölçütler olmayıp, ölçütler kullanım yerlerine göre değişmektedir.
- Mali denetim, hataları, ihmalleri, fazla ödemeleri veya zimmetleri belirterek münferit işlemler üzerinde dar bir odak noktası oluştururken; performans denetimi, bir kurumdaki sistemleri, usulleri ve deneyimleri kapsamlı bir bakış açısından inceler.
- Geleneksel denetim, kurum ve kuruluşların hedef ve amaçlarına ulaşma derecesi üzerinde yorumda bulunmazken; performans denetiminin en önemli özelliklerinden birisi amaç ve hedeflerin yerine getirilme derecesini değerlendirmesidir.
- Geleneksel denetim, işlemler tamamlandıktan sonra yapıldığından geçmişe yöneliktir; performans denetimi ise, geleceğe yöneliktir ve geçmişle günümüzü gelecekteki faaliyet ve programlar açısından değerlendirir.

- Geleneksel denetim sadece hataları açıkladığından statik bir yapıdadır; performans denetiminde ise, sistemler, işlemler ve usullerin geliştirilmesi için çalışılmaktadır. Ve bu açıdan dinamik bir yapıya sahiptir.

2.3.5.7. Performans Esaslı Bütçeleme Anlayışında Performans Denetiminin Önemi

Kamu kurumlarında performans denetimi yapılmasının önemi, çeşitli uluslararası yayınlarda ve toplantılarda dile getirilmiştir. INTOSAI denetim standartları ve Avrupa uygulama el kitabı hem kamu harcamalarında verimsizliğin ve israfın azaltılmasında hem de kamu gelirlerinin belli kalemlerinin artırılmasında ve sonuçların başarılmasında bir araç olarak, performans denetiminin önemini vurgulamaktadır. Lima deklarasyonunda da düzenlilik ve performans denetiminin öneminin eşit olduğu ifade edilmektedir (Coşkun A., 2000:274).

Özel sektörde piyasa mekanizması verimli, etkin ve tutumlu çalışmayan bir firmanın iflas ederek piyasadan çekilmesine yol açarken, verimsiz çalışan kaliteli hizmet sunmayan bir kamu kuruluşu için iflas etmek söz konusu değildir. Tersine, verimsiz çalışan birçok kamu kuruluşu her yıl biraz daha zayıflayan bir performansla faaliyetlerine devam etmektedir (Coşkun A., 2000:267). Piyasa mekanizmasına benzer bir mekanizma kamu sektöründe mevcut değildir (başarısız Sağlık Bakanlığı asla iflasa sürüklenmez). Bu açıdan bakıldığında, kamu sektöründe performans denetiminin, özel sektördeki piyasa mekanizmasının ikamesi işlevini görebileceği belirtilmektedir (İSPDE, 2001:5).

“Kaynaklar kıt olduğunda üzerinde önemle durulması gereken husus, hangi kamu kuruluşlarına ve programlara öncelik verileceğidir. Performans denetimi öncelikler ve gelecekte yapılacak yatırımlar hakkında karar alınması için dayanak noktası oluşturabilir” (İSPDE, 2001:5).

PEB'nin getirdiği önemli yeniliklerden biri de, performans denetimine imkân tanınmasıdır. Performans esaslı bütçeleme sürecinde oluşturulan hedef ve göstergeler ile hazırlanan performans programı ve faaliyet raporları performansın sistematik ve nesnel

bir şekilde denetlenmesini mümkün kılmaktadır (PEBR, 2004:12). Performans denetimi kamu idaresinin kullandığı kaynakların miktarından ziyade, üretilen kamusal ürün ve hizmetlerin vatandaşları ne ölçüde memnun ettiği sorusuyla ilgili bir denetim şeklidir. Bu denetim sonucunda kamu yöneticisinin ne kadar harcadığı değil ne ölçüde hedeflerine ulaştığı önemli hale gelmektedir. Yani kamu harcamalarının ulaşılacak istenen amaca yöneltilip yöneltilmediği, yerindeliği denetlenebilecektir (Erüz, 2005:67,68).

PEB anlayışının etkili bir şekilde işlemesi performans denetimi için de uygun ortamın oluşmasına yardımcı olacaktır. Çünkü, PEB sistemi oluşturulmadan, kamu idarelerinin sorumlulukları çerçevesinde faaliyetlerini yürütürken kaynakların verimli, etkin ve ekonomik (tutumlu) bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını kontrol etmenin önemli bir aracı olan performans denetiminin yapılmaya çalışılması çok anlamlı sonuçlar vermeyebilir (Mutluer ve diğ., 2005:143). PEB'ye geçiş ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığı hem oluşturulacak iç denetim birimleri aracılığıyla hem de Sayıştay tarafından denetime konu edilebilecektir (Erüz, 2005:68).

2.3.6. Mali Disiplinin Sağlanması

PEB diğerler bütçe sistemlerinden ayrıldığı temel noktalardan biri, mali disiplini sağlamayı hedeflemesidir. Diğer bir deyimle; kamu yönetiminde etkinliği ve verimliliği arttırmak önemini korurken, bunun yanısıra kamu harcamalarında mali disiplinin sağlanması da amaçlanmaktadır. PEB sisteminde ise mali disiplini sağlamada üç ila beş yıllık stratejik planlar en önemli araçlar olmaktadır (Özyıldız, 2000:81).

PEB sürecinde hazırlanacak belgeler bilgi üretilmesini ve bütçelerin bilgiye dayalı olarak hazırlanmasını sağlayacağından Maliye Bakanlığının bütçeleri daha etkili bir şekilde izlemesi ve değerlendirmesi mümkün olacaktır. Kamuya açık, hedeflere dayalı belgeler hazırlanması kamu idarelerini başarılı olma yönünde motive ederken, kaynak kullanımında tasarruflu olmaya da zorlayacaktır. Bu makro düzeyde kaynak dağıtımının etkili bir şekilde yapılmasını sağlarken, verimlilik artışı ile birlikte kaynak israfını da

önleyecektir. Sonuç olarak PEB mali disiplini sağlamada önemli bir araç olarak kullanılabilir (Erüz, 2005:67).

2.3.7. Performansa Dayalı Ücretlendirmenin Sağlanması

PEB'nin kurumsal düzeyde performans hedeflerinin oluşturulmasını gerekli kılması, bu hedeflerin oluşturulması sırasında faaliyet analizlerinin ve dolayısıyla personel ihtiyacı analizlerinin yapılmasını gerektirmektedir. Bu süreçte çalışanların ortalama iş standartları belirlenerek, bu verilerin hizmet standartlarına dönüştürülmesi suretiyle çalışanların performansının izlenmesi mümkün olacaktır. Bu suretle çalışanların performansa dayalı olarak ödüllendirilmesine objektif bir temel hazırlanmış olacaktır. Kamu idarelerinde çalışanlara yönelik performans göstergelerinin oluşturulması ve performansın değerlendirildiğine yönelik bir anlayışın yerleştirilmesi çalışma motivasyonunu ve işgücü verimliliğini artıracaktır (Erüz, 2005:67).

2.3.8. Kamuoyu Denetiminin Gerçekleştirilebilmesi

Kamuoyuna açık stratejik planların, yıllık performans programlarının ve faaliyet raporlarının kamu idarelerince yayımlanması ile, kamuoyunun kamu idarelerinin faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olması sağlanacaktır. Bu suretle vergi ödeyenler vergilerin nereye harcandığını görebilecek, hizmetten yararlananlar ise hizmet kalitesi ile yapılan harcamaları karşılaştırma şansına sahip olabilecektir. Ayrıca basın ve sivil toplum kuruluşları, bu belgeleri izleyerek toplumun genel çıkarlarına hizmet etmeyen konulara müdahale etme şansını elde edecektir. Bu suretle kamu idarelerinin kaynakları daha dikkatli ve toplum yararına kullanması yani etkili, ekonomik ve verimli kullanması sağlanacaktır. Ayrıca performans hedeflerinin kamuoyuna duyurulması, idareleri ve yöneticileri bu hedeflere ulaşmaya yöneltecek güçlü bir etken konumundadır (Erüz, 2005:68).

BÖLÜM 3: PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ

Çalışmanın bu kısmında ilk olarak PEB'nin dünyadaki uygulamaları ortaya konulacaktır. Bu çerçevede OECD ülkelerinden PEB uygulamalarında farklı yöntemleri benimseyen ve sistemin ilk uygulayıcıları arasında sayılan ülkelere ABD, İsveç, İngiltere ve sistemi 1999 yılından sonra uygulamaya başlayan Hollanda örnek alınarak incelenecektir. Daha sonra sistemin Türkiye'de uygulanabilirliği Program Bütçe uygulama sonuçları ve dünya uygulamalarından çıkarılan dersler açısından değerlendirilecektir.

3.1. Performans Esaslı Bütçeleme'de Dünya Uygulamaları ve Değerlendirilmesi

Gelişmiş ülkelerde başlayan PEB yaklaşımı, zamanla gelişmekte olan birçok ülkede de uygulanmaya başlanmış bazıları da reform gündemine alınmıştır. Bugün OECD ülkelerinin büyük çoğunluğu PEB sistemini uygulamakta ve performans bilgisini çeşitli şekillerde bütçe belgelerine dahil etmektedir. OECD üyesi olmayan birçok ülkede de PEB yapıldığı bazıları da yapılması yönünde adımlar atıldığı görülmektedir. Bu sistem, "Çıktı Odaklı Bütçeleme, Sonuç Odaklı Bütçeleme, Çıktı Odaklı Yönetim, Sonuç Odaklı Yönetim, Performans Yönetimi" isimleri altında dünyada anılmaktadır (Erüz, 2005:62).

Dünya örneklerinden özellikle OECD ülkelerinde günümüzde ön plana çıkan en güçlü performans esaslı yönelim, performans esaslı yönetimin, bütçelemenin ve raporlamanın kullanılması yönündedir. İlk olarak 1980'li yılların sonlarında Avustralya ve Yeni Zelanda da performans yönetimi ve/veya bütçelemenin kullanılmasıyla başlamış olan bu eğilimi, 1990'lı yılların ortalarında Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İsveç, İngiltere ve ABD'deki uygulamalar takip etmiştir. 1990'ların sonları ve 2000'li yılların başlarında Avusturya, İsviçre ve Almanya bu eğilim yönünde reformlar yapmışlardır (OECD, 2004:4).

OECD ülkeleri arasında PEB sistemine geçiş ve bütçenin hedeflere bağlanması iki şekilde olmaktadır. Bunlardan ilki ayrı dokümanlar oluşturulması ikincisi ise bütçe dokümanlarının muhafaza edilerek yapısının ve içeriğinin değiştirilmesidir (Oral, 2005:85). OECD üyesi ülkelerin büyük çoğunluğunda son yıllarda uygulanan performansa dayalı bütçe teknikleri, mali disiplini öne çıkarmasının yanı sıra, hem üretkenlik ve verimliliği arttırmayı hem de kamuoyuna karşı olan sorumlulukları daha iyi yerine getirilmesine yönelik uygulamaları yaygınlaştırmayı (Özyıldız, 2000:81) yani hesap verebilirlik ve mali saydamlığın artırılmasını, bütçelerin girdilerden çok nihai hedeflere konsantre olmasını amaçlamaktadır.

3.1.1. ABD’de Performans Esaslı Bütçeleme

ABD’de performans bilgisinin yönetim sürecinde kullanılması ve performans ölçümüne ilişkin çalışmaların başlangıcı 1940’lı yıllara dayanmasına rağmen, 1993 yılına kadar üretilen performans bilgileri gerektiği gibi kullanılmamış ve performansa ilişkin uygulamalara önem verilmemiştir. 1993 yılında çıkarılan GPRA⁴⁶ ile birlikte, PEB’ye ilişkin gerekli unsurların ve yapılması gerekenlerin hukuki dayanağı oluşturulmuştur (Oral, 2005:78). GPRA, devlet performansının artırılması ve hesap verebilirliğin desteklenmesi için önemli bir yasal çerçeve sunmuş, harcamacı birimlerin misyonlar, hedefler ve performans ölçütleri geliştirmelerini ve kullanmalarını öngörmüş, dolayısıyla kanunla tüm hükümet birimleri düzeyinde kültürel bir değişim hedeflenmiştir (Kovancılar, 2003:40).

ABD’de 1993 yılında yasalaşan GPRA ile beraber performans yönetimi ve PEB sisteminin hangi araçlar kullanılarak uygulanacağı ve nasıl bir geçiş dönemi geçirileceğine ilişkin çerçeve çizilmiştir (Oral, 2005:78). Kamu mali yönetim sistemi açısından önemli bir köşe taşı olan bu yasa hükümetin programlarının yönetimi ve bütçelemesinde büyük bir dönüşüme yol açmıştır. Bu dönüşüm, girdilere odaklanmak yerine, Hükümet ne üretti? sorusu üzerine odaklanmakta, hesapların yargılanma usulünü değiştirmekte, sonuçlara ve performansa önem vermekte ve ödüllendirici bir yönetim anlayışı benimsenmektedir. Program yöneticilerine önceden tanımlanmış ve ölçülebilir

⁴⁶ Government Performance and Result Act (Kamu Performansı ve Sonuçları Kanunu)

amaçlara yönelmesinde ve kendi kaynaklarının kullanımında daha fazla özgürlük sağlamaktadır (Kovancılar, 2003:40).

Federal bir Cumhuriyet olan ve bütçe sürecini yönlendiren kurumların, Beyaz Saray'ın içinde başkanın yürütme ofisinin bir parçası olan, Yönetim ve Bütçe Ofisi (Management and Budgeting Office), mali yönetim hizmetleri bünyesinde bulunan Hazine Departmanı (Department of Treasury), yürütme organı bünyesinde bulunan Kongresel Bütçe Ofisi (Congressional Budget Office), yasama organı bünyesinde bulunan Genel Muhasebe Ofisi (General Accounting Office) olan ABD'de PEB anlayışı federal düzeyde ele alınmaktadır. Performansı ve sonuçları esas alan bütçe anlayışı, kurumların stratejik planlar, yıllık performans planları ve performans ölçütleri hazırlamalarına dayanmaktadır (Oral, 2005:57,58; Gedikli, 2001:138). ABD Yönetim ve Bütçe Ofisi (OMB, Office of Management and Budgeting) tarafından hazırlanan talimatta, stratejik planların formatı ortaya konmuştur. Buna göre temel unsurlar, misyon bildirisinin hazırlanması, genel hedeflerin ve bu hedeflere ulaşmada uygulanacak strateji ve politikaların tanımlanması, planlardaki genel hedeflerle yıllık performans planlarındaki amaçlar arasındaki ilişkilerin belirlenmesi, hedeflerin ve amaçların başarılmasını engelleyecek temel faktörlerin belirlenmesi, kullanılan program değerlendirmelerinin bir tanımı ve gelecekteki değerlendirmelerinin bir takvimi (Gedikli, 2001:138) olarak sayılmaktadır.

İlgili talimatla, “stratejik planların bütçe hazırlığı ve uygulamasına kılavuzluk etmesi yanında hedeflerle bütçe yapısı ve kurum organizasyonunun uyumunu sağlamak üzere kullanılması öngörülmüş ve her unsura ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır. Yani, stratejik planların faaliyet ve süreçlerin yeniden yapılandırılmasında bir araç olabileceği vurgulanmıştır” (Gedikli, 2001:138). Kurumların en üstündeki yönetici tarafından Kongre'ye ve Yönetim ve Bütçe Ofisi'ne iletilen stratejik planların tümüyle kamunun ulaşımına açık dokümanlar olduğu belirtilmektedir. GPRA tarafından stratejik planın hazırlanmasının yönetimin tabiatında olduğu ve bu planın sadece çalışanlar tarafından hazırlanması gerektiği ifade edilmektedir (OMB, 2005:3).

ABD Yönetim ve Bütçe Ofisi tarafından çıkarılan bir diğer talimatla ise yıllık performans planlarının nasıl hazırlanacağı belirtilmiştir. Talimata göre kuruluşlar bütçe teklifleriyle uyumlu bir başlangıç planı ile yönetim bütçesiyle tutarlı olarak bütçe ve program kararlarını yansıtan bir nihai plan hazırlayacaklardır. Performans planlarının hazırlanmasında bütün kurumu esas alma, stratejik planlarla ilişkilendirme, birkaç yılın performans bilgisini içerme gibi genel kurallara uyulacaktır. Temel unsurlar arasında performans hedefleri ve göstergelerinin içerilmesi, faaliyet süreçleri, bilgi, insan, sermaye, teknoloji ve diğer kaynaklarla ölçülen değerleri doğrulayacak araçların tanımlanması sayılmaktadır (Gedikli, 2001:138).

Yıllık performans planları, doğrudan kuruluşun bütçesine bağlı olmaktadır. Bu bağlantı, bütçedeki program ve finansman takviminde yer alan program faaliyetlerine dayanmaktadır. Her program faaliyeti bir performans hedefi ve göstergesiyle bağlantılı olmakta, planda, performans hedeflerini gerçekleştirmek için ödenek miktarları gösterilmektedir. Kuruluşlar, maliyetleri ilgili amaçlara dağıtmak için gerekli çabayı göstermelidir. Söz konusu talimatla, diğer temel unsurlarla ilgili ayrıntılı izahat yapılmıştır. Genel Muhasebe Ofisi yıllık performans planlarını standart başlıklar altında inceleyerek Hazine'ye görüş bildirmektedir. Öte yandan 1994 yılında çıkarılan GPRA ile yıllık performans planlarındaki hedeflerle gözlenen performansı kıyaslayan ve pratik olmayan hedeflerle ilgili tavsiyeleri içeren bir performans raporu üretilmesi konusunda da kuruluşlar zorunlu tutulmaktadır (Gedikli, 2001:138). Üretilen bu raporlar mali hesap verme sorumluluğunun artırılması ve programların mali sonuçlarının görülebilmesini sağlaması (Kovancılar, 2003:39) açısından önemlidir.

Performans bilgisinin bütçe sürecine entegrasyonu stratejik yönetimin hayati bir aşamasıdır. Bu bağlamda söz konusu entegrasyonun temel aşamaları şu şekilde sayılmaktadır (Gedikli, 2001:138): 1. Stratejik hedeflerin oluşturulması, 2. Stratejik hedefe dönük performans ölçütlerinin geliştirilmesi, 3. Performans ölçütleri ile kurumların kaynak taleplerini bütünleştiren bütçelerin formülasyonu ve 4. Sonuçların değerlendirilmesi. Üçüncü aşamada stratejik plan, performans planı ve kaynak talepleri arasında bağlantı kurulmasının yanı sıra, performans bilgisinin bütçe hazırlığı ve

uygulanması sırasında kullanılması, kaynaklarla ilgili kararların stratejik hedeflere göre alınması ve bütçe hedeflerinin performans hedeflerine göre uyarlanması gerekmektedir.

GPRA'nın yasalaşmasından sonraki on yılda stratejik planların ve yıllık performans programlarının departmanlar ve kurumlar tarafından benimsenmesi ve yerleşmesi ile ilgili çalışmalarda günümüze kadar oldukça iyi bir gelişme kaydedilmiştir (Oral, 2005:78). PEB'nin ABD'deki uygulama sonuçları ile ilgili olarak Melkers ve Willoughby⁴⁷ tarafından 50 eyalet üzerinde yapılan ve performans esaslı uygulamaları inceleyen çalışma sonuçları şu şekilde gösterilmektedir: 31 eyalet performans esaslı bütçeyi zorunlu kılan kanunlara sahiptir, 16 eyalette ise bütçe rehber ve talimatlarıyla oluşturulmuş idari bir yapı mevcuttur. Eyaletlerin çoğu performans esaslı bütçe ihtiyaçlarını ayrı yasal düzenlemeler ile sağlarken, bazıları bu hususlara bütçe kanununda yer vermektedir. Girdi, Çıktı, Süreç, Sonuç, Etkinlik, Etkenlik gibi kavramlar eyaletlerde performans ölçümü bağlamında kullanılmaktadır. Eyaletlerin amaç, hedef ve misyon bildirilerinin alınacak önlemlerle ilişkisi farklılaşmaktadır. Mesela, Nevada'daki düzenlemede bütçe metinlerinde misyon bildirimini ve programlara ait göstergelerin bulunması, Teksas'da bütçe talepleriyle birlikte programlar için altı yıllık stratejik planlama yapılması zorunludur. Bu planlar kurumun amacını, hedefini, çıktı ölçülerini, stratejilerini, sonuç ölçümlerini ve etkinlik ölçümlerini içermektedir (Gedikli, 2001:139,140). Performans ölçüm sistemi ve performans bilgisinin, bütçe karar verme sürecine entegre edilmesinin yavaş yavaş gelişen bir süreç olduğu kabul edilmiştir. Yazarlarca performans esaslı bütçenin sürekli gelişen bir süreç olduğu sonucuna varılmaktadır (Gedikli, 2001:141).

1993 yılından bu yana kurumlar, kanun çerçevesinde stratejik planlar, yıllık performans planları ve yıllık performans raporları hazırlamaktadırlar. Performans bilgisi oluşturulmasına rağmen PEB'nin tam anlamıyla oturması ve yürümesi için gerekli olan her şeyin yapıldığı ve sistemin arzu edildiği gibi yürümediği söylenmektedir (Oral, 2005:78). Kong (2005:91)'un ifadesiyle "yakın gelecekte ABD'de federal ve eyalet düzeyinde PEB'nin, harcama kalemleri bütçesinin (line-item budgeting) yerini alacağını

⁴⁷ Daha geniş bilgi için bakınız: Julia Melkers; Katherina Willoughby (1998), The States of The States: Performance-Based Budgeting Requirements in 47 out of 50, Public Administration Review, Vol. 58, No.1, p.66-73

iddia etmek vaktinden önce söylenmiş/zamansız bir iddiadır". Gelecekte PEB'nin federal bütçe sürecinde dönüşümü sağlayabileceğini söylemenin çok iyimser olacağı, PEB'nin, bütçelemenin daha az politik olduğu ve bütçenin kolayca çok yıllık bir yapıya dönüştürülebileceği yerel düzeyde yaşayabilecek bir reform olduğu belirtilmektedir (Kong, 2005:104).

Performansa dayalı bir kültürün oluşturulması açısından ABD'nin hala ilk safhalarda olduğu, bütçe ile performans arasındaki bağlantının kurulması için gösterilen gayretlere rağmen bu bağlantının tam anlamıyla kurulamadığı, bu güne kadar kurumlar için yeni raporlama dokümanlarının hazırlanmasının dışında çok fazla bir değişiklik gerçekleştirilemediği vurgulanmaktadır. Fazla bir başarı sağlanamamasının nedeninin; performans yönetimi ve PEB sistemine geçiş için önemli olan unsurların tam anlamıyla yerine getirilmemiş olduğu ifade edilmektedir. ABD'de PEB sistemine geçiş çalışmaları değerlendirildiğinde şu sonuçlara varmak mümkündür (Oral, 2005:80):

- İstenilen başarı hala elde edilememiş, beklenen katkılar sağlanamamıştır. Fakat kararlılıkla sistemin yerleşmesi için düzenlemelere devam edilmektedir.
- Kurulan sistemdeki en önemli eksiklikler; kurumlara yönetsel açıdan gerekli olan esnekliğin sağlanmamış olması, kongrenin bütçe sürecinin her aşamasında güçlü bir kontrol mekanizmasına sahip olması ve bundan vazgeçecekmiş gibi görünmemesidir.
- Performans ölçüm ve değerlendirme sistemlerinin hala yeterli derecede etkinliğinin sağlanmamış olması, performans bilgilerinin güvenilirliği konusunda karar alıcıların şüpheci yaklaşımı ve hâla karar alma sürecinde bu bilgileri kullanmamaları ve aslında tüm bu sayılan sebeplerden dolayı bir performans kültürünün sağlanamamış olması önemlidir.

3.1.2. İsveç’de Performans Esaslı Bütçeleme

İsveç geçmişten gelen geleneksel devlet yapısı içinde bütçeleme sürecinde reform yapmış, kamusal hizmetleri verimlilik çerçevesi içinde değerlendirmiş, kamu kurumlarına faaliyetlerinde daha fazla serbestlik tanımış ve bunun sonuçlarını izlemeye tabi tutmuş ve aynı zamanda da faaliyetlerinin sonuçlarını kamuoyunun bilgisine sunmuştur. Mali yönetim reformu kapsamında, kurumlara sağlanan ödeneklerin miktarı üzerinde değil, ödeneklerin amaçlanan sonuçları ne kadar yansıttığının analizi üzerinde yoğunlaşmıştır. Özel işletmecilik alanında geçerli olan kuralları kamusal hizmetlere yansıtmaya çalışan (Karabacak, 1999:1) İsveç, yönetim yapısını performansa dayalı bir esasa kavuşturmuş, idari yapının yanında mali yönetimde de reforma giderek performansa dayalı bütçe anlayışını benimsemiştir. Mali yönetimini böyle bir anlayışa oturtmasında dünya ekonomisinin seyri ve yaşanan mali krizler nedeniyle bütçe açıklarının her yıl artmasının etkili olduğu belirtilmektedir (Gustafsson ve Svensson, 2002).

Kamu maliyesinin bozulmasında bir etken olarak görülen bütçe sürecinin geliştirilmesi konusunda, İsveç’te 1994 yılından beri radikal değişimler olmuştur (Karabacak, 1999:8; Gedikli, 2001:149). Bu değişimler neticesinde İsveç’te çok yıllık stratejik planlara dayalı performansa esaslı bütçeleme tekniği kullanılmaya başlanmıştır. Bu bağlamda ekonomik öncelikler doğrultusunda harcama kalemlerinin üst sınırları tespit edilmekte ve bu tespit doğrultusunda üç yıllık bir dönem için makro ekonomik hedefler ile hükümet faaliyetlerinin operasyonel boyutu arasında bağ kurulmaktadır (Gustafsson ve Svensson, 2002). Bütçe sürecinde hakim olan temel ilkeler çok yıllık bütçe çatısı, yukarıdan aşağıya bütçeleme, gayri safi bütçeleme ve bütçe dışı işlemlerin kapsanmasıdır (Gedikli, 2001:149). Bu süreç Maliye Bakanlığı tarafından ÇYB’nin güncelleştirilmesi, kabinenin bütçe toplantısı ve her bakanın kendi kuruluşunda maliye bakanı gibi hareket etmesi tarzında üç aşamalı olarak organize edilmiştir (Gedikli, 2001:149). “ÇYB çerçevesi düzenlendikten sonra, yıllık bütçe egzersizlerinin başlama noktası bu çerçeve içinde ikinci yıl için bilgilerin güncelleştirilmesidir. Bu yüzden ÇYB çerçevesi yıllık bütçe sürecinde adeta bir çapa vazifesi görmekte ve dolayısıyla mali disiplini güçlendirmektedir” (Karabacak, 1999:9). Üç yıllık bütçe hedeflerine ilişkin

değerlendirmeler yapılması konusunda parlamento komitelerine etkin bir rol verilmiş, yöneticilerin de ödenek kullanımında esnekliğe sahip olmaları sağlanmıştır (Karabacak, 1999:21). Ödenek kullanımında yöneticilere esneklik tanınması yanında girdi kontrolleri de kaldırılmış ve yöneticilere tam sorumluluk yüklenerek, yöneticileri nasıl yaptıklarından değil ne yaptıklarından sorumlu tutmak amaçlanmıştır (Gustafsson ve Svensson, 2002). Özetle, çok köklü bir değişim olan bu sistemde "Yöneticileri nasıl yaptıklarından değil, ne yaptıklarından sorumlu tutmak" fikri ile girdi kontrollerinden ziyade çıktılar ve sonuçlar üzerinde yoğunlaşmış, yöneticilere sağlanan bu esneklikler karşılığında onları sonuçlar konusunda sorumlu tutacak bir sistem de getirilmiştir (Karabacak, 1999:24).

Yeni uygulamalarla kurum yöneticisinin hedeflere ulaşmasında sisteme dahil ettiği girdilerden ziyade faaliyet dönemi sonunda kaliteli hizmet standartlarını yakalamasının daha önemli hale geldiği görülmektedir. Performansa dayalı bütçe uygulamaları çerçevesinde, kurumlar yıllar arasında karşılaştırma yapabilme olanağı veren üç yıllık planlar hazırlamakta ve sundukları hizmetlerin performans hesaplarını üç mali yılı kapsayacak şekilde yapmaktadırlar (Ateş ve Çetin, 2004:275).

İsveç performans esaslı bütçe uygulamasında, kurum yöneticileri performans hedeflerine ulaşabilmeleri için kendilerine aktarılan fonlara ilişkin hazırladıkları raporları Maliye Bakanı başkanlığındaki bakanlıklar arası bir komiteye sunarlar. Her bakan bu komite içerisinde, kendisine bağlı kuruluşların Maliye Bakanı gibi görev yapmaktadır. Bakanın kendisine bağlı yöneticileri yönlendirdiği ve yol gösterdiği bu süreç sonunda hazırlanan ana rapor parlamentoya sunulmaktadır. Bu noktadan itibaren ise devlet denetimi başlamaktadır. Devletin yaptığı denetim, parlamento adına performans denetçileri tarafından performans kriterleri göz önüne alınarak yapılan denetim ve Ulusal Denetim Ofisi tarafından yapılan denetim olmak üzere iki çeşittir (Karabacak, 1999:28,29; Ateş ve Çetin, 2004:275).

Ulusal Denetim Ofisi devletin denetim kurumu olup Maliye Bakanının altında merkeze bağlı olarak çalışır. Merkeze bağlı olmasına rağmen konu seçmede ve raporlama sürecinde tam bağımsızlığa sahiptir. Ulusal Denetim Ofisinin, Mali Denetim, Performas

Denetimi ve Mali Yönetim Reformunun koordinasyonu olmak üzere üç temel görevi vardır. Ulusal Denetim Ofisinin yaptığı değerlendirme sonucu her kurumun mali yönetimleri, A (Mükemmel), B (İyi), C (Yetersiz) gibi derecelerin söz konusu olduğu kısımlara ayrılmaktadır. Bu derecelendirme sisteminde mali yönetimlerinin birinci kriteri kurumun ödeneklerini aşp aşmadığıdır. İkincisi ise, iç derecelendirmedir. Bu, mali raporlamanın doğruluğunu ve kalitesini sağlamak amacıyla her kurum tarafından yapılan iç yönetim kontrollerinin değerlendirilmesine dayanmaktadır ve bu derecelendirme kamuya açıklanmaktadır. Kurumların mali yönetimleri için bu uygulama derecelendirmenin çok etkili olmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla kurumlar bunlara çok önem vermektedirler. Buna ek olarak derecelendirme, kurumlara faaliyetlerini daha etkin hale getirebilmeleri için sistematik olarak rehber olmakta ve onları bilgilendirmektedir (Karabacak, 1999:29,30). Bu uygulama Ulusal Denetim Ofisi'nin vatandaşa hesap verme sorumluluğu olarak kabul edilebilir (Ateş ve Çetin, 2004:276). Derecelendirme sonuçlarının kamuoyuna duyurulması sonucunda tatmin edici düzeyde reyting alan kuruluşların oranı gittikçe artmaktadır (Gedikli, 2001:150).

İsveç'te; 1999-2001 dönemini kapsayan çok yıllık bütçe sistemi içinde PEB ile ilgili, 1999'da hedef bütçe fazlasının GSMH'nın yüzde 0.5'i; 2000 yılında yüzde 1.5'i; ve 2001 yılında ise yüzde 2'si olacağı, 1999'da hedef bütçe marjının GSMH'nın yüzde 1.5'i; 2000 yılında yüzde 2'si; ve 2001 yılında ise yüzde 2.5'i olacağını hüküm altına alınması örnek olarak verilebilir (Karabacak, 1999:9; Ateş ve Çetin, 2004:276).

İsveç'in kamu harcamaları alanında gerçekleştirmiş olduğu reformlar kapsamında bütçe sürecinde gerekli ayarlamalar yapılmış, kurumların performanslarına dayanan sonuç bazlı bir yönetime geçilmiş (Karabacak, 1999:38), performans bilgisi bütçe sürecine girmiş, performans sorumluluğunun sağlanması konusunda önemli adımlar atılmış (Gedikli, 2001:150) ve devlet hizmetlerinin onlardan yararlananların mutluluğunu sağlayacak ve refahını yükseltecek şekilde uygulanması temel ilke olarak benimsenmiştir. "İsveç, ödenek kullanımında faiz uygulaması, reform gerçekleştiren diğer ülke uygulamalarından farklı olarak kullanılmayan ödeneklerin ileri dönemlere taşınabilmesi ve gelecek yıl ödeneğine karşılık finansman temin edebilme gibi yeni uygulamaları başlatmıştır. Bunun yanında verimlilik çalışmalarına özel bir önem

verilmiş ve bu sayede kamu hizmetlerinin kalitesi yükseltilmeye çalışılmıştır” (Karabacak, 1999:38).

“1980'lerin sonlarına doğru tüm OECD ülkeleri ile beraber İsveç bütçe fazlası verirken, 1990'ların başlarında diğer tüm ülkeler arasında en yüksek bütçe açıklarına sahip ülke konumuna gelmiştir. Bu açıklar çok yüksek bir kamu borçlanmasını beraberinde getirmiş ve 1990-94 döneminde brüt borçlar ikiye katlanmıştır. 1990'ların sonlarına doğru ise bütçe dengesi yeniden sağlanmıştır” (Karabacak, 1999:3). Kısaca “İsveç yaşadığı tüm bu gelişmeler sayesinde bütçe sürecini etkin çalışır hale getirmeyi başarmıştır. Reform süreci henüz tamamlanmamış olmasına rağmen (Henüz bütçe ve ödenek hesapları tahakkuk bazlı muhasebe sistemi kapsamında değildir) bütçe süreci ihtiyaçlara cevap verebilecek duruma getirilmiştir” (Karabacak, 1999:38).

3.1.3. İngiltere’de Performans Esaslı Bütçeleme

İngiltere’de PEB uygulamasının temelleri ilk olarak Muhafazakar parti hükümetleri döneminde atılmıştır (Ateş ve Çetin, 2004:276). Fakat ilk kapsamlı uygulamaların Yeni İşçi Partisi Hükümeti tarafından 1998 yılı sonunda 1999-2001 dönemini kapsayacak şekilde yapıldığı belirtilmektedir (Özyıldız, 2000: 85; Ateş ve Çetin, 2004:276). 1988 yılında hükümet “kapsamlı bir harcama gözden geçirimi” başlatmıştır ve bu gözden geçirim bağlamında kaynak tahsis edilen her harcama alanı incelenmiştir (Oral, 2005:45). İngiltere’de 1998 yılından beri yönetim ve bütçe alanında alınan kararlar sonuç ve çıktı temelli alınmaktadır. Bunun çatısı da “kamu hizmet sözleşmeleri⁴⁸” ve “hizmet teslim sözleşmeleri⁴⁹” şeklinde iki unsurdan oluşmaktadır. Bunların kamu ve hükümet arasında verimli ve etkin bir hizmet sunumu ve teslimi sağlayacağı farz edilmektedir (Kristensen ve diğ., 2002:26).

Kamu kurumları tarafından yapılan ve üç yılı kapsayan kamu hizmet sözleşmesi kurumun ayrıntılı amaçlarını ve isteklerini düzenlemekte ve bunları bazı hedeflere dönüştürmektedir ki bu hedefler genel olarak performans çıktılarını ilgilendirmektedir

⁴⁸ Public Service Agreement (PSA)

⁴⁹ Service Delivery Agreement (SDA) hizmet sunumu anlaşması mı???

ve bu sayede süreç ölçülebilmektedir (Kristensen ve diğ., 2002:26). Ayrıca kamu hizmet sözleşmeleri hazine ile departmanlar arasında yapılan, kamu kesiminde performansın yönetilmesinde önemli bir role sahip olan departmanlara ait sonuç hedeflerini içermektedir. Her departman için hazırlanan bu sözleşmelerin en üst düzeyinde bir “amaç”, amacın altında “departmanların üst düzey hedefleri” bulunmaktadır. Üst düzey hedeflerin altında ise departmanların üst düzey hedeflerinin, performansın ve gelişmelerin ölçülebileceği özellikli kavramlara çeviren PSA hedefleri yer almaktadır. Ayrıca her kamu hizmet sözleşmesi maliyet-etkinlik hedefi içermektedir. Maliyet-etkinlik hedefi, girdiler ve sonuçlar arasındaki ilişkiyi ölçmeye yaramaktadır. Kamu hizmet sözleşmesi, hizmet sunumundan sorumlu olan bakanın hesap verebilirliği ile ilgili detaylarla sona ermektedir (Oral, 2005:48,49).

2000 yılında ikinci bir harcama gözden geçirmesi yapılmış ve sonuç hedeflerinin artmasını sağlamak için kamu hizmet sözleşmelerinin yapısı değiştirilerek sisteme “hizmet teslim sözleşmeleri”de dâhil edilmiştir. Kamu hizmet sözleşmeleri “ne” sorusuna cevap verirken, hizmet teslim sözleşmeleri “nasıl” sorusuna cevap vermektedir (Oral, 2005:50,51).

İngiltere’de performans göstergeleri, bütçe sürecinde, bütçeyi oluşturmak, gözden geçirmek ve hedefler doğrultusunda ulaşılanları sistematik bir şekilde değerlendirmeyi sağlamak için kullanılmaktadır. Hükümet kaynakların dağıtım sürecini yıllık performans hedeflerinin oluşturulması süreci ile birleştirmiştir. Harcama gözden geçirimleri sayesinde kaynakların tahsisi, açık bir şekilde özellikli ve ölçülebilir performans hedeflerinin ulaşılmasına dair departmanların taahhütleri ile bağlanmıştır (Oral, 2005:54). Performans esaslı bütçe uygulaması çerçevesinde, kamu kurumlarının tamamında beş yüzün üzerinde hedef belirlenmiş ve bu hedefler hazırlanan bir kitapçıkla kamuoyunun bilgisine sunulmuştur. Hazine Bakanı'nın başkanlığını yaptığı bakanlıklar arası bir komite hedeflerin belirlenmesi ve uygulamaların izlenmesinde etkin bir rol oynamaktadır (Özyıldız, 2000: 85). İngiltere örneğinde Hazine'nin performans hedeflerinden bir kaçışu şekilde tanımlanmaktadır (Özyıldız, 2000: 85):

- Bank of England (İngiltere Merkez Bankası)ın % 2.5 olarak belirlenen yıllık enflasyon hedefine ulaşmasına uygun politikalar belirlemek,
- Alman ve İngiliz uzun vadeli iç borçlanma senetlerinin verim eğrileri arasındaki farklılıkları azaltmak,
- Net Kamu Borçlanmasının GSYİH'nın % 40'nın altında kalmasını sağlamak.

Komite hedef belirleme sürecinde ana hedeflerin kaynağını oluşturan alt birimlerin hedeflerinin belirlenmesinde alt birimlerdeki yöneticilerin görüşlerine de başvurmaktadır (Ateş ve Çetin, 2004:276). Alt birimlerin hedeflerini belirlerken birimlere hata yapmamaları için uygun “benchmark”(kıyaslama)’lar verilmekte ve birimlerin hedefe ulaşmalarında yardımcı olunmaktadır (Özyıldız, 2000: 85; Ateş ve Çetin, 2004:276). Mesela okulların, hastanelerin, yerel yönetimlerin hedefleri tek tek belirlenmekte, belirlenen hedeflere ulaşamayan okul ve hastane yöneticilerinin görevden alınmaları söz konusu olabilmektedir. Muhalefet partileri ve basının bir bölümü cezalandırma kapsamının dar tutulduğunu, ana politikaları belirleyenlerin hemen cezalandırılmadığı halde, alt birim sorumlularının yaptırımlara maruz kalmasının yanlış olduğunu iddia etmişler (Özyıldız, 2000: 85), hedeflerin hükümetle birlikte belirlendiğini ve hedeflere ulaşılamaması halinde tüm sorumluların cezalandırılması gerektiğini belirtmişlerdir (Ateş ve Çetin, 2004:277). Fakat bu eleştirilerin siyasi faktörlerin etkisiyle yapıldığı, hükümetin zaten uygulamaları hakkında vatandaşlara hesap vereceği ve vatandaşlarında bir sonraki seçimde tercihlerini buna göre belirleyeceği, böylece hükümeti cezalandırabileceği ifade edilmektedir (Ateş ve Çetin, 2004:277).

Üç yıllık stratejik planlar kapsamında alt birimlerdeki yöneticilere gereken kaynaklar tahsis edilmekte ve bu tahsis hakkında kamuoyu yukarıdaki bahsi geçen kitapçık vasıtasıyla bilgilendirilmektedir (Özyıldız, 2000: 85; Ateş ve Çetin, 2004:276). Bütçe pazarlıklarının/müzakerelerinin çoğunlukla sonuçlara bağlı olduğu (Kristensen ve diğ., 2002:27) kaynak tahsisi sürecinde her yılın sonunda kurumların kaynakları kontrol edilmekte ve başarılı uygulamalarla kaynaklarında tasarruf sağlayan kurumların

tasarrufları başarılarının bir ödülü olarak gelecek yıl hedeflerine kaynak oluşturması kaydıyla hazineye aktarılmayıp, kurumda kalmaktadır (Ateş ve Çetin, 2004:276). Yeni uygulamalar ile Hazine ve ilgili kurumlar arasındaki geleneksel bürokratik çatışmaların azalacağı tahmin edilmekte ve böylece kaynakların dağıtımından sorumlu birimlerin, katı teftişçi yaklaşımlarının yerini yön gösterici tartışmaların alması hedeflenmektedir (Özyıldız, 2000: 85). İngiltere örneğinde siyasal hesap verme sorumluluğunun bir yansıması olarak, performans esaslı bütçe hedeflerinin kamuoyuna duyurulmasının yanı sıra parlamentonun ilgili komisyonlarında da görüşülmekte olduğu, fakat yine de stratejik öneme sahip olan kurumların bütçeleri kamuoyundan gizlendiği ve parlamentonun ilgili komisyonlarında gizlilik içerisinde değerlendirildiği belirtilmektedir (Ateş ve Çetin, 2004:277).

3.1.4. Hollanda’da Performans Esaslı Bütçeleme

Bütçe sürecinde Maliye Bakanlığı, Merkezi Planlama Örgütü ve Sayıştay’ın birlikte görev aldığı Hollanda’da (Oral, 2005:83,83), performansın sistematik olarak ölçülmesi ile ilgili ilk gelişmeler 1976 yılında “Devlet Bütçeleme ve Muhasebe Kanunu” ile başlamıştır. Bu kanunda uygun olan alanlarda performans göstergeleri oluşturulmasına yer verildiği, ancak bu girişimlerin uzun süre bu güne kadar gelişmiş ve kapsamlı bir şekilde uygulanmadığı belirtilmektedir (Mol ve Krujif, 2004:1; aktaran: Oral, 2005:84). 1993 yılında Maliye Bakanlığı bütçenin sınırlarını belirleyebilmek için bir çalışma gurubu oluşturmuştur. Bu çalışma gurubunun asıl amacı yeni bir bütçe sistemi oluşturmak ve çalışma sonucunda bu konuyla ilgili önerilerde bulunmaktır. Çalışma gurubunun çalışmaları sonucunda bütçeleme sürecinde köklü değişiklikler öngörülmüş (Blöndal ve Kristensen, 2002:44; aktaran; Oral, 2005:81-105) ve 1999 yılında hükümet tarafından parlamentoya bütçe dokümanlarının sunumunda, yapısında ve içeriğinde önemli değişiklikleri öngören ve bütçe dokümanlarını ve sürecini daha politika odaklı ve bu konuda daha fazla bilgi üreten bir süreç haline getirmeyi hedefleyen bir teklif sunulmuştur. Bu teklifin ardından yapılan çeşitli düzenlemeler çerçevesinde Hollanda’da günümüzde uygulanan PEB sistemine geçilmiştir. Bu konuda her geçen yıl yeni düzenlemeler yapılarak oluşturulan sistem geliştirilmeye çalışılmaktadır (Oral, 2005:84,85).

Hollanda'da uygulanmakta olan PEB sistemi diğer ülkelerdekine benzer şekilde performans yönetimi anlayışıyla beraber yürütülmektedir. Ayrıca sistem ABD'de olduğu gibi programların üzerine oturtulmuş, bütçe döngüsünün politika ve hedeflere odaklı bir hale getirilmesi için kurulan yeni sistem, yeni dokümanlar oluşturmak yerine, bütçe sürecini ve dokümanlarını değiştirmek yoluyla oluşturulmuştur. Yani politikaya ilişkin bilgiler bütçe dokümanlarının kendisine adapte edilmiş, hedefler ile kaynaklar arasında ilişki kurmak için performans planlarına başvurulmamıştır (Oral, 2005:86). Bu da sistemin mümkün olduğunca basit bir sistem olmasını sağlamıştır. Az bir zaman zarfında iyi bir sistem yaratmayı başarmış olan Hollanda PEB sistemi programlar üzerine oturmuştur. Ancak bu başarıda daha önce performans yönetimine ilişkin olarak yapılan düzenlemelerin ve politikacıların kararlılığının katkısının olduğu da göz ardı edilmemelidir (Oral, 2005:106).

Hollanda hesap verebilirliği sağlamak için Yeni Zellanda gibi ülkeler tarafından da benimsenmiş bir yöntem olan politika yapan birimleri uygulama birimlerinden ayırmayı seçmiştir. Bu yöntemin altında, devlet sistemini özel sektördeki benzeyen bir sistem haline getirmek, devletin hak sahibi olduğu ve politika birimlerinin devletin temsilcisi olduğu, devletin politika hedeflerine ulaşabilmek için uygulama birimlerinden çıktı satın aldığı, bu konumundan dolayı uygulama birimlerini kontrol etme ve onlardan hesap sorma yetkisi olduğu fikri yaratmaktadır (Oral, 2005:106). Hollanda'da orta vadeli planlar ve stratejik planların aksine politika oluşturulması ve uzun vadeli hedeflerin ve önceliklerin belirlenmesi siyasi süreçle birleştirilmiştir (Oral, 2005:86). Ayrıca sistemde hesap verme sorumluluğunu gerçekleştirme aracı olarak performans sözleşmeleri kullanılmaktadır. Çekirdek bakanlık ile bünyesindeki ajans arasında çıktıların miktarı, kalitesi gibi konular üzerine performans sözleşmeleri yapılmaktadır. Ancak bu konuda Hollanda'nın yapması gereken daha çok düzenleme vardır. Öncelikle sözleşme modelini benimsemek ajanslar için zorunluluk değildir. Ayrıca sözleşmede belirlenen performansa uyulmadığı zaman uygulanan bir yaptırım bulunmamaktadır. Bu konuda yapılan tek yaptırım aracı kamuoyunun tepkisini alabilecek, kamuya açık olan ajansların performans sonuçlarını içeren ajans yıllık raporlarıdır (Oral, 2005:106).

Tahakkuk esaslı muhasebeye geçiş yönünde çalışmaların sürdürüldüğü Hollanda'da şu an yürütülmekte olan çalışmalar sonlandırıldığında bütçenin ve hesap vermeyi sağlayan dokümanların yapıları performans ve sonuç odaklı hedefle ilgili olarak tekrar ayarlanacaktır. Bütçe maddeleri 600'den 200'lere inecektir. Her bir bakanlığın bütçesi belirlenecek unsurları⁵⁰ içerecektir (Kristensen ve diğ., 2002:23).

Günümüzde Hollanda'nın OECD ülkeleri arasında PEB konusunda en başarılı ülkelerden biri olarak ön plana çıktığı belirtilmektedir (Oral, 2005:85). OECD ülkeleri arasında gerçek anlamda PEB'yi uygulayan ve bütçe ödeneklerini çıktı ve sonuçlara bağlamayı başarabilen çok az ülkeden biri olarak gösterilmekte olan Hollanda'nın kısa bir zaman sürecinde sağladığı başarının sebebi olarak, PEB sistemine geçiş ile ilgili reformların, performans yönetimine geçiş yönünde yapılan reformların ve hesap verebilirlik ile saydamlığın artırılmasına yönelik reformların birlikte yapılmasının etkili olduğu vurgulanmaktadır (Oral, 2005:105).

3.2. Performans Esaslı Bütçelemenin Türkiye'de Uygulanabilirliğinin Analizi

Çalışmanın bu kısmında PEB'nin Türkiye'de uygulanabilirliği konusunda ilk olarak Türkiye'de sisteme ilişkin olarak yürütülen çalışmalara değinilecek daha sonra PEB'nin uygulanabilirliği değerlendirilecektir.

3.2.1. Türkiye'de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine İlişkin Olarak Yürütülen Çalışmalar

Türkiye'de PEB ilişkin yürütülen çalışmalar 5018 sayılı kanundan önce yürütülen çalışmalar ve 5018 sayılı kanun çıkarıldıktan sonra yürütülen çalışmalar olarak değerlendirilebilir.

⁵⁰ Ayrıntı için bakınız Kristensen ve diğ., 2002:23

3.2.1.1. 5018 sayılı Kanundan Önce Yapılan Çalışmalar

Türkiye’de PEB Sistemi ile ilgili çalışmaların başlangıcı 2000’li yılların başlarına kadar uzanmaktadır. BÜMKO, Dünya Bankası ile 2001 yılı Mayıs ayında tamamlanan ve kamu harcamalarının kurumsal çerçevesinin geliştirilmesi amacını taşıyan bir proje yürütmüştür. Projenin sonuçları 2001 yılı Aralık ayında hazırlanan bir rapor vasıtasıyla açıklanmış (Oral, 2005: 109), 2001 yılı 5 sıra no’lu Bütçe Uygulama Talimatının Toplam Kalite Yönetimi” başlığı altında şu hüküm yer almıştır:

Yeni bir yüzyıla girerken tüm dünyada öncelikle özel sektörde başlayan “toplam kalite yönetimi” anlayışına artık kamu sektöründe de giderek yaygın bir şekilde yer verildiği görülmektedir. Endüstriden eğitime, sağlıktan hizmet sektörlerine kadar bir çok kurumu etkilemekte olan kalite yönetimi anlayışı yaşamın tüm yönlerini kapsayan bir dinamiktir. Toplumun her alanındaki gelişmelere paralel olarak kamu hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde sunulması için kamuda harcama yönetimi sistemlerinin yeni bir anlayışla ele alınması ve bürokratik yaklaşımlar yerine katılımcı modellerin uygulamaya konulması gündeme gelmiştir. Bütçelerin özellikle hazırlanması aşamasında ve daha sonra uygulama ve uygulama sonuçlarının kontrolü ve denetiminde kalite yönetiminin etkin bir şekilde sürece dahil edilmesi bu alandaki gelişimin sürdürülebilir olmasını sağlayacak ve bütçe sistemlerinin kamu hizmeti yönetimini büyük ölçüde şekillendirmesi nedeniyle de kamu kesiminde bir ivme yaratabilecektir. Böylece, öz değerlendirme yoluyla kendini sürekli geliştiren kamu kurumları kaliteli hizmetleri ile vatandaşlarımızın memnuniyetini ve takdirini kazanacaklardır (Bütçe Uygulama Talimatı, 2001).

Dünya Bankası ile mali sektör ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla “Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi” (Programmatic Financial and Public Sector Adjustment Loan-PFPSAL) adı altında kredi anlaşmaları imzalanmaya başlanmıştır. 2001 yılı Temmuz ayında ve 2002 yılı Nisan ayında PFPSAL I⁵¹ ve PFPSAL II⁵² anlaşmaları imzalanmıştır. Bu ilk

⁵¹ Dünya Bankası 2001 yılında Türkiye’ye yönelik olarak Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi (PFPSAL I) olarak adlandırılan finans sektörü ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi için 12 Temmuz 2001 tarihinde 1,1 milyar ABD doları tutarında program kredisini Türkiye ile anlaşarak uygulamaya koymuştur. Dünya Bankasının diğer proje kredilerinden farklı olarak program kredisini ülkenin yerine getirmesini istediği koşulları içermekte ve kredi dilimleri şartların yerine getirilmesine bağlamaktadır (Emil ve Yılmaz, 2003:33).

⁵² Dünya Bankası’ndan, mali sektör ve kamu sektörüne yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla, 1 milyar 350 milyon ABD Doları tutarında "İkinci Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi" (Programmatic Financial and Public Sector Adjustment Loan - PFPSAL-II) sağlanmasına yönelik çalışmalar tamamlanmıştır. Dünya Bankası Yönetim Kurulu’nda 16 Nisan 2002 tarihinde görüşülerek onaylanan krediye ilişkin İkraz Anlaşmaları 24 Nisan 2002 tarihinde Hükümetimiz ve Dünya Bankası arasında imzalanmış ve Bakanlar Kurulu’nce 8 Mayıs 2002 tarihinde onaylanmıştır. Kredi, her biri 450 milyon ABD Doları tutarında üç dilim halinde kullanılacaktır. Kredinin

iki anlaşmada bazı kamu kurum veya birim bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde “Performans Yönetimi ve Denetimi Sistemleri”nin kullanılması öngörülmüştür. Bu kapsamda, kamu çalışanlarının verimliliğinin ve etkinliğinin artırılması, vatandaş odaklı hizmet anlayışının yerleştirilmesi, sürekli kalite geliştirme yöntem ve tekniklerinin yaygın olarak kullanılmasının sağlanması amacıyla BÜMKO ve TUSSİDİE ile birlikte “Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamuda Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması” projesi başlatılmıştır (Oral, 2005:109). Dünyada PEB’ye geçiş yönünde yaşanan gelişmelere paralel olarak ülkemizde de Maliye Bakanlığınca, 2001 yılında ilgili proje çerçevesinde altı kurumda çeşitli faaliyet ve projeler pilot olarak seçilerek PEB çalışmaları yapılmıştır. Bu kurumlardaki faaliyet/projeler için 2003-2007 yıllarını kapsayan stratejik plan ile 2003 yılı performans planı (programı) hazırlanmıştır (PEBR, 2004:Giriş).

Pilot olarak seçilen kurumlar ve faaliyet/projeler şunlardır:

- Milli Eğitim Bakanlığı Yurtdışı Bursları
- Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı: Süne ve Kımıl Mücadele Projesi
- Karayolları Genel Müdürlüğü: Kaza Kara Noktalarının İyileştirilmesi ve İzlenmesi Projesi
- Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu: Seyran Bağları Huzurevi: Yaşlı Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi Hizmetleri

ilk dilimi (450 milyon ABD Doları), yürürlük koşullarının yerine getirilmesi sonucunda Dünya Bankası'nca 16 Ağustos 2002 tarihinde serbest bırakılmıştır. (http://www.treasury.gov.tr/standby/monthlyreport_2002_0708_tr%20.pdf (28.04.2006)). 550 milyon ABD Dolarlık bölümü 5 yılı geri ödemesiz, toplam 15 yıl, 800 milyon ABD Dolarlık bölümü ise 3 yılı geri ödemesiz, toplam 5 yıl vadeli. Faiz oranları ise sırasıyla Libor +% 0.44 ve Libor +% 4'tür. PFPSAL-II'nin; (1) mali sektör bölümü; halen devam etmekte olan kamu bankaları reform çalışmalarına destek sağlanması ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu tarafından yürütülmekte olan bankacılık düzenlemelerinin güçlendirilmesi, (2) kamu sektörü bölümü ise; kamu harcamalarının ve yatırım programının rasyonelleştirilmesi ve kamuda etkin yönetimin geliştirilmesi ile ilgili düzenlemelere katkıda bulunulması amacına yöneliktir. (http://www.hazine.gov.tr/duyuru/basin/bilgi_notu_24nisan2002.htm (28.04.2006))

- ODTÜ: Kütüphanecilik Hizmetleri
- TÜSSİDE: Tüm Faaliyetleri

Bu çalışmalar Stratejik Plan, Performans Planı ve Kaynak İhtiyaç Planı'na dayanan bir yöntem izlenerek yapılmıştır. TÜSSİDE ile birlikte yürütülen proje çerçevesinde pilot kurum faaliyet/projelerinde görev yapan personele gerekli eğitim verilmiş, her bir faaliyet/proje için SWOT analizleri ve oluşturulan stratejik planlar esas alınarak faaliyet/proje analizleri yapılmış ve her bir faaliyet/proje için kaynak ihtiyaç planı oluşturulmuştur. 2000 yılının Haziran ayı itibariyle 2003 mali yılı bütçesine kaynak olmak üzere performans planları hazırlanarak 2003 yılında bu faaliyet ve projelerdeki faaliyetler, dar kapsamlı olsa da performans planlarına dayanılarak yürütülmüştür. 2002 yılının Kasım ayında hem dünya uygulamalarının tartışılması hem de faaliyet proje düzeyinde yapılan çalışmaların sunulması amacıyla uluslararası bir konferans düzenlenmiştir (Oral, 2005:110).

2003 yılında DPT tarafından “kamu kuruluşlarının stratejik planlama sürecine yardımcı olmak ve yol göstermek üzere” Stratejik Planlama Kılavuzu yayınlanmış ve 2004 yılı Programı ve Mali Yılı Bütçesi Makro Çerçeve Kararında DPT'nin, orta vadede bütün kuruluşlara yaygınlaştırılmak üzere 2004 yılında 8 kuruluşta pilot düzeyde stratejik planlama çalışmalarına başlaması hedeflenerek, Maliye Bakanlığınca, DPT tarafından yürütülecek strateji planlama çalışmaları ile bir bütünlük sağlayacak şekilde performans esaslı bütçe çalışmalarına devam edileceği belirtilmiştir. PEB ile ilgili seçilen pilot kurumlar ise şunlardır (BUMKO, 2004:7).

- 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 kurumların belirlenmesinden sonra 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kabul edilmiş ve mali sistemimizde PEB sistemine geçiş öngörülmüştür. Halen ilgili pilot kurumlarda çalışmalar devam etmektedir.

3.2.1.2. 5018 sayılı Kanundan Sonra Yapılan Çalışmalar ve Kanunun Getirdikleri

1927 yılından 2005'e kadar uygulanan ve Kamu Mali Yönetimini düzenleyen temel kanun olma özelliğindeki 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, Türk mali sistemine çağdaş bir kamu yönetimi anlayışının unsurlarını getiren bir çerçeve kanun olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır. Bu Kanun, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemeyi amaçlamaktadır (5018, md. 1). Kamu yönetimi reformunun mali ayağını oluşturan kanun, kamu mali yönetimini, "Kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak yasal ve yönetsel sistem ve süreçleri"dir, şeklinde tanımlamıştır. Yeni bir kamu mali yönetim sisteminin oluşturulmasını hedef alan bu Kanunla amaçlanan hususları ve getirilen yenilikleri şu şekilde belirtmek mümkündür;

5018 sayılı kanun ile mali yönetim sistemimiz bütünüyle değiştirilerek, uluslararası standartlara uygun bir mali yönetim anlayışı oluşturulmuştur. Kamu mali yönetimi

anlayışında Maliye Bakanlığının daha çok koordine fonksiyonuna sahip bir merkezi kurum haline geldiğinin belirtildiği (Oral, 2005:113) 5018 sayılı kanun ile getirilen başlıca unsurlar: mali saydamlığın gerçekleştirilmesine yönelik düzenlemeler, hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik düzenlemeler, bütçenin kapsamının genişletilmesi, ÇYB'nin oluşturulması, bütçe sisteminin değiştirilerek PEB anlayışına geçilmesi, yetki devri, muhasebe sisteminin değiştirilerek tahakkuk esaslı muhasebeye geçilmesi, iç ve dış denetim, performans denetimine geçilmesi şeklindedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu PEB'ye yasal zemin oluşturan bir kanundur. İlgili kanun uyarınca genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçe kapsamındaki idareler, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler bütçelerini PEB sistemine göre hazırlamak ve uygulamak zorundadırlar. PEB sistemine geçiş sürecinin yönetimi ve planlanması konusunda DPT ve Maliye Bakanlığı'na yetki verilmektedir. Stratejik planlama ile ilgili usul ve esaslar DPT, PEB ile ilgili usul ve esaslar ise Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. PEB'ye geçişte aşamalı bir süreç benimsenmekte ve halen pilot çalışmalar sürmektedir. Fakat pilot çalışmaların olması gereken düzeye geldiği söylenemez.

2004 yılında BUMKO tarafından PEB'nin kanunda çizilen çerçevede doğrultusunda unsurlarını belirlemek amacıyla “Kamu İdareleri Faaliyet Raporlarının Düzenlenmesi ile Bu İşlemlere İlişkin Diğer Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik⁵³” ve pilot kuruluşlarda uygulanmak üzere “Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi” taslağı hazırlanmıştır. 2003/14 ve 2004/37 sayılı Yüksek Planlama Kurulu Kararında pilot olarak seçilen yukarıdaki sekiz kurumda, stratejik planlama pilot çalışmalarının tamamlanma aşamasına geldiği belirtilmektedir. DPT Müsteşarlığı, sekiz kuruluşta yürütülen pilot çalışmalarda yönlendirme, izleme ve değerlendirme işlevini üstlenmiştir. Pilot uygulamalardan ve DİE ile işbirliği içinde gerçekleştirilen “Stratejik Yönetim Araştırması”ndan elde edilen sonuçlara bağlı olarak uygulamanın tüm kamu kuruluşlarına yaygınlaştırılmasına yönelik mevzuat düzenleme çalışmaları yürütülmektedir. Bu çerçevede stratejik planlama yönetmelik taslağı hazırlanmış olup,

⁵³ Yönetmeliğin tam metinleri için bakınız; <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/>

Başbakanlığa gönderilmiştir. PEB çalışmaları, stratejik planlama ile bütünlük teşkil etmekte ve Maliye Bakanlığı tarafından yürütülmektedir.

Stratejik planlama ve PEB çalışmaları 2006 tarihi itibariyle şu aşamadır (<http://www.sp.gov.tr>):

- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı (Çalışmalar devam etmektedir)
- Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığı (Taslak plan hazırlanmıştır)
- Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü (Stratejik Plan ve Performans Programı hazırlanmıştır)
- Karayolları Genel Müdürlüğü (Stratejik Plan hazırlanmıştır)
- Hacettepe Üniversitesi (Taslak plan hazırlanmıştır)
- Denizli Valiliği İl Özel İdaresi (Stratejik Plan ve Plan ve destek dokümanları hazırlanmıştır)
- İller Bankası Genel Müdürlüğü (Stratejik Plan hazırlanmıştır)
- Kayseri Büyükşehir Belediyesi (Taslak plan hazırlanmıştır)

3.2.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi

PEB Sisteminin uygulanabilirliği 5018 sayılı kanunla getirilen bütçeleme anlayışı ve bütçe süreci, OECD ülkelerinde sistemin uygulanmasında ortaya konan bulgular ve bazı sonuçlar ve özellikle Türk Program Bütçe uygulama sonuçları açısından değerlendirilebilir.

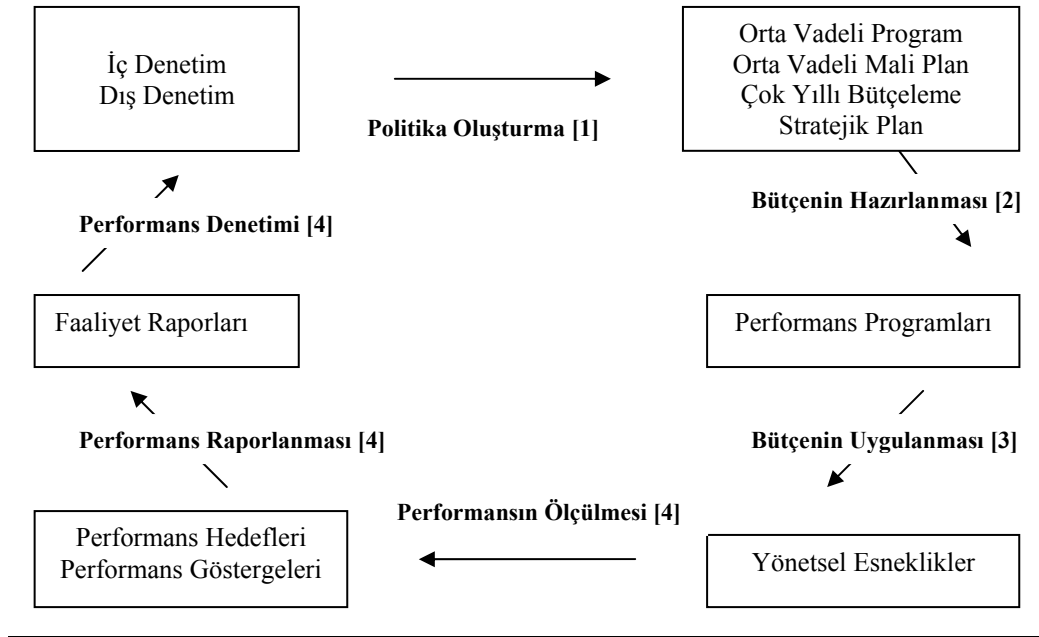
3.2.2.1. 5018 sayılı Kanunla getirilen Bütçeleme Anlayışı ve Bütçe Süreci Açısından Uygulanabilirliğin Değerlendirilmesi

5018 sayılı kanunla getirilen bütçeleme anlayışı ve bütçe sürecinin değerlendirilmesi PEB sisteminin uygulanabilirliğine ışık tutacaktır.

3.2.2.1.1. 5018 sayılı Kanunla getirilen Bütçeleme Anlayışı ve Bütçe Süreci ve Değerlendirilmesi

5018 sayılı kanun ile PEB sisteminin çerçevesi çizilmiş olup, uygulama araçları belirlenmiştir. Genel politika belirlenme aşamasında orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve ÇYB ile kamu idaresi düzeyinde stratejik plan kullanılmaktadır. Bütçenin hazırlanması aşamasında kamu idareleri düzeyinde performans programları hazırlanarak performans sonuçlarının raporlanması gerçekleştirilmektedir. Bütçenin denetimi aşamasında ise faaliyet raporları ile iç ve dış performans denetimi yapılmaktadır.

Şekil 5: 5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Unsurları ve Bütçe Süreci



Kaynak: Oral, 2005:136

3.2.2.1.1.1. Politikann Belirlemesi

5018 sayılı kanunla iki aşamalı bir politika belirleme süreci ortaya konmaktadır. Bunlardan birincisi, ÇYB, orta vadeli program ve orta vadeli mali plan vasıtasıyla gerçekleştirilecek olan orta vadeli harcama çerçevesi, ikinci aşama ise belirlenen orta vadeli harcama çerçevesi doğrultusunda stratejik planların hazırlanmasıdır. Kanuna göre orta vadeli program; kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri de kapsayacak şekilde DPT tarafından hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından Mayıs ayının sonuna kadar kabul edilecek olan programdır. Kanuna göre, orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef denge ve varsa borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren orta vadeli mali plan Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanıp, Yüksek Planlama Kurulu tarafından Haziran ayının ilk yarısında kabul edilecektir (5018, md. 16). Ancak, 5018 sayılı Kanun yukarıdaki genel kurala uymayan bir sistem getirmiştir. Çünkü orta vadeli plan, Bakanlar Kurulu yerine Yüksek Planlama Kurulu tarafından kabul edilecektir. Dolayısıyla bir çok bakanın katılmadığı bir politika beyanı ve tüm kabine üyeleri tarafından paylaşılmayabilecek orta vadeli bir kaynak tahsis süreci getirilmiş olacaktır (Kesik, 2005:57).

Kanuna göre merkezi yönetim bütçe kanunu ÇYB anlayışına göre hazırlanacaktır (5018, md. 17). Merkezi yönetim bütçe kanununda bütçe yılı ve izleyen iki mali yıla ilişkin bilgiler yer alacaktır ve buna göre merkezi bütçe kanununda üç yıla ilişkin bilgiler yer alacaktır (5018, md. 15). İlgili kanunda kamu idareleri düzeyinde politika belirleme aracı olarak stratejik planlar getirilmektedir (5018, md. 9). İdareler DPT'nin belirleyeceği usul ve esaslar doğrultusunda katılımcı yöntemlerle misyon ve vizyonlarını, stratejik amaç ve hedeflerini ve performans göstergelerini içeren idare stratejik planlarını hazırlayacaklardır. Tüm bu unsurlar ise DPT tarafından hazırlanan "Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu"nda tanımlanmıştır.⁵⁴

⁵⁴ Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu için bakınız: <http://www.dpt.gov.tr/sp/documents/Sp-Kilavuz.pdf>

3.2.2.1.1.2. Bütçenin Hazırlanması

Kanunun 9. maddesinde “Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar” denilmektedir. Kısaca artık performans esaslı bütçeleme sistemine geçilecektir. PEB anlayışının ana unsurlarından birisinin performans programları olmasına rağmen, bu maddede performans programına yer verilmemekte (bu bir eksiklik) fakat diğer maddelerde performans programından bahsedilmektedir. PEB'nin ana unsurlarından olan performans programına bu maddede yer verilmesi daha uygun olacaktır.

41. maddede “stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerin, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayacak şekilde” hazırlanacağı belirtilmektedir. Maliye Bakanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve ilgili kamu idaresi tarafından birlikte tespit edilecek olan performans göstergelerinin, kuruluşların bütçelerinde yer almasının (5018, md.9) temel bütçe dokümanlarında performans bilgisine yer verileceği anlamına geldiği belirtilmektedir (Oral, 2005:120). Performans programları ile ilgili usul ve esaslar ise Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Performans Esaslı Bütçeleme Rehberinde belirlenmiştir.

3.2.2.1.1.3. Bütçenin Uygulanması

Kamu idarelerinin performanslarının ölçülebileceği bir mali yönetim sistemi olan PEB sisteminde bütçenin uygulanması aşamasında süreç ve girdi kontrollerinde esneklikler tanınmalı, kamu idarelerine hareketlerini planlayabilecekleri bir alan bırakılmalıdır (Oral, 2005:127). Bu bağlamda 5018 sayılı kanunla kamu idarelerine getirilen yönetsel esneklikler şu şekilde ifade edilebilir: Maliye Bakanlığı'nın mali yönetimin koordinasyonundan ve takibinden sorumlu bir bakanlık olarak, karar alma ve uygulama süreci üzerindeki görev ve yetkileri yeniden belirlenerek, günlük işlerden ziyade

politika belirleyici bir bakanlık haline gelmiştir. Maliye Bakanlığı'na bağlı olarak kamu idarelerinin merkezinde bulunan ve kamu idareleri ile Maliye Bakanlığı arasındaki ilişkilerde işbirliği ve koordinasyonu sağlamak ile görevli olan maliye başkanlıkları ile bütçenin uygulanması sürecinde hizmet verdikleri tahakkuk dairesinin talepleri doğrultusunda fon tahsisi işlemlerinin bütçede yer alan fonlar kapsamında yetkilendirilmesinden sorumlu olan bütçe dairesi başkanlıkları kapatılarak, bütçe dairesi başkanlıklarının verdiği hizmetler, kurumların kendi içinde kurulan mali hizmetler birimleri tarafından yürütülecektir (Oral, 2005:127).

Kamu malî yönetiminde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde ortaya konulmakta ve yetki-sorumluluk dengesi yeniden kurulmaktadır. Buna göre, kamu idarelerinin malî işlemleri, kurulacak malî hizmetler birimleri tarafından yapılacak, bütçe sınıflandırmasında ödenek tahsis edilen yöneticiler “harcama yetkilisi” olarak karar vermeye yetkili olacak, iş ve işlemler harcama yetkilisi tarafından verilen harcama talimatı üzerine gerçekleştirme görevlileri tarafından yerine getirilecektir. Saymanların ödeme aşamasındaki uygunluk denetimi yapma görevleri sona erdirilerek, bunun yerine kamu idaresi başkanına bağlı olarak çalışacak malî kontrol yetkilisine, harcama sürecinin belirli aşamalarında kontrol görevi verilmektedir (BUMKO, 2004:224)

Sayıştay'ın harcama öncesi vize ve tescil işlemleri kaldırılarak konumu uluslararası standartlara uygun hale getirilmekte, Maliye Bakanlığı'nca yapılan taahhüt ve sözleşme tasarılarının vize işlemi ise yönetsel sorumluluk ve malî kontrol yetkisinin paylaşılması ilkesi çerçevesinde kamu idarelerine bırakılmaktadır. Böylece bir yandan bütçe işlemlerine hız kazandırılırken, diğer yandan Sayıştay'ın dış denetim organı olarak sadece harcama sonrası denetime odaklanmasına imkân tanınmaktadır. Ayrıca genel idareye dahil kamu idarelerinin tamamı, dış denetim kapsamına alınmaktadır (BUMKO, 2004:224).

Kamu idarelerine sınırları merkezi idare bütçe kanununda belirtilen tür ve tutarda bütçeleri içerisinde ödenek aktarma imkânı getirilmekte (5018, 21), ayrıca niteliği itibariyle malî yılla sınırlı tutulamayan iş ve hizmetler için ilgili kamu idaresinin üst yöneticisinin onayıyla ertesi yıla geçen yüklenmelere girişilebilmesine imkân

tanınmaktadır. Kamu idarelerinin bütçe hazırlama ve uygulamaya ilişkin görevlerinin yanı sıra harcama öncesi malî kontrol yapma ve harcama sonrası iç denetimi gerçekleştirme görevleri verilerek bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde inisiyatifi arttırılmakta, malî kontrol sistemi alanındaki görev, yetki ve sorumluluklar yeniden düzenlenmektedir (BUMKO, 2004:234).

Tüm bu olumlu düzenlemelere karşın ilgili kanunda göze çarpan en büyük eksikliklerden birisi performansa dayalı ödül ve ceza sistemine yer verilmemiş olmasıdır. Çünkü bu sistem PEB'nin uygulanabilirliği için vazgeçilemeyecek bir konumdadır ve muhakkak kanuni bir dayanağı olmalıdır. Böyle bir sistemin varlığı PEB'nin uygulanabilirliğini arttıracaktır.

3.2.2.1.1.4. Değerlendirme, Raporlama ve Denetim

5018 sayılı kanunda PEB'nin unsurlarından birisi olan “değerlendirme” konusunda OECD ülkelerindeki uygulamalarda yer aldığı şekliyle açık bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak Maliye Bakanlığı'na da PEB ile ilgili usul ve esasları belirleme yetkisi verildiğinden, Bakanlıkça düzenlemelere gidilmiş ve hazırlanmış olan Performans Esaslı Bütçeleme Rehberinde değerlendirme konusuna geniş bir şekilde yer verilmiştir.

Dünya literatüründe “değerlendirme” olarak adlandırılan bu unsur mali sistemimize “performans değerlendirmesi” adı altında girmiştir (Oral, 2005:130) ve “kamu idarelerinin belirledikleri stratejik amaç ve hedeflere ulaşmak için izledikleri yolun, performans hedeflerine ulaşmak üzere kullanılan yöntemler ile yürütülen faaliyet ve projelerin ve bunların sonucunda elde edilen çıktı ve sonuçların değerlendirilmesidir” şeklinde tanımlanmaktadır (PEBR, 2004:56).

Raporlamaya ise 5018 sayılı kanununun 41. maddesinde değinilmektedir. Bu çerçevede harcama birimlerinden başlayarak aşağıdan yukarı doğru bir yaklaşımla hazırlanacak olan birim faaliyet raporları, kamu idarelerince düzenlenecek olan idare faaliyet raporları ve bunların değerlendirilmesi sonucu daha üst düzeyde yer alan genel faaliyet

raporları ve mahalli idareler değerlendirme raporları getirilmiştir. Faaliyet raporlarına ilişkin süreçte harcama yetkilisi birim faaliyet raporunu üst yöneticiye vermekte, üst yönetici, birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu hazırlamakta, idare faaliyet raporu ise, Sayıştay'a verilmekte ve üst yönetici tarafından kamuoyuna açıklanmaktadır. Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının bir örneğini Maliye Bakanlığına, mahallî idareler ise İçişleri Bakanlığına göndermektedir (5018, md.41). İçişleri Bakanlığı, mahallî idare faaliyet raporları üzerine değerlendirme raporu hazırlamakta, Sayıştaya göndermekte ve kamuoyuna açıklamaktadır. Bu Raporun bir örneği de Maliye Bakanlığına gönderilmektedir. Merkezî yönetim kapsamındaki idarelerin ve sosyal güvenlik kurumlarının bir malî yıldaki faaliyet sonuçları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak Genel Faaliyet Raporunda gösterilmekte, idare faaliyet raporları da dikkate alınarak hazırlanacak bu raporda;

- a. Bütçe 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,
- d. Ödenek aktarmaları ve diğer ödenek işlemlerini gösteren cetvel,
- e. Bütçenin uygulamasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığı tarafından yapılan faaliyetler,
- f. İdarelerin stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürüttükleri faaliyetler ile belirlenmiş performans kriterlerine göre hedef ve gerçekleştirme durumları hakkında genel değerlendirmeler,

- g. Mahallî idarelerin malî yapılarına ilişkin değerlendirmeler,
- h. Bütçeden yardım alan dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllerin faaliyetlerine ilişkin değerlendirmeler, yer almaktadır (5018, md.41).

Maliye Bakanlığı, genel faaliyet raporunu Sayıştaya gönderir ve aynı zamanda kamuoyuna açıklar. Sayıştay mahallî idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahallî idareler değerlendirme raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar. Türkiye Büyük Millet Meclisi bu raporlar ve değerlendirmeler çerçevesinde, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşür. Bu görüşmelere üst yönetici veya görevlendireceği yardımcısının ilgili bakanla birlikte katılması zorunludur. Faaliyet raporlarının düzenlenmesi, ilgili idarelere verilmesi, bu işlemlere ilişkin süreler, diğer usul ve esaslar, ilgili idareler ve Sayıştayın görüşü alınarak Maliye Bakanlığı tarafından yönetmelikle belirlenir (5018, md.41).

Maliye Bakanlığınca hazırlanan faaliyet raporlarıyla ilgili usul ve esaslar Performans Esaslı Bütçeleme Rehberinde düzenlenmiş ve rehberde faaliyet raporları şu şekilde tanımlanmıştır (PEBR, 20045:8):

Birim faaliyet raporu: Bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimleri tarafından hazırlanan birim performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerin, belirlenmiş performans hedef ve göstergelerine göre gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayan, birim hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapordur.

İdare faaliyet raporu: Kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerini, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayan, idare hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapordur.

“Faaliyet raporları sayesinde kamu idarelerinin bir yıl boyunca performans programları çerçevesinde yürüttükleri faaliyet ve projeler ile yıllık performans hedeflerine ulaşım ulaşmadıkları performans göstergeleri doğrultusunda ölçülüp, değerlendirilerek TBMM’ye sunulmuş olacaktır. Faaliyet raporları bu özellikleri ile kamu mali sistemimizde hesap verme sorumluluğunun sağlanmasında katkıda bulunacaktır” (Oral,2005:133).

OECD ülkelerinde performans bilgileri, yıllık mali raporların içerisinde yer alabildiği gibi ayrı bir performans raporunda da yer alabilmektedir. Bazı ülkelerde performans raporlarının yanında mali bilgilerin de yer aldığı hesap verilebilirlik raporları hazırlanmaktadır. 5018 sayılı kanun ile mali sistemimize giren Faaliyet Raporlarında ise performansa ilişkin bilgilerin yanında diğer bilgilere de yer verilecektir. Bu açıdan bakıldığında faaliyet raporları hem hesap verebilirlik raporlarının hem de performans raporlarının özelliklerini taşımaktadır. Bu bağlamda PEB sisteminin diğer unsurları olan stratejik plan ve performans programı hazırlanmasa bile kamu idareleri faaliyet raporlarını hazırlayabilecektir. Bu çerçevede stratejik planlama ve PEB hususunda pilot seçilmemiş olan kamu idareleri de 2006 mali yılı itibariyle faaliyet raporu hazırlayacaklardır (Oral,2005:133).

5018 sayılı kanun çerçevesinde performans denetimi iç ve dış denetim olmak üzere iki şekilde yapılması öngörülmüştür. Kanuna göre, iç denetim kamu idareleri bünyesinde oluşturulacak iç denetim birimleri tarafından, dış denetim ise TBMM adına dış denetim organı olarak belirlenen Sayıştay tarafından yapılacaktır. İç denetçiler kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapıp önerilerde bulunabilecek, ayrıca idare harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izleyecek ve değerlendireceklerdir (5018, md.64).

Kanunun 68. maddesine göre, Sayıştay tarafından kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığı belirlenecek, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi yapılacak, bu çerçevede Sayıştay dış

denetim sırasında iç denetçilerin raporlarından da yararlanabilecektir. Sayıştay denetimleri sonucunda rapor düzenleyecek ve kamu idarelerine düzenledikleri raporları cevaplamaları için gönderecektir. Kamu idarelerinden aldığı cevaplarla “Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu” hazırlayarak TBMM’ne sunacaktır. Kanun ile oluşturulan performans denetiminin iki ayağı olduğu görülmektedir. İlki, kamu idarelerinin kendi personeli olan ve üst yöneticiye diğer görevleri yanında danışmanlık hizmeti sunacak olan iç denetçiler tarafından yapılacak olan performans denetimidir. İç denetçiler tarafından yapılacak performans denetimi kurumun kendi kendisinin performans denetimini yapmasına ve denetim sonuçları çerçevesinde kendini geliştirmesine olanak sağlayacaktır. Dış denetçinin işlevi ise, kamu idaresinin performansını TBMM adına denetleyerek, hesap verme sorumluluğunun gereğini yerine getirmektir (Oral,2005:135).

3.2.2.1.1.5. 5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde Performans Esaslı Bütçenin Değerlendirilmesi

5018 sayılı kanunu çerçevesinde mali sistemimize getirilmiş olan “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi” ve araçları bütçe süreci içerisinde aşağıdaki gibi değerlendirilebilir.

- Türkiye uygulamasında politika belirlenmesi aşaması ikiye ayrılabilir. İlk olarak tüm kamu yönetimini kapsayan bütüncül politika belirlenmesi söz konusudur. Kanun’da bütüncül politikanın belirlenmesinin araçları olarak orta vadeli mali planlara, orta vadeli programlara ve ÇYB’ye yer verilmektedir. İkinci olarak ise kurumsal bazda politika belirleme aracı olarak stratejik planlar getirilmiştir.
- Performansın ölçülmesi için uzun ve kısa vadeli hedefler ve performans göstergeleri belirlenecek, bu hedef ve göstergeler ışığında performans ölçümü gerçekleştirilecektir.
- Bütçe ve stratejik planlar arasındaki ilişki performans programları vasıtasıyla kurulacaktır.

- Bütçenin uygulanmasından sonra belirlenen hedeflere ve göstergelere ne kadar ulaşıldığı değerlendirilerek faaliyet raporları vasıtasıyla raporlanacak ve TBMM'ye veya yerel meclislere sunulacaktır.
- Tüm devlet kurumlarının kendi bünyesindeki iç denetçiler tarafından performans denetimi yapılacaktır. İç denetçilerin yapacağı performans denetimi sayesinde kamu idareleri kendi kendileri sistematik olarak değerlendirme ve geliştirme olanağına sahip olacaktır.
- Sayıştay tarafından TBMM adına performans denetimi yapılacaktır. Sayıştay adına yapılacak performans denetimi sayesinde TBMM'ye karşı kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğunun gereği yerine getirilmiş olacaktır.
- Kurumların performansının izlenmesi ve performans açısından değerlendirilebilmesi açısından bütçe harcama sürecinde belirli bazı esnekliklerin tanınması büyük önem arz etmektedir. 5018 sayılı Kanunla getirilen yeni mali yapı belirli ölçüde kurumlara geçmişe nazaran esneklikler tanımıştır. Bunlara örnek olarak, harcama sürecinin hızlandırılması, Maliye Bakanlığı birimlerinin ve Sayıştay'ın harcama öncesi kontrol fonksiyonunun kaldırılması, ödenek teklif tavanlarının belirlenecek olması, kurumlara kendi bütçeleri içerisinde %5 e kadar aktarma yapma yetkisi tanınması, gelecek yıllara yüklenmelere girişilmesinde kanun çıkarılma zorunluluğunun kaldırılması, ÇYB, sayılabilir. Getirilmiş olan bu esnekliklere rağmen kamu idarelerinin istedikleri nitelikte personel temininde yaşayacakları güçlükler ile kadro değişiklik taleplerinin yerine getirilmemesi performanslarını olumsuz yönde etkileyebilecektir. Ayrıca kurumların personelin coğrafi olarak dağılımında idari ve hukuki olarak yaşayabilecekleri problemler istenilen düzeyde performansın elde edilmesi karşısında bir engel olarak gözükmektedir. Öte yandan performans programlarında öngörülen yatırım projelerinin kabul edilmemesi halinde kurumlar ile merkezi bütçe kurumları arasında sorunlar çıkması ve bu hususun kötü performansa gerekçe olarak gösterilmesi söz konusu olabilecektir (Erüz, 2005:70,71).

3.2.2.2. Türk Program Bütçe Sisteminin Uygulama Sonuçları Açısından Uygulanabilirliğin Değerlendirilmesi

Ülkemizde Bütçe sisteminin klasik bütçeden program bütçeye geçiş çalışmaları 1968 yılından sonra Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nde başlatılmıştır (Batırel, 1996:45; Kestane, 2004). Bütçe Reformu diye isimlendirilen çalışmalar, o yıllarda Amerika Birleşik Devletlerinde uygulaması yapılan "Program ve Performans Bütçe Sistemi" esas alınarak "Bütçe Reform Grubu" tarafından gerçekleştirilmiştir. Program Bütçe Sistemi (PBS), 1969 yılında Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce hazırlanan seminer notlarında; "hükümetin tespit ettiği gayeleri gerçekleştirmek için, mevcut kaynakları çeşitli alternatif yollar arasında dağıtırken isabetli kararların alınmasına yardımcı olan bir sistemdir" şeklinde tanımlanmıştır. PBS'nin en önemli özelliğinin "alternatif yolların sistematik analizlerini yapması" olduğu belirtilmiştir (Kestane, 2004).

1973 yılından günümüze kadar uygulanmış olan Türk Program Bütçe Sistemi'nin uygulama sonuçlarının analizi ve değerlendirilmesi ile PEB'nin Türkiye'de uygulanabilirliği konusunda anlamlı sonuçlar elde edilebilir. Bu noktada uygulamada karşılaşılan sorunlar ve "Türk Program Bütçe Sisteminin Uygulanamamasının" nedenlerinin tespiti PEB'nin uygulanabilirliğine katkı sağlayacaktır. Aksi takdirde eski anlayışın devam etmesi söz konusu olacak ve PEB bekleneni veremeyecek ve Program Bütçe gibi bir hayal kırıklığı olarak hatırlanacaktır. Bu amaçla bu kısımda Türk Program Bütçe Sisteminin uygulama sonuçları ve başarısızlık nedenleri şu şekilde belirtilebilir.

- "Türkiye de PBS'nin uygulaması için yapılan hazırlık çalışmaları, beklenen hız ve genişlikte olmamasına karşın uygulamaya geçilmiştir. 1968 yılından itibaren üzerinde durulan program bütçe kavramı Türk kamu yönetimi ve siyasi organlar üzerinde oldukça büyük bir ilgi uyandırmıştır" (Coşkun G., 2000:160).

Aynı durum PEB de söz konusudur. Kamu yönetiminde ilgi ile karşılanan PEB için yapılan hazırlık çalışmalarının kurumlarda ve uzmanlarda yeterli bilgi birikimi olmadığı, tüm bunlara rağmen aceleci davranılarak uygulamaya geçildiği kanaati hâkimdir.

- Kamu yönetiminde, PBS'nin uygulanmaya başladığı güne kadar var olmayan kaynak-amaç ilişkisi, gelecek yılların hizmet projeksiyonlarını gösteren programlar; programların planla ilişkilendirilmesi; hizmete göre ödenek ayrılması; bütçenin dinamik yapısı ve hizmet-ödenek ilişkilerinin sürekli incelenmesi; kamu örgütlerinin hizmete yönelik yeniden örgütlenme gereği; insan (personel) ile amaç arasındaki ilişki ve personel etkinliğinin artırılması, yöneticilerin yaptıkları ve yapacakları hizmetleri değerlendirme ve programlama gereği; karar vermede bazı seçeneklerin saptanması ve bunların karşılaştırılması; biçimsel ve yasal sorumluluk yanında birde etkenlik sorumluluğu kavramlarının, program bütçe çalışmalarının Türkiye'de başlamasıyla ortaya çıktığı belirtilmektedir (Coşkun G., 2000:160).

PEB ile de benzer şekilde yeni kavramlar getirilmiştir. Bu çerçevede; kamu kurumlarının orta ve uzun vadeli amaçlarının ve hedeflerinin stratejik planlarla belirlenmesi, planlarda belirlenmiş olan amaç ve hedeflerle bütçe bağlantısının kurumlarca her yıl hazırlanacak olan performans programları ile kurulması, performans programları ile orta ve uzun vadeli hedefler ile yıllık performans hedefleri belirlenerek, bu hedefler doğrultusunda gerçekleştirilecek olan faaliyet ve projelerin neler olduğunun belirlenerek kaynak tahsisinin buna göre yapılması; yıllık performans hedefleri ile ilgili performans göstergeleri oluşturularak, mali yıl sonunda kurumların oluşturdukları hedefler ve göstergeler çerçevesinde değerlendirilmesi ve sonuçlara faaliyet raporlarında yer verilmesi; faaliyet raporları esas alınarak gelecek yıllardaki kaynak tahsisinin yapılması ve hesap verebilirlik ve saydamlığa katkı sağlanması, insan (personel) ile amaç arasındaki ilişki ve personel etkinliğinin artırılması ve kurumlarda performans anlayışının hakim kılınması amaçlanmaktadır.

- PBS'nin hazırlıklarıyla uğraşan Maliye Bakanlığı'nın bu konuda çalışmaya devam edemediği ve bu bakanlık başta olmak üzere, diğer kurumlarca gereken önemin verilmediği, dolayısıyla PBS'nin geliştirilmesinde başarılı olunamadığı belirtilmektedir. Ayrıca bu konuda önderlik görevinin Maliye Bakanlığı'na düşerken üst yöneticiler tarafından "uygulamaya geçildi, her şey bitirildi" görüşüyle, gelişme çabalarının durdurulduğu vurgulanmaktadır. Başbakanlık tarafından emredilen ve Maliye Bakanlığı tarafından kurulması özendiren bütçe

ünitelerinin sonradan ilgisizlik, personelindeki yanlış seçimler gibi nedenlerle ortadan kaldırıldığı ve PBS'nin kamu yönetiminin her kademesine devamlı tanıtılmadığı, yöneticilerin sık sık değişmesi nedeniyle bu konuda uygulanması gereken programlar ve bütçe elemanlarının eğitim programlarının dondurulduğu ve durdurulduğu (Coşkun G., 2000:160), ilk yıllarda hizmet içi programların düzenlendiği fakat bunların zamanla terk edildiği vurgulanmaktadır (Tüğen, 2005:147).

Burada görülen sorunlarla tekrar karşılaşılmasını için gerekli önlemlerin alınması ve dikkatin gösterilmesi PEB'nin uygulanabilirliği açısından oldukça önemlidir. Bu bağlamda PEB'yi ve stratejik planlamayı uygulama görevi verilen DPT ve Maliye Bakanlığı'nın bu konuda çalışmaya devam etmeleri ve PEB'nin dünya uygulamaları da izlenerek geliştirilmesi için çaba sarf etmeleri gerekmektedir (bu süreçte iki kuruma birden yetki verilmesi ileride tartışılacaktır). Bütçenin tanıtımına ve bütçe elemanlarının eğitim programlarına özen gösterilmesi ve devamlılık sağlanması gerekmektedir. Bütçenin başarılı bir biçimde uygulanabilmesi için ise "daha iyi bir bütçe uzmanları kadrosu" kurulmalıdır.

- Program bütçenin en önemli unsurunun, bütçeleme ile uzun süreli planlama süreçlerini başarılı şekilde birleştirebilmesi olduğu ve ülkemizde uzun süredir plan uygulaması olmasının ve bu iş için bir kamu örgütünün varlığının [DPT] program bütçe için bir şans olduğu belirtilmiştir. Fakat mevcut örgüt [DPT] ve planlama çalışmaları ile bütçeleme arasında bu ilişkinin istenilen şekilde kurulamamasının ise bir şanssızlık [başarısızlık] olarak düşünülebileceği vurgulanmaktadır. Yatırım harcamalarının Devlet Planlama Teşkilatı tarafından kontrol edildikten sonra, bütçede yer alması sırasında, ilgili daireler arasında koordinasyonun sağlanamadığı, yatırım projelerinin incelenmesi sırasında cari harcamalarla hiçbir ilişki kurulamadığı, bu projelerin Maliye Bakanlığında ve Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünden tamamen bağımsız olarak Devlet Planlama Teşkilatınca yapılmakta olduğu, yıllık kalkınma programlarının, bütçeler düzenlendikten sonra ortaya çıktığı ve hazırlanan bütçe taslaklarını altüst edebildiği vurgulanmaktadır. Program bütçe hazırlık çalışmalarında programların bir yılın ötesinde kalan maliyet ve faydaları üzerinde hiç

durulmadığı, programların uzun süreli esasa dayanmaları ile kalkınma planları arasındaki ilişkilerin kurulmasına çalışılmadığı ve Maliye Bakanlığı ile Devlet Planlama Teşkilatı arasında ilk düzey koordinasyonun bu aşamada sağlanamadığı ifade edilmektedir (Coşkun G., 2000:161).

Benzer bir düzenlemenin 5018 sayılı kanunla PEB için de yapıldığı görülmektedir. İlgili kanunda PEB sisteminin DPT ve Maliye Bakanlığınca yürütülmesi öngörülmektedir. “Stratejik Planlama” ile ilgili usul ve esasları belirleme yetkisi “Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına”, diğer unsurlar ile ilgili usul ve esasları belirleme yetkisi ise “Maliye Bakanlığı”na verilmiştir. Buradan başarısız olan bir bütçe uygulamasından hiç ders alınmadığı ve bu ikili yapının PEB’nin uygulanabilirliğini olumsuz etkileyebileceği yorumunu yapmak abartı olmayacaktır. Ayrıca stratejik planlama ve çok yıllık bütçe anlayışına geçilen yeni bir yapıda “kalkınma planları” ve “yıllık planların” varlığı, etkinliği ve gerekliliği tartışılacak bir konudur.

- PBS’nin uygulamasının başarısızlıkları arasında Maliye Bakanlığının program ve bütçe modellerinde yapılan programların, geleneksel örgüt yapısını izlediği, işlevsel bir sınıflandırmayı yansıtmadığı, bunun devam etmesinin program bütçenin uygulanması bakımından olumsuz etki yaptığı belirtilmektedir. Programların, üst düzeydeki kuruluşların yapacakları hizmetleri belirleyen bölümler halinde olduğu, bunun nedenlerinin ise; “yöneticilerdeki endişe ile hizmetler hakkında açık bilgi verilmemesi olduğu gibi, hizmet ve uygulama sorumlusunun bulunmaması ve program uygulama sonuçlarının değerlendirilmesini sağlayacak amaçların ölçülmemesi” olduğu söylenmektedir. Yapılan örnek çalışmalarda programlar böylece hazırlanıp sadece biçimsel yeni bir sınıflandırma sistemi getirilirken seçimsel programların geliştirilmesine hiç el atılmadığı, halbuki program bütçe sisteminin karar vermede dayandığı esasın, program seçeneklerinin saptanması ve analizi olduğu, bu çalışmanın, aslında ilgili örgütler tarafından yapılması gerektiği ve Maliye Bakanlığının elinde de karşılaştırmalarda kullanılabilecek bazı standartların olması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca, program bütçenin hazırlık ve uygulamasını Maliye Bakanlığı üzerine aldığına göre, daireleri bu yöne itmek ve onlara yön göstermekte bu Bakanlığın görevi olduğu fakat yapılan çalışmalarda fikir ortaya

atılmasına karşın teknik çalışmalara başlanamadığı vurgulanmaktadır (Coşkun G., 2000:161,162). Ayrıca muhasebe konusunda ve raporlamada yeni sistemlerin geliştirilmesiyle ilgili olarak hazırlık aşamasında iki pilot daire çalışmaya geçtiği halde çalışmaların yeterli olmadığı ve sonuç alınamadığı vurgulanmaktadır (Coşkun G., 2000:162).

Bu çerçevede yeni yapılanmada getirilen “Analitik Bütçe Sınıflandırması” ve “Tahakkuk Esaslı Muhasebe”nin PEB’nin uygulanabilirliğine katkı sağlayacağı söylenebilir. Bu katkının artırılması için en kısa zamanda sisteme maliyet muhasebesinin eklenmesi ve muhasebe sisteminde de otomasyona geçilmesi gerekmektedir.

- Başlangıçta bütçe işlemlerinde personel ve zaman tasarrufu sağlayarak hizmetleri verimli hale getirecek makine, araç ve gereçlerin yetersiz kaldığı bu sistemin personel tasarrufu sağlayacak yerde daha fazla personel istihdamına yol açtığı ifade edilmektedir (Tüğen, 2005:146). PBS uygulamasında program analizleri ve bilgi işlem çalışmaları için yapılan teşebbüs ve örnek çalışmaların durdurulduğu, bu konuda başlatılan eğitim programlarının sonuçlandırılmadığı ve intibak döneminin sorun oluşturduğu vurgulanmaktadır. Program bütçenin ayrılmaz bir unsuru olan “Sistem Analizi” için bilgilerin toplanması işleminin de sistemleştirilmesi gerektiği halde bu verilerin “Maliye Bakanlığı Bilgi İşlem Merkezi (data banka)”nin kurulmaması nedeniyle toplanamadığı ve PBS’ni geliştirici nitelikte olmadığı belirtilmekte, “Maliye Bakanlığı Bilgi İşlem Merkezi (data banka)”nin kurulması önerilmektedir (Coşkun G., 2000:162).

Kurumlara tahsis edilecek kaynakları sonuçlarla ilişkilendirecek olan PEB’nin uygulanabilirliği performans bilgilerinin toplanarak, değerlendirilmesi ve analiz edilmesinin sağlanmasıyla doğru orantılıdır. Toplanan veriler ne kadar doğru ve sağlıklı olursa, kurumların performansıyla ilişkilendirilecek olan kaynak tahsisi daha sağlıklı olacaktır. Performanslarının ölçüldüğünü gören kurumların ise, ödeneklerinin kısılması ihtimalini de göz önüne alarak, performanslarını daha üst seviyelere çıkarmak için çaba sarf etmeleri muhtemeldir. Bu bakımdan “Online Tabanlı Performans Bilgi Sistemlerinin” oluşturulması ve bütçe işlemlerinde personel ve zaman tasarrufu

sağlayacak, hizmetleri verimli hale getirecek bilgi teknolojilerinin en üst düzeyde kullanılmasının uygulanabilirliğe katkısının büyük olacağı söylenebilir.

- Türkiye'nin ekonomik, mali ve toplumsal koşul ve olanaklarına göre hazırlanmış ve geliştirilecek olan ve geliştirilmesi gereken PBS'nin başladığından beri geliştirilmesi için çaba gösterilmediği, PBS adı altında klasik bütçe esaslarının devam ettirildiği belirtilmektedir. PBS'nin sadece bir şekil değişikliği, bütçe sınıflamasında bir değişiklik olarak kaldığı ve kamu yönetiminde etkenliği artırıcı ekonomik ve mali araç olma özelliğinin kullanılmadığı vurgulanmaktadır (Coşkun G., 2000:162,163).

Bu bağlamda PEB'nin uygulanabilirliği için devamlı geliştirilmesi, bir önceki bütçeleme ile ilgili alışanlıklardan uzaklaşılması, sadece bir şekil değişikliği, muhasebe sisteminde değişiklik ve bütçe sınıflamasında bir değişiklik olarak kalmaması için performans anlayışına doğru bir "zihniyet değişiminin/dönüşümünün" gerçekleştirilmesi gerektiği söylenebilir. Bu zihniyet değişimi/dönüşümü gerçekleşmez ise "yeni bütçe sistemleri" arayışlarının devam etmesi kaçınılmazdır.

- PBS'nin uygulaması bakımından bir başka olumsuzluğun ise, bir masrafın bütçeye girdikten sonra müesseseleşmesi ve artık bu masrafın bütçe dışına çıkarılmasının mümkün olamaması olduğu belirtilmektedir (Tüğen, 2005:149). Yani hizmetin görülmediği, fakat sadece harcama kalemlerinin sıralandığı için adeta her mali yıl her mali kalemin artması gerekir düşüncesiyle hareket edilerek, harcamalarda sürekli bir artış gösterme eğiliminde olunmasının söz konusu olduğu ve bir hizmetin azalması veya ortadan kalkmasının söz konusu dahi olmadığı vurgulanmaktadır (Kestane, 2004).

PEB sisteminde planlandığı şekilde performansa göre kaynaklar kurumlara tahsis edilmelidir, performansa göre kaynakların tahsis edilmesi sağlanabilirse bu sorunun aşılması muhtemeldir.

- Bunların yanında PBS'inde bütçe yılı içinde, ödeneklerin serbest bırakılmasında harcamacı kuruluşlara daha esnek şartlarda harcama yapabilme imkânının getirilmediği, ödenekler serbest bırakılsa dahi nakitin zamanında

gönderilemediği, ödenekler kullandırılmayarak bütçe dengesi sağlanmaya çalışıldığı belirtilmektedir (Tüğen, 2005:149).

Aynı olumsuzlukların söz konusu olması durumunda kurumların PEB'ye olan inançlarını yitirmeleri ve bunun da sistemin uygulanabilirliğini olumsuz etkilemesi muhtemeldir.

3.2.2.3. Dünya Uygulamalarından Çıkarılan Dersler Açısından Uygulanabilirliğin Değerlendirilmesi

Dünya uygulamaları incelendiğinde, PEB'ye geçişin kamu mali yönetimine sağlayacağı faydalar yanında, bu sistemin getirdiği bazı zorluk ve riskler de mevcuttur. Bu zorluk ve risklerin ilki PEB'nin gerekli kıldığı performans bilgilerinin ve özellikle performans göstergelerinin elde edilmesinin kamu yönetimine ilave maliyetler yüklediği gerçeğidir. İkincisi ise, performans bilgilerinin elde edilmesinin kamu çalışanlarına ilave iş yükü getirmesidir. Üçüncü olarak iyi oluşturulmamış performans ölçüm sistemlerinin kamu idarelerinin performansının istenmeyen alanlara yönelmesine neden olabilmesi belirtilmekte, son olarak yeterli mali disiplin sağlanmadan ve güçlü iç kontrol mekanizmaları oluşturulmadan kamu idarelerine sağlanacak esnekliklerin mali yapıda bozulma ile sonuçlanabileceği ortaya konulmaktadır (Erüz, 2005:63).

Dünya örneklerinde PEB'nin tüm unsurlarının oluşturulması ve uygulanabilmesi için ön plana çıkan en büyük faktörlerden biri de politikacıların desteğidir. Politikacıların desteği sağlanmazsa tüm unsurlar, yasal düzenlemelerle yerine getirilmeye çalışılsa dahi uygulamada istenilen başarı sağlanamayabilir. Politikacılara karar alma süreçlerinde yardımcı olacak bilgileri sağlayan bu sistemde, ancak politikacıların üretilen bilgilerden yararlanmayı reddetmeleri durumunda harcanan çaba ve kaynakların boşa gitmesi söz konusu olabilir (Oral, 2005:40). Örneğin ABD'de PEB sistemine geçiş çabaları çok uzun süredir devam etmesine rağmen hala tümüyle bu sistemin uygulanamamasının ve bu sisteme geçilememesinin en önemli sebebinin Parlamento'nun bu sistemi benimseyememiş olması ve üretilen performans bilgilerini karar alma sürecinde kullanma konusunda isteksiz olması gösterilmektedir (Blöndal ve diğ., 2003:38). PEB sistemine geçiş büyük ölçüde kültür [anlayış] değişikliği gerektirmektedir. Ülkelerde eskiden oluşmuş olan ve kamu çalışanlarının uygulamaya ve bir parçası olmaya alışık

oldukları saydam olmayan, çıktıkları önemsemeyen, sorumlulukların ve görevlerin tam belli olmadığı, performansı düşük olan kurum ve kişilerin sistem dışına itilmesine izin vermeyen ve çeşitli kimselerin menfaatlerine olan bir sistem bulunmaktadır. Daha saydam, daha hesap verebilir bir sisteme geçiş kolay olmayacaktır ve bu dönüşümün toplumsal bir dirençle karşılaşması muhtemeldir. Bu bağlamda bu direnişi kırmanın ve dönüşümü gerçekleştirmenin yolu politikacıların desteğidir. Bu destek gerekli olan kültür [anlayış] değişimini hızlandıracaktır (Oral, 2005:40,41).

Dünya uygulamaları ışığında PEB'ye geçişte dikkat edilmesi gereken hususlar Diamond (2003:13-26) tarafından şu şekilde belirtilmektedir:

- Amaçlarının açık olarak ortaya konması gerekmektedir.
- Uygulayıcıların amaçlara odaklanması sağlanmalıdır.
- Performansın değerlendirilmesi performansın artması için bir araçtır.
- İyi performansın ödüllendirilmesi, zayıf performansın cezalandırılması önemlidir.
- Muhasebe sisteminin yeniden oluşturulması gereklidir.
- Bilgi teknolojilerinin daha fazla kullanılması önemlidir.
- İç kontrol [denetim] sistemi güçlendirilmelidir.
- Aşağıdan yukarıya katılımcı yöntemlerle reform sürecinin yürütülmesi önemlidir.
- Yönetim becerisinin derecesi başarı için küçümsenemeyecek kadar önemlidir.

- Mtevez bir Şekilde başlanmalı, çok hrsl olunmamalıdır.
- Reformlar uygun bir sırayı takip etmelidir.

Amaçlarının açık olarak ortaya konması gerekmektedir: Sistemin değiştirilerek Őikayet odaklılıktan, geleneksel yönetim prosedüründen daha modern ve açık hedeflere ulaşmaya odaklanmış bir yönetim anlamına gelen performans odaklı bütçe yönetim modeline geçilmesi gereklidir. Bir bütçe yönetim sisteminden diğer bir bütçe yönetim sistemine geçilmesinin anahtarı ise amaçlara odaklanmasıdır. Amaçlara odaklanması ise amaçların kurumlar tarafından açık olarak ortaya konması ile gerçekleştirilir (Diamond, 2003:13).

Uygulayıcıların amaçlara odaklanması sağlanmalıdır: Amaçların tanıtılması zendiriciliğin yaratılmasının bir yoludur ve bu, amaçlara ulaşılması konusunda onları hesap verebilir tutma çabası kadar uygulayıcıların bu amaçlara ulaşması için baskı oluŐurmaktadır (Diamond, 2003:15).

Performansın değerlendirilmesi performansın artması için bir araçtır: Amaçlara ulaşılmasına yardımcı olunmasında etkili olunması için bir geri besleme sistemi [performans bilgi sistemi] olması gerekmektedir. Ayrıca bu sistem maliyet etkin bir sistem olmalıdır ve fazla işlem maliyeti olmamalıdır. Bu sayede performansın değerlendirilmesi sağlanmakta ve bu da performansın artması sonucunu doğurmaktadır (Diamond, 2003:15).

İyi performansın ödüllendirilmesi, zayıf performansın cezalandırılması önemlidir: Klasik bütçe sistemlerinde performans üzerine vurgu oldukça azdır, bütçeler girdilere odaklanmıştır ve detaylı harcama kalemleri harcamaları kontrol etmektedir. Mali olmayan performansa pek fazla dikkat edilmemekte ve zayıf performans cezalandırılmamaktadır (kısmen iyi performans ödüllendirilmektedir). Bu bağlamda kurum yönetimlerinin değerlendirilmesi yanında çıktı ve performans göstergelerine dayalı destekleyici bir bilgi sistemi kurulması sayesinde performans ölçülebilecek ve

ölçülebilecektir. Ölçülen bu performansın sonucuna göre ödül ve ceza sistemi uygulaması uygulanabilirliğe katkı sağlayacaktır (Diamond, 2003:15).

Muhasebe sisteminin yeniden oluşturulması gereklidir: Geleneksel devlet muhasebe sistemleri nakit temellidir. Bu sistem amaçlara uyulması bakımından yeterli olabilir ama hükümet kurumlarındaki bütçe yöneticilerinin yönetimle ilgili amaçları için kafi olamamaktadır. Bu bağlamda bütçe sistemlerinin geliştirilmesinin ön koşulu olarak muhasebe sistemlerinin tahakkuk bazlı muhasebeye doğru geliştirilmesi gerektiği belirtilmektedir (Diamond, 2003:16).

Bilgi teknolojilerinin daha fazla kullanılması önemlidir: Faaliyetlerin çıktılarının ölçülmesi ve hazırlanan raporların yönetimin isteğine uygun hale getirilmesi, devamlı izlenebilen bilgileri gerektirmektedir. Bilgilerin devamlı izlenebilmesi ise bilgi teknolojilerinin kullanılması ile gerçekleştirilebilir (Diamond, 2003:16).

İç kontrol [denetim] sistemi güçlendirilmelidir: Kaynak kullanımı hakkında kurumlara geniş yetkiler verilmeden önce bu kurumların etkin işleyen bir mali yönetim sistemi altında çalışmalarını garanti etmek gereklidir. Kamu idarelerinde iç kontrolün güçlendirilmesi kaynakların verimli ve etkin kullanımı açısından önemlidir (Diamond, 2003:16).

Yönetim becerisinin derecesi başarı için küçümsenemeyecek kadar önemlidir: Reform sürecini ve tanımlanmış olan yeni bütçeleme sistemini kimin yöneteceği sorularının cevabı, yönetimlerinde uzmanlığa sahip olmayan gelişmekte olan ülkelerde önemli bir farklılık meydana getirir. Yüksek yönetim becerisine sahip kurumlar sayesinde sistem daha rahat uygulanabilecektir (Diamond, 2003:16-26).

Aşağıdan yukarıya katılımcı yöntemlerle reform sürecinin yürütülmesi önemlidir. Mütevazı bir şekilde başlanmalı, çok hırslı olunmamalıdır. Reformlar uygun bir sırayı takip etmelidir (Diamond, 2003:17-19).

Yönetim kapasiteleri güçlendirilmelidir. Yeni oluşturulan bütçe yönetim modeli, özellikle kurum seviyelerinde sağlam bir yönetim altyapısına dayanmalıdır ve yapılacak reformlar birbirini tamamlar nitelikte olmalıdır (Diamond, 2003:16-26).

Belirtilen bu hususların bir kısmı Türkiye’de uygulanması öngörülen bütçe sisteminde bulunmakla birlikte bir kısmı halen sistemde bulunmamaktadır. Bu eksikliklerin giderilmesi, dünya uygulamaları yakından takip edilerek değişikliklerin ve PEB ile ilgili düzenlemelerin bu doğrultuda yapılması PEB’nin Türkiye’de uygulanabilirliği için önemlidir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Kamu ekonomisi karar birimlerinin (merkezi hükümet, yerel idareler, vb) gelir kaynaklarını ve maliyetlerini göstererek, kendi örgütlerine yaptıkları bir kamu hizmeti sipariş listesi olarak tanımlanan bütçeler, siyasi karar alma sürecinin mali açıdan disipline edilmesi gibi önemli bir misyona sahip olan hukuki metinlerdir ve dolayısıyla, kamu harcama yönetiminde, özellikle bütçelerde yapılacak reform çalışmaları devlet reformunun en önemli parçası olarak ele alınmaktadır. Günümüzde kamu yönetimi anlayışındaki değişmelere paralel olarak reform çabaları gündeme gelmektedir. Bu çabaların iktisadi yapının güçlendirilmesi ve sürdürülebilir bir kalkınma için gerekli olduğu sık sık belirtilmekte ve bu bağlamda kamu harcama yönteminde reformlar gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin birçoğunun gündemini oluşturmaktadır. Bu bağlamda kamu harcama reformu; devletin bütçesinin hazırlanması, parlamentoda görüşülmesi, uygulanması ve denetlenmesi ile ilgili süreçlerde reform yapılması anlamına geldiği söylenebilir. PEB anlayışı da, söz konusu bu aşamalarda aksaklıkları ve eksiklikleri gideren, kaynakların daha verimli, daha etkin ve daha tutumlu bir şekilde kullanımının sağlanması için dünyada uygulaması ön plana çıkan bir bütçeleme anlayışı olarak karşımıza çıkmaktadır.

Performans anlayışının hâkim kılınması bağlamında “Çıktı Odaklı Bütçeleme, Sonuç Odaklı Bütçeleme, Çıktı Odaklı Yönetim, Sonuç Odaklı Yönetim, Performans Yönetimi” isimleri altında anılmakta olan PEB Sistemi günümüzde OECD ülkelerinin büyük çoğunluğunda uygulanmakta ve OECD üyesi olmayan birçok ülkede de PEB yapıldığı, bazılarında da yapılması yönünde adımlar atıldığı görülmektedir. Son yıllarda OECD ülkelerinin büyük çoğunluğu PEB sistemini uygulamakta ve performans bilgisini çeşitli şekillerde bütçe belgelerine dahil etmektedir. İlk uygulamaları 1980’li yılların sonlarında Avustralya ve Yeni Zellanda da performans yönetimi ve bütçelemenin kullanılmasıyla başlamış olan performansa odaklanma eğilimini, 1990’lı yılların ortalarında Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İsveç, İngiltere ve ABD’deki uygulamalar takip etmiştir. 1990’ların sonları ve 2000’li yılların başlarında Avusturya, İsviçre ve Almanya bu eğilim yönünde reformlar yapmışlardır. OECD ülkeleri performans yönetimi ve PEB sisteminin gerektirdiği

unsurları kendi sistemlerine değişik kamu yönetimi araçları ve değişik yöntemler benimseyerek uyarlamışlardır. PEB sistemi geniş anlamda ele alındığında OECD ülkelerinde uygulamada öne çıkan unsurlar olarak; orta vadeli harcama sistemi (çok yıllık bütçeleme), stratejik planlar, performans planları, performans sözleşmeleri, performans raporları, performans göstergeleri, performans değerlendirmeleri ve performans denetimi gösterilebilir.

Türkiye’de PEB sistemine yönelik çalışmaların birkaç yıllık bir geçmişı bulunmaktadır. Yasal olarak sistemin unsurları belirlenmeden önce Maliye Bakanlığınca altı pilot kurumda seçilen faaliyet ve projelerde PEB sistemine ilişkin olarak çalışmalar yapılmıştır. Bu çalışmalar sonucunda kurumlarca ilgili faaliyet ve projeler için 2003 yılı stratejik planları performans planları ve kaynak ihtiyaç planları hazırlanmıştır. 2003 yılı Aralık ayında kabul edilen 5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” ile kamu mali yönetimi anlayışımızda köklü bir değişiklik meydana getirilerek PEB sistemine geçiş öngörülmüş ve sistemin unsurları ortaya konulmuştur.

5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” ile unsurları, araçları ve uygulama süreci gösterilmiş olan PEB sisteminin DPT ve Maliye Bakanlığınca yürütülmesi öngörülmektedir. Türkiye’de PEB’nin unsurları olarak stratejik planlar, performans programları ve faaliyet raporları belirlenmiştir. Bu bağlamda kamu kurumları orta ve uzun vadeli amaçlarını ve hedeflerini stratejik planlarda belirleyeceklerdir. Burada belirlenmiş olan amaç ve hedeflerle bütçe bağlantısı kurumlarca her yıl hazırlanacak olan performans programları ile kurulacaktır. Performans programları ile orta ve uzun vadeli hedefler ve yıllık performans hedefleri ve bu hedefler doğrultusunda gerçekleştirilecek olan faaliyet ve projelerin neler olduğu belirlenerek kaynak tahsisi yapılacaktır. Yıllık performans hedefleri ile ilgili performans göstergeleri oluşturularak, mali yıl sonunda kurumların oluşturdukları hedefler ve göstergeler çerçevesinde değerlendirilmesi yapılacak, sonuçlara faaliyet raporlarında yer verilecektir. Faaliyet raporları esas alınarak gelecek yıllardaki kaynak tahsisinin yapılması ve hesap verebilirlik ve saydamlığa katkı sağlanması amaçlanmaktadır. Tüm bu unsurların haricinde sisteme özellikle saydamlık ve hesap verebilirlik konusunda sağlayacakları katkılar açısından sistemin tamamlayıcı unsurları olarak, “Tahakkuk Esaslı Muhasebe, Çok Yıllı Bütçeleme ve Analitik Bütçe Sınıflandırması” belirtilebilir.

Ülkemizde uygulanmaya başlanan PEB sisteminin uygulanabilirliğinin sağlanması/gerçekleşmesi için şunlar önerilebilir;

- Geçiş süreci iyi planlanmalıdır, sonuçlar için sabırlı ve kararlı olunmalıdır.
- Eğitim ve Tanıtım çalışmalarına ağırlık verilmeli ve devamlılık sağlanmalıdır.
- Türkiye'nin İdari, Mali ve Hukuki yapısı tekrar gözden geçirilmeli, gerekli reformlar yapılmalıdır/tamamlanmalıdır, reformlar uygun sırayı takip etmelidir.
- Yeni düzenlemeler birbiri ile uyumlu ve birbirini tamamlayıcı nitelikte olmalıdır.
- PEB ile ilgili yapılmış olan düzenlemeler devamlı geliştirilmelidir, yeni düzenlemelerle tamamlanmalıdır/güncelleştirilmelidir.
- Bilgi teknolojileri en üst düzeyde kullanılmalıdır.
- Denetime önem verilmeli ve denetim sistemi güçlendirilmelidir.
- Performansa dayalı ödül ve ceza sistemi kanunla düzenlenmelidir.
- Sistemin idari teşkilata uydurulması uğraşından vazgeçilmelidir.
- Dünya uygulamaları devamlı takip edilmelidir.
- Kurumlara kaynakların yönetimi konusunda daha fazla inisiyatif verilmelidir

Sayılmış olan bu öneriler ise şu şekilde ayrıntılandırılabilir;

- **Geçiş süreci iyi planlanmalıdır, sonuçlar için sabırlı ve kararlı olunmalıdır.**

Dünyada hızla yaygınlaşan PEB anlayışına, Türkiye'de 2006 yılından itibaren geçilmiş olması, dünyadaki değişimi zamanında yakalamak açısından umut vericidir ve aynı zamanda ilk uygulama örneklerinden elde edilen tecrübelerden de yararlanılacak olması, doğru bir yapının oluşturulması açısından avantaj oluşturmaktadır. Önemli olan iyi bir yapının kurulması ve kamu idarelerince uygulamanın sahiplenilmesidir.

PEB'nin sağlayacağı faydaları elde etmek için sabırlı olunmalı ve beklentiler gerçekçi bir düzeyde tutulmalıdır (Erüz, 2005:73). PEB'nin başarısı kamu yönetiminin bütün birimleri ile bunu anlamasına ve benimsemesine bağlıdır. Türkiye'de kamu yönetiminin birçok alanında yasal değişikliklerin eşzamanlı olarak yürütülmesi anlayışından dolayı, bazı sorunlarla karşılaşılması muhtemeldir. Bu durum PEB sisteminin de kısa zamanda başarılı bir şekilde uygulanmasının ve beklenen katkıları sağlamanın önünde engel teşkil edebilir. Bu husus göz önüne alınarak PEB sistemine geçiş süreci zamana yayılmalı ve kısa vadede PEB sisteminden çok şey beklenmemeli, sistemin amaçları açık olarak ortaya koyularak uygulanması konusunda kararlılık devam ettirilmelidir.

- **Eğitim ve Tanıtım çalışmalarına ağırlık verilmeli ve devamlılık sağlanmalıdır.**

Ülkemiz kamu kesimi için yeni bir kavram olan “Performans Anlayışının” ve “Performans Kültürünün” oluşturulabilmesi için kurumlarda çalışan en alt düzeydeki personelden en üst düzeydeki yöneticiye kadar tüm çalışanların bu konuda eğitim alması ve bilgilendirilmesi, geçiş sürecine büyük katkı sağlayacaktır. PEB sistemi birçok analiz yöntemlerinin kullanılması, bilgi sistemlerinin oluşturulması, performans ölçümü yapılması ve performans değerlendirmelerinin yürütülmesi gibi teknik bilgiye sahip kalifiye personel gerektiren bir sistemdir. Mevcut durumda kamu kesiminde yeterli derecede kalifiye personel bulunmamaktadır. Kamu kesimindeki personelin eğitilmesinin yanında çok sayıda yeni kalifiye personelin istihdam edilmesinin uygulanabilirliğe katkısı olacaktır. Performansa dayalı bir düşünce tarzının ve performans kültürünün oluşturulabilmesi ancak bu sayede daha kolay başarılabilir (Oral, 2005:148,149). Kısaca strateji geliştirme başkanlıkları ve performans esaslı bütçe lemede görev alacak kurum personeli sistem hakkında eğitilmelidir. Buna ek olarak PEB'nin uygulanabilirliği/başarılı bir biçimde uygulanabilmesi için Plan ve Bütçe Komisyonu üyelerinin sistem konusunda eğitilmeleri de önerilebilir.

PEB sisteminin oluşturulması ve performans yönetimine geçilmesi büyük ölçüde idarelerin yöneticilerinin bunu sahiplenmesine bağlıdır. PEB sisteminin getirdiği iş yükü ile performansın ölçülecek olmasının yöneticiler üzerinde yaratacağı baskı bu konuya isteksiz bakmalarına yol açabilecektir. Bu nedenle kamu yöneticilerinin bu sistemin kamu hizmetlerinin daha kaliteli sunulması ile etkili ve verimli kaynak

kullanımının sağlanması açısından gerekli olduğuna ikna edilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde program bütçe uygulamasında olduğu gibi bu reform çalışmasının da şekli bir dönüşümden ibaret olan, sonuç vermeyen ve kaynakları israf eden bir uygulamaya dönüşmesi ihtimali söz konusudur (Erüz, 2005:72).

- **Türkiye'nin İdari, Mali ve Hukuki yapısı tekrar gözden geçirilmeli, gerekli reformlar yapılmalıdır/tamamlanmalıdır, reformlar uygun sırayı takip etmelidir.**

PEB'nin uygulanabilmesi için, devlet teşkilatını mevcut kaynaklarla daha fazla hizmet üretecek duruma getirmek gerekmektedir. Bu ise kamuda "Performans Yönetimi" anlayışının yerleştirilmesiyle mümkün olabilecektir. Kamu yönetiminin yeniden tanımlanması ve düzenlenmesi ise olumlu bir gelişme olarak nitelendirilebilir. Ülkemizde "Kamu Yönetimi Reformu" kapsamında kamu örgütlenmesinin yeni bir bakış açısıyla ele alınacak olması ve kamu yönetimi alanında çalışmaların yapılması, PEB'nin uygulanabilirliğine katkı sağlayacak olan gelişmelerdir. Bu bağlamda "Kamu Yönetimi Reformu" nun en kısa zamanda yasalaşması ve uygulamaya konulması PEB'nin uygulanabilirliği bakımından önemli bir gelişme olacaktır.

Performansını artırması beklenen kurum yöneticilerinin personelleri üzerinde etkilerinin/yaptırım güçlerinin olması PEB'nin uygulanabilirliği için gereklidir. Personelini yönetemeyen ve yönlendiremeyen bir kişiden nasıl hesap sorulacağı tartışma konusudur. Bu çerçevede kamu kurumlarındaki iş güvencesinin sorgulanması, memur tanımının yeniden yapılması, kamu çalışanına iş garantisi yerine iş güvencesinin verilmesi, personel rejiminde başarının ödüllendirilmesi, başarısızlığın ise cezalandırılmasına yönelik değişiklikler yapılması önerilmektedir (Özyıldız, 2000:86). Kısaca kamu kesiminde, etkinlik ve verimliliğin sağlanabilmesi, israfın önlenmesi, kamu kesimi personelinin verimli çalışabilmesi ve kaynaklarla elde edilen ürünler arasında bir ilişki kurmayı amaçlayan PEB sisteminin etkin bir şekilde işleyebilmesi için personel rejiminin tekrar gözden geçirilmesinde (personel reformu) yarar vardır. Ayrıca yapılacak olan reformların uygun sırayı takip etmesi de önemlidir.

- **Yeni düzenlemeler birbiri ile uyumlu ve birbirini tamamlayıcı nitelikte olmalıdır.**

Birçok alanda yeni düzenlemelere gidilmektedir. Bu bağlamda yeni düzenlemelerin birbiri ile uyumlu ve birbirini tamamlayıcı nitelikte olmasına dikkat edilmesi eski düzenlemelerin de yenileri ile uyumlaştırılması gerekmektedir. Yani, yeni çıkarılacak kanunlarda yer alacak PEB sistemine ilişkin hususların 5018 sayılı kanun ve birbirleriyle uyumlu olması gerekmektedir. Kanunlar arasındaki farklılıklar ve çelişkiler, çok kolay bir süreç olmayan geçiş dönemini daha da zorlaştırabilir (Oral, 2005:143).

- **PEB ile ilgili yapılmış olan düzenlemeler devamlı geliştirilmelidir, yeni düzenlemelerle tamamlanmalıdır/güncellenmelidir.**

Bütçenin sınıflandırma sistematığında yapılan değişiklik ile ABS'ye geçilmiş olması PEB'nin uygulanabilirliğine katkı sağlayacaktır. Ayrıca devlet muhasebe sisteminde nakit esastan tahakkuk esasına geçilmesi PEB'nin uygulanabilirliğine katkı sağlayacak diğer bir gelişmedir. PEB sistemi bütçe sürecinde devamlı bilgi üretimini gerektiren bir bütçeleme tekniğidir. 2004 yılından itibaren Tahakkuk Esaslı Muhasebeye geçilmesi, gerekli olan bilginin elde edilmesi için olumlu bir gelişme olmasına rağmen, bu sistemde maliyet muhasebesi unsurlarının olmaması ciddi bir eksikliklerdir. Bu çerçevede muhasebe sistemine maliyet muhasebesinin unsurlarının da eklenmesi kamu hizmetlerinin gerçek maliyetlerinin bilinmesini sağlanacağından PEB'nin işlevi ve uygulanabilirliği artacaktır. Kısaca tahakkuk esaslı muhasebenin, sisteme maliyet muhasebesinin eklenmesi ve muhasebe sisteminde de otomasyona geçilmesi ile güçlendirilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda ABS'nin ve tahakkuk esaslı muhasebenin tüm unsurlarıyla hayata geçirilmesi ve tüm kamuya yaygınlaştırılması, PEB'nin yapılabilmesi açısından büyük kolaylıklar sağlayacak olup, bu iki yapının oluşturulmasında yaşanacak eksiklik ve gecikmeler PEB'yi de bir ölçüde olumsuz etkileyebilecektir (Erüz, 2005:70).

- **Bilgi teknolojileri en üst düzeyde kullanılmalıdır.**

PEB sistemine geçilmesi ve beklenen katkıların sağlanabilmesi için iyi bir değerlendirme ve performans bilgi sistemi oluşturulmalıdır. Bu bağlamda performans değerlendirmesi konusunda kanuni düzenlemelerin yapılması önemlidir. Ayrıca “performans ölçümü” ve performansın ölçülmesinde gerekli olan “performans ölçüm sistemlerinin” oluşturulması da uygulanabilirlik için gereklidir. Performansın ölçümü için gerekli olan bilgilerin doğru ve güvenilir bir biçimde elde edilmesi ve analiz edilmesi için bilgi toplama ve raporlama sistemlerinin geliştirilmesi sisteme katkı sağlayacaktır. Performanslarının ölçüldüğünü gören kurumların ise, ödeneklerinin kısılması ihtimalini de göz önüne alarak, performanslarını daha üst seviyelere çıkarmak için çaba sarf etmeleri muhtemeldir. Bu bakımdan “Online Tabanlı Performans Bilgi Sistemlerinin” oluşturulması ve bütçe işlemlerinde personel ve zaman tasarrufu sağlayacak, hizmetleri verimli hale getirecek bilgi teknolojilerinin en üst düzeyde kullanılmasının uygulanabilirliğe katkısının büyük olacağı söylenebilir.

- **Denetime önem verilmeli ve denetim sistemi güçlendirilmelidir.**

PEB sisteminin oturması ve bu süreçte üretilen performans bilgilerinin doğruluğunun teyit edilmesi ile objektif ve sistematik bir performans değerlendirmesinin yapılabilmesi açısından kurumlarda iç denetim sisteminin oluşturulması ve iç denetçilerin görevlendirilmesi gereklidir. Aynı şekilde Sayıştayın performans denetimine yönelik standartları oluşturması, rehberleri hazırlaması ve performans denetimine başlaması sistemin sağlıklı bir şekilde işlemesi açısından zaruridir. PEB’ye geçişin sağlıklı olması ve sistemin geliştirilmesi, iç ve dış denetim organlarının tarafsız değerlendirilmeleriyle mümkün olacaktır (Erüz, 2005:72).

- **Performansa dayalı ödül ve ceza sistemi kanunla düzenlenmelidir.**

Kamu yönetiminde görev alan kişilerin ve kurumların sistemi benimsemeleri ve elde edilen bilgilerinin kullanılması gerekmektedir. Bu ise performans dayalı ödül ve ceza sistemi ile gerçekleştirilebilir. Kanunda göze çarpan en büyük eksikliklerden birisi performansa dayalı ödül ve ceza sistemine yer verilmemiş olmasıdır. Bu sistem PEB’nin uygulanabilirliği için vazgeçilemeyecek bir konumdadır ve muhakkak kanuni

bir dayanağı olmalıdır. Böyle bir düzenlemenin gerçekleştirilmesi PEB'nin uygulanabilirliğini artıracaktır. İyi performansın ödüllendirilmesi ve zayıf performansın cezalandırılması önemlidir.

- **Sistemin İdari Teşkilata uydurulması uğraşından vazgeçilmelidir.**

5018 sayılı kanun ile PEB'nin unsurlarından olan "Stratejik Planlama" ile ilgili usul ve esasları belirleme yetkisi "Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına", diğer unsurlar ile ilgili usul ve esasları belirleme yetkisi ise "Maliye Bakanlığı"na verilmiştir. Bu unsurların ayrı merkezi kurumlarca düzenlenmesi ve geçiş dönemi planlaması ve yönetiminin ayrı merkezi kurumlarca yapılmasının sürece olumsuz etkilerinin olması mümkündür. Birbirine bağlı birer doküman niteliğindeki stratejik planların ve performans programlarını yürütecek olan kurumların ayrı kurumlar olması uygulanabilirlik konusunda ciddi sorunlara yol açabilir. Bu konuda Program Bütçe Sistemi uygulamasından ders alınmalıdır. Pilot kurumlardaki çalışmaların yavaş işlemesi ve henüz olması gereken aşamaya gelinememesi kurumlar arasında bir uyumsuzluğun varlığı olarak yorumlanabilir. Bunun giderilmesi için stratejik planların ve performans programlarını yürütecek olan kurumun tek bir kurum olmasının sağlanması ya da iki kurum arasında iyi bir koordinasyon ağının oluşturulması önemlidir. Fakat kamu kurumları arasındaki koordinasyonun sağlanmasındaki problemler dolayısıyla stratejik planın hazırlanmasından itibaren tüm süreci tek bir kurumun yönetmesi daha sağlıklı olacaktır. Yatırım ödenekleri ile personel ve diğer cari ödeneklerinin farklı kurumlar tarafından tespit edilmesi uygulaması da tartışılabilir. 5018 sayılı kanunla orta vadeli program ve orta vadeli mali plan ile orta vadeli bir harcama çerçevesi oluşturulmaktadır. Orta vadeli program ve orta vadeli mali plan, stratejik plan ve performans programlarının bulunduğu bir sistemde kalkınma planlarının ve yıllık planların sistem için gerekliliği tartışılabilir. Kısaca PEB'nin başarısı için idari teşkilatın sistemin gereklerine göre şekillendirilmesi gerekmektedir. Eski uygulamalarda olduğu gibi "sistemin idari teşkilata uydurulması uğraşı"ndan vazgeçilmelidir.

- **Dünya uygulamaları devamlı takip edilmelidir.**

PEB sisteminin geliştirilmesi ve uygulanabilirliğinin artırılması için dünya uygulamalarının daha yakından takip edilmesi, bu uygulamalarda karşılaşılan sorunların araştırılarak analiz edilmesi ve sorunlar çıkmadan önce çözümlerinin geliştirilmesi gerekmektedir. Bu ise üniversitelerdeki akademik birimlerle ortak çalışmalar yapılması suretiyle gerçekleştirilebilir.

- **Kurumlara kaynakların yönetimi konusunda daha fazla inisiyatif verilmelidir**

Kamu kurumlarının elindeki kaynaklar kıttır ve bu kaynaklar genellikle sabit nitelikli harcamalara gitmektedir. Performans artışı kurumun elindeki kaynağı istediği şekilde kullanılması ve kullanacak kaynağı olduğu sürece sağlanabilir. Fakat kamu kurumlarının ellerindeki kaynakların çoğunun sabit nitelikteki harcamalara gittiği göz önüne alındığında kurumlardan bu kısıtlı kaynakla performanslarını artırabilecek şekilde bütçe yapmaları ne derece bekleneceği tartışılacak bir konudur. Çok yıllık bütçe uygulamasında ise kurumlara üç yıllık kaynaklarının verilmesi ve kurumun bu kaynakları nasıl kullanacağına kendilerinin karar vermesi önerilebilir.

Bunların haricinde benzer hizmet ve fonksiyonları icra etmeleri nedeniyle mahalli idarelerde sistemin oluşturulmasının ve denetiminin daha kolay olabileceği ve önceliği bu kurumlara vermenin daha doğru olacağı ifade edilmektedir (Erüz, 2005:73).

Belirtilen eleştirilerin dikkate alınması, geçmiş uygulamalardan ders alınması ve dünya uygulamalarının yakından takip edilmesi durumunda PEB'nin uygulanabilirliği mümkün olacak ve PEB kendinden beklenen amaçları gerçekleştirecektir.

KAYNAKLAR

- ABID, Naimatullah, “Performans Denetiminde Pakistan'ın Deneyimi Üzerine Bir Yaklaşım”, Çev., Derya KUBALI, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:29, s.108.
- AKAL, Zühal (1998), *İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi*, 3. Basım, Milli Prodüktivite Merkezi Yayınları, Ankara.
- AKÇA ,Yusuf (1996), *Bütçe ve Devlet Muhasebesi*, İstanbul.
- AKDOĞAN, Abdurrahman (1999), *Kamu Maliyesi*, 7. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- AKSOY, Şerafettin (1993), *Kamu Bütçesi*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- AKTAN, C.Can ve Dilek Dileyici (2001), “Kamu Ekonomisinde Karar Alma Ve Oylama Yöntemleri”, *Kamu Tercih ve Anayasal İktisat Dergisi*, Sayı:1 Yıl:1 Ocak-Şubat-Mart http://www.canaktan.org/canaktan_personal/canaktan-arastirmalari/anayasal-iktisat/aktan-dileyici-oylama.pdf 07.06.2006
- AKTAN, C.Can (1998), *Değişim ve Devlet*, TİSK Yayınları, Ankara, s.55,56.
- AKTAN, C.Can (1999), ”Stratejik Yönetim ve Benchmarking” <http://www.canaktan.org/yonetim/stratejik-yonetim/benchmarking.htm> 07.05.2006
- AKYÜZ, Ö.Faruk (2001), *Değişim Rüzgarında Stratejik İnsan Kaynakları Planlaması*, Sistem Yayıncılık, İstanbul.
- ALDEMİR, Ceylan (1983), “Örgütsel Etkinlik”, *Verimlilik Dergisi*, Sayı:4, s.124-143.

- ARAL, Cem Suat (2001), *Performans Ölçümü: Performans Denetimlerinde Araştırılması Gerekenler*, TC Sayıştay Başkanlığı, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi:19, Eserin Özgün Adı: Performance Measurement: What to look for in vfm studies – Eserin Basım Yeri ve Yılı: Londra, 1998, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayin3.asp?id=83> 28.03.2006.
- ARSLAN, Murat (2004), “Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:54, Temmuz-Ağustos, s.3-36.
- ASSOSAI Auditing Guidelines (Asya Sayıştaylar Birliği) (2002), *Performans Denetim Rehberi*, Çev., Sacit Yörüker, Baran Özeren, TC.Sayıştay Başkanlığı, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi: 24 <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayin3.asp?id=91> 28.03.2006.
- ATEŞ, Hazma ve Dilek Çetin (2004), “Kamuda Performans Yönetimi ve Performansa Dayalı Bütçe”, Editörler: ACAR, M. ve H. Özgür, *Çağdaş Kamu Yönetimi II*, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, s.255-285.
- ATİYAS, İzak ve Şerif Sayın (2000), *Devletin Mali ve Performans Saydamlığı, Kamu Maliyesinde Saydamlık Kitabı*, TESEV Yayınları, İstanbul, http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ1.php 26.03.2006.
- ATİYAS, İzak;, Şerif Sayın (1997), *Siyasi Sorumluluk, Yönetmel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru*, Tesev Yayınları No:4.
- AZAKLI, Sedat (1999), *Belediye Hizmetlerinde Bilinçli Strateji Geliştirme Süreci ve Sorunları (Ege Bölgesi Örneği)*, Basılmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- BALYEMEZ, A.Sinan (2003), *Performansa Dayalı Bütçe Sisteminin Tugay Seviyesindeki Birlik Bütçelerinde Uygulanabilirliği*, Basılmamış Yüksek Lisans

Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Manisa.

BARCA, Mehmet (2002), “Stratejik Açık: Stratejik Düşünme Düzeyi, Tarzı ve Gerekliliği”, Editörler: Dalay, İsmail, Recai Coşkun ve Remzi Altunışık, *Stratejik Boyutuyla Modern Yönetim Yaklaşımları*, Beta, İstanbul, s.9-26.

BATIREL, Ö.Faruk (1996), *Kamu Bütçesi*, Sekizinci Baskı, Marmara Üniversitesi Nihad Sayar Eğitim Vakfı Yayınları No:513/747, İstanbul.

BLÖNDAL, R.Jon, Dirk-Jan Kraan ve Micheal Ruffner (2003), “Budgeting in the United States”, *OECD Journal and Budgeting*, Volume 3 No:2.

BULUTOĞLU, Kenan (2003), *Kamu Ekonomisine Giriş*, Yapı kredi Yayınları, İstanbul.

BOZKURT, Ömer, T.Ergun ve S. Sezen (1998), *Kamu Yönetimi Sözlüğü*, TODAİE Yayın No: 283, Ankara.

BOEX, L.F.Jameson, Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ ve Robert McNAB (2000), “Multi-Year Budgeting: A Review of International Practices and Lessons for Developing and Transitional Economies, Public Budgeting & Finance, Summer”, p.91-112, Çev., Ayşe GÜNAY ve Ersan ÖZ, *Maliye Dergisi*, Sayı:138, (Eylül-Aralık 2001).

BULUTOĞLU, Kenan ve Erciş Kurtuluş (1981), *Bütçe ve Kamu Harcamaları*, Kent Basımevi, İstanbul.

BÜYÜKKILIÇ, Deniz ve Arife Coşkun (2002), “Kamu Yönetimleri Reformları Işığında KİT’lerde Kurumsal Performans Yönetimi”, *Verimlilik*, Sayı 3, s.37-58.

BYK, Başbakanlık Yönlendirme Komitesi (2002), *Türkiye’de Saydamlığın Artırılması ve Etkin Yönetimin Geliştirilmesi Komisyonu Raporu*, Ankara, <http://www.hazine.gov.tr/rapor.pdf> 26.03.2006.

BİLGİN, K.Ufuk (2004), *Kamu Performans Yönetimi*, TODAİE Yayın No: 323, Ankara.

BUMKO (TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü), (2005), 2005 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara, <http://www.bumko.gov.tr/mevzuat/2005bgerekce/Bolum4.pdf> 28.03.2004.

BUMKO (TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü), ABS (Analitik Bütçe Sınıflandırması), <http://www.bumko.gov.tr/proje/proje1/proje1.html> 28.03.2006.

BÜTÇE UYGULAMA TALİMATI, 2001, TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü <http://www.bumko.gov.tr/mevzuat/butcetaliimatlar/2001buttalimatlar/sirano5.htm> 28.04.2006.

BUMKO (TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü), (2004), “2004 Yılı Programı ve Mali Yılı Makro Çerçeve Kararı” <http://www.bumko.gov.tr>

CAN, Tacettin (1996), *Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

CANSIZ, Harun (2002), *Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık*, Basılmamış Doktora Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Manisa.

- CANSIZ, Harun (2000), “Kamusal Mali İşlemlerde Saydamlık ve Türkiye'de Saydamlık Gereği”, *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Yıl 2000, Sayı 6.
- COŞKUN, Gülay (2000), *Devlet Bütçesi*, Gözden Geçirilmiş 6. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.
- COŞKUN, Arife (2000), “Kamu Sektöründe Performans Denetimi: Sayıştay Uygulaması”, 15. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, s.267-298.
- COŞKUN, Arife (1998), “Denetimde Yeni Yönelişler: Performans Denetimi”, Cumhuriyetin 75. Yılında Kamu Harcamaları ve Denetimi Sempozyumu, 26 Ekim, s.85-107.
- COŞKUN, Arife (1997), *Performans Denetimi-Özet El Kitabı/Çeviri*, 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları Çeviri Dizisi: 11, Ankara <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayin2.asp?id=28> 07.05.2006.
- CURA, Serkan (2003), “Türkiye’de Mali şeffaflığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması”, *Marmara Üni. İİBF Dergisi*, Cilt: XVIII, Sayı1.
- ÇEVİK, H.Hüseyin (2001), *Türkiye’de Kamu Yönetimi Sorunları*, Seçkin Kitapevi, Ankara.
- ÇEVİK, Savaş (2000), *Türk Bütçe Sisteminde Denetim: Geleneksel Denetimden Performans Denetimine*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Maliye Teorisi Bilim Dalı.
- ÇOBAN, Hasan (1997), *Bilgi Toplumuna Planlı Geçiş*, İnkılap Kitapevi, İstanbul.
- DAC WP-EW, (2001), (DAC Working Party on Aid Evaluation), “Results Based Management in The Development Co-Peration Agencies: A Review of

Experience” Executive Summary,
<http://ceb.unsystem.org/documents/FB.reports/dacrbm.pdf> 28.04.2006.

DEDEOĞLU, Emin, Ferhat Emil ve Can M. Erdem (2000), *Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?* Kamu Maliyesinde Saydamlık Kitabı, TESEV Yayınları, İstanbul,
http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ2.php 28.03.2006.

DEMİRBAŞ, Tolga (2001), *Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimleri Uygulamaları ve Türk Sayıştay Uygulaması*, TC Sayıştay Başkanlığı, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi:17
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras17sayperuyg.pdf> 28.03.2006.

DİNÇER, Ömer (1998), *Stratejik Yönetim Ve İşletme Politikası*, Beşinci Baskı, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul.

DIAMOND, Jack (2003), “From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies”, IMF Working Paper, WP/03/169

DİNLER, Zeynel (1997), *İktisada Giriş*, 3. Baskı, Ekin Kitabevi, Bursa.

DOĞAN, Mehmet D. (1996), *Büyük Türkçe Sözlük*, İz Yayıncılık, 11.Baskı.

DPT (Devlet Planlama Teşkilatı), (2003), *Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu*, DPT Yayınları, Ankara. <http://www.dpt.gov.tr/sp/documents/Sp-Kilavuz.pdf> 28.05.2006.

DPT (Devlet Planlama Teşkilatı), (2000), *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara <http://ekutup.dpt.gov.tr/kamumali/oik535.pdf> 28.05.2006.

- DTM (Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı), *Kamu Harcama Yönetiminde Reform*, http://www.treasury.gov.tr/peir_web.pdf 18.03.2006.
- DUMAN, Ömer (2006), “Devlet, Mali İşlemlerini Tahakkuk Esasına Göre Tutacak” (Söyleşi), *Güncel Mevzuat (Aylık Mevzuat Dergisi)*, Nisan, Yıl:1, Sayı:4, ss.43-47.
- DUSENBURY, Pat (2000), “Strategic Planning and Performance Measurement, Governing for Result and Accountability”, *The Urban Institute*, August http://www.urban.org/UploadedPDF/governing_4.pdf 28.04.2006.
- DURNA, Ufuk ve Veysel Eren (2002), “Kamu Sektöründe Stratejik Yönetim”, *Amme İdaresi Dergisi*, 35 (1), s.55-57.
- EDİZDOĞAN, Nihat (1998), *Kamu Maliyesi 1 (Kamu Ekonomisi, Kamu Harcamaları ve Bütçe)*, Ekin Kitabevi, Bursa.
- EKER, Aytaç (2004), *Kamu Maliyesi*, Kanyılmaz Matbaası, İzmir.
- EKER, Aytaç, Temel Gürdal ve Cahit Şanver (2006), *Analitik Bütçe Sistemi ve Yerel Yönetimlerde Uygulanması*, Deniz Yıldızı Matbaacılık, Ankara.
- EMİL, Ferhat (1997), Devlet Bilançosunun Oluşturulmasına Dair Bazı Gözlemler, *Hazine Dergisi*, Sayı: 8, Ekim.
- EMİL, Ferhat ve H.Hakan Yılmaz (2003), Kamu Borçlanması, İstikrar Politikaları ve Uygulanan Maliye Politikalarının Kalitesi: Genel Sorunlar Ve Türkiye Üzerine Gözlemler, ERC Working Papers in Economics 03/07, METU, <http://www.erc.metu.edu.tr/menu/series03/0307.pdf> 28.04.2006.

- ERDOĞAN, İtibar (2005), *Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara.
- EREN, Erol (1990), *İşletmelerde Stratejik Planlama ve Yönetim*, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayınları, İstanbul.
- EREN, Erol (1997), *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, Der Yayınları, İstanbul.
- EREN, Erol (2000), *Stratejik Yönetim Ve İşletme Politikası*, Genişletilmiş Beşinci Baskı, Beta Basım Yayım, İstanbul.
- EREN, Erol (2003), *Stratejik Yönetim*, TC. Anadolu Üniversitesi Yayını No:1491, Eskişehir.
- ERÜZ, Ertan (2005), “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, s.61-74.
- FALAY, Nihat (2000), “Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü: Bir Ön Çalışma”, 15. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, s.377-410.
- FALAY, Nihat (1997), “Denetim Verimlilik/Etkinlik/Tutumluluk (VET) ve Sayıştay”, *Sayıştay Dergisi*, 135. Kuruluş Yıldönümü Özel Sayısı, Nisan-Haziran 1997, s.18-29.
- FALAY, Nihat (1987), *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemleri*, Edebiyat Fakültesi Basımevi, İÜ Yayın No:3480, İstanbul.
- FALAY, Nihat (1979), *Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, Güryay Matbaacılık, İstanbul

- FEYZİOĞLU, Necmeddin (1984), *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- GEDİKLİ, Bülent (2001), *Kamu Harcama Yönetiminde Kalite: Yolsuzlukla Mücadele İçin Bir Model Önerisi*, CÇ Yeminli Mali Müşavirlik Yayınları, Ankara.
- GÖREN, İhsan (2000), “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Bağlamında Performans Yönetimi”, 15. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, s.227-266.
- GÖREN, İhsan (1999), *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Denetim*, Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim Kurumları, TESEV Yayınları, İstanbul, http://www.tesev.org.tr/dosyalar/kamu_denetim/kamu_mali_yonetiminin_yeniden_yapilandirilmesi_ve_denetim.zip 28.03.2006.
- GDRC (The Global Development Research Center), *The Concept of Accountability: Implications for Urban Governance and Management*, <http://www.gdrc.org/u-gov/accountability.html> 28.03.2006.
- GOA (Government Auditing Standards-2003 Revision) (2003), *ABD Sayıştayı Kamu Denetim Standartları*, Çev., Sacit Yörüker, Ocak 2005, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn49ABDKamDenStan.pdf> 28.03.2006.
- GUSTAFSSON, Lennart and Arne Svensson (2002), “Efficiency in The Delivery of Public Services Performance Budgeting”, TACIS Assistance Project, The Ministry of Economic Development and Trade, Stockholm.
- GÜÇLÜ, Nezahat (2003), “Stratejik Yönetim”, *Gazi Eğitim Fakültesi Dergisi*, Gazi Üniversitesi, 23 (2), 61-85

GÜÇLÜ, Ali Osman (1995), “Performans Denetiminin Unsurları Üzerine Düşünceler”,
Sayıştay Dergisi, Sayı: 19, Ekim-Aralık, s.31-34.

GÜRSOY, Bedri (1980), *Kamusal Maliye*, 2. Cilt, AÜ SBF Yayınları, Ankara.

GÜRDAL, Temel, N. Altun, M. Küçük ve N.Karaca (2006), *Yerel Yönetimlerde Mali Yönetim, Denetim ve Tahakkuk Esaslı Muhasebe Uygulamaları*, Deniz Yıldızı Matbaacılık, Ankara.

HANÇER, Selen N. (2003), “Ekonomik Kodlama Açısından Analitik Bütçe Sınıflandırması”, *Bütçe Dünyası*, Sonbahar, Sayı 16, s. 8-12.

HEEKS, Richard (1998), “International Systems And Public Sector Accountability”,
Institute for Development Policy and Management, Working Paper Series,
No.1, University of Manchester, s.7-23
http://72.14.203.104/search?q=cache:RiDuTwY-yGMJ:idpm.man.ac.uk/publications/wp/igov/igov_wp01.pdf+international+systems+and+public+sector+accountability&hl=tr&gl=tr&ct=clnk&cd=3
28.03.2006.

HEREKMAN, Aykut (1988), *Kamu Maliyesi (Cilt I, Devlet Faaliyetleri ve Finansman Teknikleri)*, 2. Baskı, Sevinç Matbaası, Ankara.

<http://www.worldbank.org.tr/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/ECAEXT/TURKEYEXTN/0,,contentMDK:20275397~pagePK:141137~piPK:141127~theSitePK:361712,00.html> (28.03.2006)

http://www.treasury.gov.tr/standby/monthlyreport_2002_0708_tr%20.pdf 28.04.2006.

http://www.hazine.gov.tr/duyuru/basin/bilgi_notu_24nisan2002.htm 28.04.2006.

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/>

<http://www.muhasabat.gov.tr/mevzuat/yonetmelik/docs/GBMY.doc> 28.04.2006.

<http://www.sp.gov.tr>

HÜRÇAN, Yasemin, Emine Kızıldaş, H.Hakan Yılmaz (2000), “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme”, Kamu Maliyesinde Saydamlık Kitabı, TESEV Yayınları, İstanbul, http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ3.php 28.03.2006.

HÜRÇAN, Yasemin Gürsoy (1999), *Mali Disiplinin Sağlanmasında Yasal Düzenlemelerin Yeri, Önemi, Dünya Uygulamaları ve Türkiye Örneğinin İncelenmesi*, TC. Hazine Müsteşarlığı Araştırma ve İnceleme Dizisi, Araştırma Raporu No: 3 Ankara (Ağustos) http://www.hazine.gov.tr/arastirma_inceleme/arinc_23_01.pdf 28.03.2006.

INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institution) (1997), *INTOSAI Denetim Standartları*, Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/intosai1.htm> 28.03.2006.

İŞİK, Hüseyin (2004), “Amacı, Sistematiği, İşleyişi ve Sınırlılıklarıyla Performansa Dayalı Bütçeleme”, *Bütçe Dünyası*, Kış 2004, Sayı:17, ss.20-27.

İSPDE (2001), *İsveç Sayıştayı Performans Denetimi El Kitabı: Teori ve Uygulama*, TC. Sayıştay Bakanlığı Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 16 <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras16isvecsayistay.pdf> 28.03.2006

KARABACAK, Serkan (1999), *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İsveç Örneği*, DPT, Ankara, <http://ekutup.dpt.gov.tr/kamumali/karabacs/isvec.html> 28.04.2006.

- KARAKAŞ, Eser (2000), “Dünya’da Kamu Mali Yönetimi ve Şeffaflık”, 15. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, s.19-25.
- KARAKAŞ, Mehmet (2004), “Performans Denetimi: Tanımı, Unsurları, Performans Denetimi İle Düzenlilik Denetiminin Karşılaştırılması ve Performans Denetimine Duyulan İhtiyaç”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 184.
- KAVAK, Kubilay (2003), *Türkiye Enerji Politikaları İçin Bir Stratejik Planlama Önerisi*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Ankara.
- KAYA, Safiye (2003), “Hesap Verme Sorumluluğu Parlamento ve Sayıştay, 2. Kamu Mali Yönetimi Reformu Arenası (Konuşma Metni)”, Ankara, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/ekutupana3.asp?id=413> 28.03.2006.
- KESİK, Ahmet (2005), “Yeni Kamu Mali Yönetim Siteminde Orta Vedeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçenin Uygulanabilirliği”, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, s.45-60.
- KESTANE, Doğan (2004), “Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı”, *Bütçe Dünyası*, 19. Sayı.
- KERİMOĞLU, Baki (2002), “Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları”, *Mali Kılavuz Dergisi*, Yıl:15, Sayı:17, Temmuz-Eylül,s.87-102.
- KHAN, Muhammad Arkam (1997), “Performans Denetiminin Esasları”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 17, Ekim-Aralık, s. 64-94.
- KILINÇ, İzzet (2003), *Stratejik Planlama-Finansal Performans İlişkisi ve Dört-Beş Yıldızlı Otel İşletmeleri Uygulaması*, Basılmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

KIZILTAŞ, Emine (2003), “Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi”, *Bütçe Dünyası*, Sonbahar, sayı:16, s:13-18.

KOÇ, Yüksel (1975), *Genel Muhasebe*, 2.Baskı: Baylan Matbaası, Ankara.

KONG, Dongsung (2005), “Performance-Based Budgeting: The U.S. Experience”, *Public Organization Review: A Global Journal* 5, p. 91-107.

KOVANCILAR, Birol (2003), *Bütçe Sürecine Yönelik Reform Stratejileri (Türkiye İçin Bir Strateji Önerisi)*, Basılmamış Doktora Tezi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Manisa.

KÖSEOĞLU, Özer (2005), *Belediyelerde Performans Yönetimine Geçiş: Arka Plan ve Sorunlar*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

KRİSTENSEN, Jens Kromann, Walter S. Groszyk ve Bernd Bühler (2002), “Outcome Focused Management and Budgeting”, *OECD Journal of Budgeting*, V.1-No. 4, s.7,34.

KUBALI, Derya (1999), *Performans Denetimi*, Amme İdaresi Dergisi, Cilt 32, Sayı 1, Mart, s.31-62.

KUBALI, Derya (1998), *Performans Denetimi: Kavram, İlkeler, Metodoloji ve Uygulamalar*, Sayıştay Cumhuriyetin 75’inci Yıldönümü Dizisi:11, Ankara.

KUZEY, Pelin (2003), “Şeffaflık ve İyi Yönetişim”, TC. Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığınca Hazırlanan İyi Yönetişimin Temel Unsurları Kitabı, Ayrıntı Basımevi, Ankara, s.1-15.

MGM a, (TC. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü), Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına, http://www.muhasibat.gov.tr/yayin/docs/Dev_Muh_Reform.doc 28.04.2006.

MGM b, (TC. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü), Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi Pilot Uygulama Sonuçları http://www.muhasibat.gov.tr/yayin/docs/Pilot_Uyg_Sonuc.doc 28.04.2006.

MGM c, TC. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü), Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi Çalışmaları/Devlet Muhasebesinde Reform, <http://www.muhasibat.gov.tr/muhasebe/reform/index.php> 28.04.2006.

MUTLUER, M. Kamil, Erdoğan Öner ve Ahmet Kesik, (2005), *Bütçe Hukuku*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayını, İstanbul.

MÜTERCİMLER, Erol (1997), *21.yüzyıl ve Türkiye "Yüksek Strateji"*, Erciyaş Yayınları, İstanbul.

NADAROĞLU, Halil (1978), *Kamu Maliyesi Teorisi*, 3.Baskı, Sermet Matbaası, İstanbul.

NANGIR, Esin (2006), "Performans Esaslı Bütçeleme", *Bütçe Dünyası*, 24. sayı.

NEMLİ, Arif (1979), *Kamu Maliyesine Giriş*, Y. Güray Mat, İstanbul.

NEMLİ, Arif (1990), *Kamu Maliyesine Giriş*, Filiz Kitabevi, İstanbul.

NEUMARK, Fritz (1948), *Maliyeye Dair Tetkikler*, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul.

OECD Policy Brief (2004), "Public Sector Modernisation: Governing for Performance", *OECD Observer*, October, <http://www.oecd.org/dataoecd/52/44/33873341.pdf> 28.03.2006.

- OGA (Office of The Governor Arizona) (1998), *Office Of Strategic Planning And Budgeting*, <http://www.OGA.state.az.us/pdf/transmittal.pdf> 09.03.2006.
- OMB, (Office of Management and Budgeting), (2005), Circular No.A-11, Section 210-Preparing and Submitting a Strategic Plan, July.
- ORAL, Esin (2005), *Bazı OECD ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme*, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara.
- ÖZBARAN, R.Hakan (2001), “Kamu Kesiminde Hesap Verme Sorumluluğu Uygulamalarının Modernizasyonu”, Sayıştay Başkanlığı Araştırma Ve Tasnif Gurubu Bilgi Notu, Çevirinin Orijinal Adı: Modernizing Accountability Practices in the Public Sector, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/ekutupana2.asp?id=278> 28.03.2006.
- ÖZYILDIZ, M.Hakan (2000), “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi Ve Performansa Dayalı Bütçe”, *Hazine Dergisi*, Sayı 13, s.77-87.
- ÖZEREN, Baran (2001), “Kamu Sektöründe Hesap Verme Düzenlemelerine Genel Bakış”, *Sayıştay Başkanlığı Araştırma Ve Tasnif Gurubu Bilgi Notu* <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/ekutupana3.asp?id=282> 28.03.2006.
- ÖZER, Hüseyin (1997), *Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, Ankara, TC. Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları.
- ÖZER, Hüseyin (1992), “Performans Denetimi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 7, Ocak-Mart, s.30-40.
- ÖZGÜR, H., (2004), *Kamu Örgütlerinde Stratejik Yönetim*, Editörler: M. Acar ve H. Özgür, Çağdaş Kamu Yönetimi II, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, s.207-252.

- PEBR (*Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi- Pilot Kurumlar İçin Taslak*), (2004), TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Ankara.
- PEHLİVAN, Osman (2005), *Kamu Maliyesi*, Derya Kitabevi, Trabzon.
- POLAT, Necip (2003), “Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetimin Etkinliği”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 49, s.65-80.
- SAK, Güven ve Sinan Sönmez (2000), “Kamu Hesaplarında Saydamlık ve Borç Yönetimi”, 15. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya, s.77-109.
- SAMSUN, Nihal (2003), “Hesap Verebilirlik ve İyi Yönetişim”, TC. Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığınca hazırlanan İyi Yönetişimin Temel Unsurları Kitabı, Ayrıntı Basımevi, Ankara, s.18-34.
- SAYAR, Nihad (1970), *Kamu Maliyesi I-II (II. Cilt, Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı)*, Dördüncü Baskı, Sermet Matbaası, İstanbul.
- SAYGIN, Yasemin (2002), *Türkiye’de Kamu Mali Yönetiminde Reform Gereği VE Alternatif Bir Yapılanma Önerisi*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Trabzon.
- SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI (2003), *Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu*, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi: 28, Ankara.
- SCHICK, Allen (2003), “The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not”, *OECD Journal on Budgeting*, Volume 3, N.2, OECD, Paris, s.71-104.
- SEYİOĞLU, Halil (1999), *Ekonomik Terimler Sözlüğü*, Güzem Can Yayınları, İstanbul.

- SONGUR, Mehmet (1996), “Mahalli İdarelerde Performans Ölçümü”, *Mahalli İdareler Dergisi*, Sayı:28, Nisan.
- SONGUR, Mehmet (1995), *Mahalli İdarelerde Performans Ölçümü*, Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü Yayın No:6, Ankara
- SÖNMEZ, Sinan (1987), *Kamu Ekonomisi Teorisi*, Teori Yayınları, Ankara.
- SÖNMEZ, Nezihe (1994), *Kamu Bütçesi ve Bütçe Politikası*, Anadolu Matbaacılık, İzmir.
- STİGLİTZ, Joseph (1994), *Kamu Kesimi Ekonomisi*, Çeviren: Ömer Faruk Batırel, İkinci Baskı, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın No:549, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayın No: 396.
- ŞENER, Orhan (1998), *Kamu Ekonomisi*, Alkım Yayınları, İstanbul.
- ŞENTÜRK, Hulusi (2005), *Belediyelerde Performans Yönetimi*, 2. Baskı, İlke Yayıncılık, İstanbul.
- TEKİN, Ahmet (1998), “OECD Üyesi Ülkelerde Performans Denetiminin Gelişimi”, *Yerel Yönetim ve Denetim*, Cilt 3, Sayı 11, Kasım, s.13-30.
- TOKER, Murat (2002), *Mali Saydamlık ve Türkiye*, TC.Sayıştay Başkanlığı, Bilgi Notu, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/ekutupana3.asp?id=358> 28.05.2006.
- TÜĞEN, Kamil (2005), *Devlet Bütçesi*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Dördüncü Baskı, İzmir.
- ULUATAM, Özhan (1997), *Kamu Maliyesi*, İmaj Yayınları, Ankara.

YILMAZ , Kutluhan (2003), “Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Uygulaması”,
Sayıştay Dergisi, Sayı 50-51, Temmuz-Aralık.

YILMAZ, R.Hakan (1999), *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi*, DPT Yayınları, Ankara
<http://ekutup.dpt.gov.tr/kamumali/yilmazh/dunyaba1.doc> 28.04.2006.

YÜKSEL, Fatih (2002), “Sürekli Değişen Kentsel Faktörler Karşısında Yerel Yönetimlerde Stratejik Planlama Gereği”, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, 11 (1) Ocak, s.31-41.

YOUNG, Richard D. (2003), “Performance Based Budgeting Systems”, *Public Policy & Practice*, January, s.11-24.

1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu,
www.muhasibat.gov.tr/mevzuat/kanun/index.php

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu,
www.muhasibat.gov.tr/mevzuat/kanun/index.php

ÖZGEÇMİŞ

1979 yılı Ocak ayında Sakarya'da dünyaya gelen Fatih YARDIMCIOĞLU, ilköğrenimini Sakarya'da, orta ve lise öğrenimini İstanbul Kartal'da tamamladı. 1998 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümünde üniversite eğitimine başladı. 2002 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi Maliye Bölümünden mezun olduktan sonra aynı yıl Sakarya Üniversitesi S.B.E.'nde Yüksek Lisans eğitimine başladı.