

**T.C
HARRAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI**

PERFORMANS BÜTÇE; AB ÜLKE ÖRNEKLERİ VE TÜRKİYE

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman

Yrd. Doç. Dr. Hasan TÜRKAL

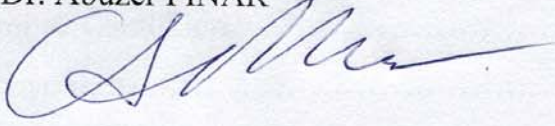
Hazırlayan

Fehime GÜNBEĞİ

ŞANLIURFA, 2010

Yrd. Doç. Dr. Hasan TÜRKAL danışmanlığında, Fehime GÜNBEĞİ' nin hazırladığı "Performans Bütçe; AB Ülke Örnekleri ve Türkiye" konulu bu çalışma 08.07.2010 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Maliye Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan: Prof. Dr. Abuzer PINAR



Üye: Yrd. Doç. Dr. Nedim BAYUK



Üye: Yrd. Doç. Dr. Murat DEMİR



Bu tezin Maliye Anabilim Dalında yapıldığını ve Enstitümüz Kurallarına göre Düzenlendiğini Onaylarım.

Prof. Dr. Abuzer PINAR

Enstitü Müdürü

Not: Bu tezde kullanılan özgün ve başka kaynaktan yapılan alıntıların, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunundaki hükümlere tabidir.

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR.....	i
------------------	---

GİRİŞ.....	1
------------	---

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE, BÜTÇE SİSTEMLERİ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1. Bütçe Kavramı ve Gelişimi.....	2
2. Bütçenin Tanımı ve Özellikleri.....	3
3. Bütçenin Fonksiyonları.....	4
3.1. Klasik Bütçe Fonksiyonları.....	5
3.1.1. İktisadi ve Mali Fonksiyonu.....	5
3.1.2. Siyasi Fonksiyonu.....	5
3.1.3. Hukuki Fonksiyonu.....	6
3.1.4. Denetim Fonksiyonu.....	6
3.2. Çağdaş Bütçe Fonksiyonları.....	7
3.2.1. Bütçenin Ekonomik Fonksiyonları.....	7
3.2.1. Bütçenin Planlama ve Yönetim Aracı Olma Fonksiyonu.....	8
4. Bütçe İlkeleri.....	8
4.1. Genellik İlkesi.....	8
4.2. Birlik İlkesi.....	9
4.3. Yıllık Olma İlkesi.....	10
4.4. Önceden İzin Alma İlkesi.....	10
4.5. Denklik İlkesi.....	11
4.6. Açıklık ve Alenilik İlkeleri.....	11
4.7. Doğruluk İlkesi.....	12
4.8. Ayırım İlkesi.....	12
5. Bütçeleme Sistemleri.....	12
5.1. Klasik Bütçeleme Sistemi.....	12
5.2. Devri Bütçeleme Sistemi.....	14
5.3. Telafi Edici Bütçeleme Sistemi.....	14

5.4. Torba Bütçeleme Sistemi.....	14
5.5. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemi.....	15
5.6. Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi.....	15
5.7. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	16
5.7.1. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Nedenleri.....	18
5.7.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyiş Süreci.....	19
5.7.2.1. Uzun Vadeli Ulusal Politikalar.....	20
5.7.2.2. Stratejik Planlama.....	20
5.7.2.3. Performans Programı.....	22
5.7.2.3.1. Performans Programı Hazırlama Süreci.....	22
5.7.2.3.1.1. Stratejik Öncelikler ve Amaçların Belirlenmesi.....	22
5.7.2.3.1.2. Performans Hedeflerinin Belirlenmesi.....	23
5.7.2.3.1.3. Faaliyetler, Projeler ve Kaynak İhtiyacının Belirlenmesi.....	23
5.7.2.3.1.4. Performans Göstergelerinin Belirlenmesi.....	24
5.7.2.3.1.5. Performans Gösterge Çeşitleri.....	25
5.7.2.3.1.6. Performans Göstergelerinin Temel Özellikleri.....	26
5.7.2.4. Faaliyet Raporları.....	27
5.7.3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tamamlayıcı Unsurları.....	28
5.7.3.1. Çok Yıllı Bütçeleme Süreci.....	28
5.7.3.2. Devlet Muhasebesi Sistemleri.....	31
5.7.3.2.1. Nakit Esaslı Muhasebe Sistemi.....	31
5.7.3.2.2. Uyarlanmış Nakit Esaslı Muhasebe Sistemi.....	33
5.7.3.2.3. Uyarlanmış Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi.....	33
5.7.3.2.4. Tahakkuk Esasına Dayalı Muhasebe Sistemi.....	34
5.7.3.3. Analitik Bütçe Sınıflandırması.....	35
5.7.3.3.1. Kurumsal Sınıflandırma.....	36
5.7.3.3.2. Fonksiyonel Sınıflandırma.....	37
5.7.3.3.3. Finansman Sınıflandırma.....	38
5.7.3.3.4. Ekonomik Sınıflandırma.....	38

İKİNCİ BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ'NDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1. Avrupa Birliği'nde Performans Esaslı Bütçe Uygulamalarına Yönelik Düzenlemeler.....	39
A- FRANSA	39
1. Sorumluluk Merkezleri.....	40
2. Maastricht Antlaşması ve Organik Bütçe Kanunu.....	40
B- İNGİLTERE.....	41
1. Mali Yönetim İnisiyatifi Programı.....	41
2. Kamu Hizmet Sözleşmeleri ve Hizmet Sunumu Sözleşmeleri.....	42
3. Sonuç Hedefleri ile Kaynakların İlişkilendirilmesi.....	43
4. Diğer Çeşitli Düzenlemeler.....	43
C- HOLLANDA.....	44
1. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çeşitli Düzenlemeler.....	46
1.1. Devlet Hesapları Kanunu.....	46
1.2.Kamu Finansmanında Yapılan Değişiklikler ve Muhasebe Kuralları.....	46
2.Yeni Bütçe Yapısı.....	47
3. Bütçenin Uygulanması.....	47
4. Değerlendirme.....	48
D- İSVEÇ.....	49
1. Çok Yıllı Bütçeleme Çerçevesi.....	50
2. Kabinenin Bütçe Oturumları.....	51
3. Bakanlıklara Toplam Fon Tahsisi.....	52
4. Bütçe Denetimi.....	53
2. Avrupa Birliği'nde Performans Esaslı Bütçe Sistemine Yönelik Uygulamalar ve Değerlendirilmesi.....	54
A- FRANSA.....	54
1. Programların Oluşturulması.....	54
2. Sorumluluk Merkezleri.....	55
3. Hizmet Sözleşmeleri.....	56
4. Performans Esaslı Ücret Sistemi.....	57
B- İNGİLTERE.....	58

1. Kamu Hizmet Sözleşmeleri ve Hizmet Sunumu Sözleşmeleri.....	58
2. Hesap Verme Sorumluluğu.....	59
3. Uygulamacı Ajanslar.....	60
4. Çağdaş Kamu Yönetim İlkeleri.....	61
C- HOLLANDA.....	61
1. Sonuç-Çıktı Odaklı Bütçeleme.....	61
2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi.....	62
D- İSVEÇ.....	63
1. Performans Yönetimi.....	63
2. Çok Yıllı Bütçeleme.....	64
3. Performans Ölçümü.....	64
4. Denetim.....	65

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçe Uygulamalarına Yönelik Düzenlemeler.....	66
1.1. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Yapılan Çalışmalar.....	68
1.1.1. 5018 Sayılı Kanun Öncesi Yapılan Çalışmalar.....	68
1.1.2. 5018 Sayılı Kanundan Sonra Yapılan Çalışmalar.....	71
1.1.3. 5018 Sayılı Kanunla Getirilen Bütçeleme Anlayışı ve Bütçe Süreci.....	72
1.1.3.1. Politikanın Belirlenmesi.....	73
1.1.3.2. Bütçenin Hazırlanması.....	73
1.1.3.3. Bütçenin Uygulanması.....	74
1.1.3.4. Değerlendirme, Raporlama ve Denetim.....	75
1.1.3.4.1. Değerlendirme.....	75
1.1.3.4.2. Raporlama.....	76
1.1.3.4.3. Denetim.....	78
2. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Değerlendirilmesi.....	78
2.1. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminden Beklenen Faydalar.....	82
2.1.1. Bütçe-Plan İlişkisinin Kurulması.....	82
2.1.2. Mali Saydamlık.....	82
2.1.3. Hesap Verebilirlik.....	83

2.1.4. Mali Disiplin.....	84
2.1.5. Performans Denetimi.....	84
2.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanmasında Ortaya Çıkabilecek Zorluklar.....	86
3. Öneriler.....	89
SONUÇ.....	94
KAYNAKÇA.....	97

KISALTMALAR

BÜMKO : Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü

DPT : Devlet Planlama Teşkilatı

GFS : Devlet Mali İstatistikleri

OECD : Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü

PEPSAL I : Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi

PEPSAL II : İkinci Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Uyum Kredisi

PSA : Kamu Hizmet Sözleşmeleri

SDA : Hizmet Teslim Sözleşmeleri

TBMM : Türkiye Büyük Millet Meclisi

TUSSİDİE : Türkiye Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü

UDO : Ulusal Denetim Ofisi

GİRİŞ

Son yirmi yıllık süreçte dünyada kamu yönetimi anlayışında çeşitli değişiklikler yaşanmış ve kamu yönetiminde çeşitli reformlar gerçekleştirilmiştir. Reformların gerçekleştirilmesinde, kamu giderlerinin giderek artış göstermesi, ekonomik krizlerin meydana gelmesi ve vatandaşların devlete olan güvenlerinin azalmasının etkili olduğu söylenebilir. Bu etkenler kamu yönetim anlayışının gözden geçirilmesi ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Böylece birçok ülke, vatandaşlara sunduğu hizmet kalitesini arttırmak, hesap verilebilirlik ve mali saydamlığı ön plana çıkarmak, kamu kaynaklarının kullanımında verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkelerini esas alan performans esaslı bütçeleme sistemine yönelmiştir.

Kamu yönetiminde hizmet kalitesini arttırmanın ön koşullarından biri kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasıdır. Geleneksel kamu yönetimi anlayışı uygulamaları, kamu hizmet kalitesinin düşüklüğü, kamu kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılmaması, bütçede harcama disiplininin bozulması ve bunun sonucunda yolsuzlukların ortaya çıkması gibi sorunlara neden olmaktadır. Bu nedenle ülkeler kamu yönetim anlayışı çerçevesinde yeni arayışlara yönelmişlerdir. Küreselleşmenin hız kazanması ile birlikte uluslar arası ilişkiler ve etkileşimler artış göstermektedir. Bu bağlamda pek çok ülke yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde, performans yönetimi kavramına ağırlık vermektedir.

Bu çalışmanın birinci bölümünde bütçe ile ilgili tanım, ilke ve fonksiyonlara yer verilmiş, bu güne kadar uygulanan bütçe sistemleri hakkında bilgi verilmiştir. Performans esaslı bütçeleme süreci ve bu süreçte yer alan unsurlar ele alınarak incelenmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde, Avrupa Birliği'ne üye çeşitli ülkelerin performans esaslı bütçeleme ile ilgili yaptığı düzenlemeler ile bunların sonuçları değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise, Türkiye'de 5018 sayılı kanunla yapılan düzenlemelere ve değerlendirmelere yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE, BÜTÇELEME SİSTEMLERİ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1. Bütçe Kavramı ve Gelişimi

Bütçe kavramının Latince “buga” kelimesinden geldiği ifade edilmektedir. Deri çanta anlamına gelen bu kelime, ilk kez 17. yüzyılda İngiltere’de kullanılmıştır. 17. yüzyıl İngiltere’sinde Maliye Bakanı gelir - gider belgelerini “deri bir çanta” içinde parlamentoya getirir ve bu çantanın açılmasıyla bütçe görüşmelerine başlanırdı. Bugün bile Maliye Bakanı’nın İngiltere Parlamentosunda yapmış olduğu bütçeyi sunuş konuşmalarına “opening the budget” denilmektedir (Mutluer, Öner, Kesik,2005:9).

1789 yılında gerçekleşen Fransız İhtilali ile Meclis toplanmış ve milletin isteği olmadan hiçbir verginin alınamayacağı kuralını getiren bir kanun ile bütçe hakkı ülkede yer bulmuştur. Birçok ülke, başta Avrupa ülkeleri olmak üzere Fransız İhtilalinden etkilenmiş ve bütçe kavramı ve bütçe hakkı demokratik parlamenter sistemlerle birlikte gelişme göstermiştir (Bülbül, Ejder, Şahan,2005:4).

Türkiye’de bütçe ve bütçe hakkı Tanzimat Fermanı’na kadar konu edilmemiş ve uygulama alanı bulmamıştır. Tanzimat Fermanı sonrası 1885’te çıkarılan “Hazine-i Celile Muvazene Defterinin Sureti Tanzimine Dair Nizamname” Türkiye’de bütçe ve bütçe hakkının gelişimine dair ilk gelişme olmasıyla birlikte daha çok bütçe ile ilgili bir tüzük niteliği taşımaktadır. Bütçe alanındaki ilk önemli gelişme 1876’da Kanun-i Esasi ile meydana gelmiştir. 1876 Kanun-i Esasi ilk anayasa olma özelliğini taşımaktadır. Bu anayasa ile vergilerin, kanunla ve milletin ödeme gücü göz önüne alınarak toplanacağını, bütçenin

devletin gelir ve giderlerini gösteren bir kanun olduğu belirtilmiştir. II. Meşrutiyetin ilanı ile birlikte bütçe hakkında değişim yaşanmış, Sayıştay yeniden düzenlenmiş, Fransa'da yaşanan değişimler ölkemize taşınmış, Muhasebe-i Umumiye Kanunu kabul edilmiş ve bütçenin hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesi hususlarına kanuni dayanak getirilmiştir (Bölböl, Ejder, şahan, 2005:5).

2. Bütçenin Tanımı ve Özellikleri

Bütçe kavramı değişik tanımlarla ifade edilmeye çalışılmıştır. Aşağıda belli başlı bütçe tanımları verilmiştir.

Fransız maliyeci Edgar Allix tarafından ifade edilen tanıma göre, “bütçe devletin belli bir süre içindeki gelir ve giderlerini tahmini olarak belirleyen, gelirlerin toplanmasına, giderlerin yapılmasına izin veren bir tasarruftur (Edizdoğan,2007:3)”.

Bütçe, teorideki ve uygulamadaki yapısı ile maliye alanında önemli bir yer arz eden ve devlet faaliyetlerinin ne tür özellikler taşıdığını gösteren bir yapıdır. Bütçe, devlet tarafından belirli bir süreyi kapsayan uygulamaların finansman planıdır (Akdoğan, 2003:317).

Başka bir tanıma göre ise bütçe, devletin belli bir dönem için gelir ve giderlerini gösteren, bunlar arasında denge sağlayan, harcamaların finansmanında kullanılacak kaynakların sağlanması ve harcamaların yapılmasına izin veren bir yasadır (Coşkun, 2000:12).

Bütçe, kamu gelirlerini ve kamu giderlerini karşılıklı olarak gösteren, devlet borçlanmalarını ve hazine işlemlerini gösteren, gelecek bir yıllık dönem içinde devlet ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının yapacağı harcamaları ve toplayacağı gelirleri gösteren, hükümetin yıllık faaliyet raporu ve aynı zamanda bir yasama belgesi niteliğindedir (Orhaner, 2007: 33).

Bütçe, devletin izlediği sosyal ve ekonomik politikaları gösteren, yürütme organının gelir ve gider kalemleriyle ilgili karar ve varsayımlarını gösteren bir plan niteliği taşımaktadır (Akdoğan, 2003: 318).

Bütçe, topluma sunulacak olan kamu hizmetlerinin ve bunların maliyetlerinin ne şekilde karşılanacağını bir listesidir (Hastürk, 2006: 2).

Bütçe, devletin bir yıllık süre zarfındaki gelirleri ile bu süre içindeki giderleri karşılaştırıp hangi kalemler için ne kadar kaynak aktarılacağını ifade etmektedir (Altuğ, 2004:3).

Bütün bu tanımlardan yola çıkarak, bütçenin, belli bir dönemde devletin gelir ve giderlerini gösteren, bu gelir ve giderler arasında denge sağlayan, belli bir plan çerçevesinde, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin ve yetki veren bir mali belge olduğu söylenebilir.

Bütçenin özellikleri;

Bütçe, gelecek bir yılı kapsayan bir gelir ve gider tahminidir (Kalenderoğlu, 2008: 195).

Bütçe, devletin üstlendiği görevlerini yerine getirmek amacıyla hazırladığı bir finansman planı özelliği göstermektedir (Orhaner, 2007: 34).

Bütçe bir kanundur, devletin varlığından doğan mali yükün belirlenmesine ve bu yükün eşit bir şekilde dağıtılmasına yardım eder (Kalenderoğlu, 2008: 196).

Bütçe, devletin üstlendiği ekonomik, politik ve mali amaçlarını gerçekleştirmek için kullandığı bir araç olarak ifade edilebilir (Orhaner, 2007: 34).

Bütçe aracılığıyla devlet faaliyetleri açık ve belirgin olma gibi özellikler taşıyarak faaliyetler arasında ahenk ve uyumun oluşması kolaylaşmaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 196).

3. Bütçenin Fonksiyonları

Her iktisadi ve hukuki kurum gibi bütçe de bazı görevleri yerine getirmek zorundadır. Bu da ortaya bütçenin fonksiyonları kavramını çıkarmaktadır. Bütçenin fonksiyonları iki

kısımda ele alınıp incelenebilir. Bunlar bütçenin klasik fonksiyonları ve bütçenin çağdaş fonksiyonları olmak üzere iki kısma ayrılabilir.

3.1. Klasik Bütçe Fonksiyonları

3.1.1. İktisadi ve Mali fonksiyonu

Geleneksel bütçe anlayışında, bütçe, devletin gelir ve giderleri arasında belli bir dengeyi sağlamak zorundadır (Kalenderoğlu, 2008: 199). Devlet kamu hizmetlerini gerçekleştirirken bir mali plan çerçevesinde faaliyetlerini gerçekleştirmekte ve hizmetler önem sırasına göre değerlendirilmektedir (Altuğ, 2004: 13). Hizmetler üretilirken en az mali kaynağın harcanması ve yüksek faydanın elde edilmesi gerekmektedir (Coşkun, 2000: 29). Sınırlı kaynaklarla sonsuz olan insan ihtiyaçlarını karşılamada izlenecek yol ve tutumlar, bütçenin iktisadi niteliğini göstermektedir (Kalenderoğlu, 2008: 199).

Bütçe, devletin ekonomi içindeki yerini göstermektedir. Bütçe kamu gelir ve giderlerini kapsadığı ve devletin ekonomi içindeki büyüklüğünü ifade ettiği için kaynak dağılımını ve kullanımını, iktisadi istikrarı, ekonomik büyümeyi ve kalkınmayı yani makroekonomik yapıyı etkilemektedir (Bülbül, Ejder, Şahan, 2005:8).

3.1.2. Siyasi Fonksiyonu

Bütçelemenin siyasi niteliği, demokratik yönetim biçimlerinde önem arz etmekte, parlamentolar bütçe sayesinde yürütme üzerinde egemenliklerini sürdürerek, yasama organının, bütçenin hazırlanması ve onaylanması aşamasında, yürütme organının izin verme ve denetleme imkanını elinde tutmaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 199).

Bütçenin siyasal fonksiyonu, kamu yönetim sisteminin gidişatını etkileyen bir araç olarak parlamentoya, hükümete yol göstermek, yönetmek olanağını vermektedir. Bütçe hükümetlerin kamu hizmetlerini gerçekleştirmek için uyguladığı bir mali plan olarak, hükümetin uygulamak istediği siyasal politika ile parlamentonun da onayı alınarak uygulamasını sağlamaktadır (Coşkun, 2000: 29).

Ayrıca bütçenin parlamento tarafından görüşülüp tartışılması ve bunun sonucunda onaylanması veya reddedilmesi de siyasal bir anlam taşıdığını ifade etmektedir (Orhaner, 2007: 37).

Politikacılar açısından bakıldığında ise bütçeler politik gücün önemli bir kaynağını oluşturmaktadırlar. Politikacılar, bütçe kaynaklarını toplumun her kesimi için etkin ve verimli bir şekilde kullanabilirlerse, politik bir rant sağlamış olacaktırlar (Bülbül, Ejder. Şahan, 2005:9).

3.1.3. Hukuki Fonksiyonu

Kamu kesiminde tüm mali olayların hukuki bir çerçevesi olmak zorundadır ve hükümetler bu çerçevenin dışına çıkamazlar (Altuğ, 2004: 13).

Bütçe öncelikle bir kanun niteliğindedir. Kamu gelirlerinin toplanması ve giderlerinin yapılması bütçe kanununun çıkartılmasına bağlıdır. Gelir ve gider uygulamaları bütçe kanunu çerçevesinde gerçekleştirilebilecek ve böylece devletin fonksiyonları yerine getirilecektir (Akdoğan, 2003: 318).

Yasama organının, yürütme organına giderlerin yapılması ve gelirlerin toplanması için izin vermesi ancak kanunla gerçekleşebilir. Bu yüzden, bütçe kanunu, kamu yönetimini ve yürütme organını bağlayıcı bir nitelik taşımaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 199).

Bütçeler aracılığıyla hükümet programlarını uygulamak mümkündür. Bu özelliği ile bütçeler hukuki anlamda bir yetki yasasıdır (Bülbül, Ejder. Şahan, 2005: 9).

3.1.4. Denetim Fonksiyonu

Yasama organının, yürütme organına verdiği yetkilerin ne şekilde kullandığını denetlemesidir. Bu fonksiyon, bütçenin siyasi, hukuki, iktisadi ve mali fonksiyonlarını tamamlayıcı niteliktedir (Kalenderoğlu, 2008: 199).

Yürütme organının faaliyetlerinin yasama organı tarafından denetlenmesi bütçe aracılığıyla söz konusu olur. Devletin mali yönetiminin, işlemlerinin denetlenmesi ve verilen yetkilerin nasıl, nerede ve ne ölçüde kullanıldığı bu fonksiyon sayesinde araştırılır (Altuğ, 2004: 13).

Denetim fonksiyonu ile bütçenin hazırlanması ve uygulanma sonuçları karşılaştırılarak bütçe gerçekleşmesinin en doğru biçimde nasıl olabileceğinin belirlenmesidir (Coşkun, 2000: 29).

3.2. Çağdaş Bütçe Fonksiyonları

Günümüzde bütçe ve bütçecilik bir gelişme sürecindedir. Çağdaş bütçe fonksiyonları, klasik bütçenin hukuki, siyasi ve denetim işlevlerinin yanında özellikle iktisadi ve mali fonksiyonları üzerinde durmaktadır (Coşkun, 2000: 29).

Bütçenin çağdaş fonksiyonları, klasik bütçe fonksiyonlarından farklı olarak kamu kesiminin ekonomi içindeki işlevini ve etkinliğini daha da ön plana çıkaran fonksiyonlardır (Bülbül, Ejder. Şahan, 2005: 10).

3.2.1. Bütçenin Ekonomik Fonksiyonları

Devlet bütçe aracılığıyla, iktisadi istikrarı sağlamaya çalışır. Bütçe, enflasyon ve deflasyon dönemlerinde, ekonomiyi bu sorunlardan kurtarmak ve tam istihdam düzeyine ulaşmak ve fiyat istikrarını sağlamak amacıyla kullanılmaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 200).

Devlet bütçe aracılığıyla, iktisadi kalkınmanın gerçekleştirilmesini sağlamaya çalışmaktadır. Kalkınmanın gerçekleştirilebilmesi için tasarrufların artırılması gerekmektedir. Tasarrufların artması ile yatırımlar artacak bu da sermaye birikimini arttıracaktır. Bu yüzden bütçe içinde yatırım giderlerinin artırılması, ekonomik kalkınmanın hız kazanmasına imkan verecektir (Bülbül, Ejder. Şahan, 2005: 13).

Devlet bütçe ile, kamu hizmeti amacıyla giriştiği faaliyetleri etkin bir şekilde yerine getirmeyi ve aynı zamanda piyasanın düzenli bir şekilde işlemesini sağlamakta öte yandan

ekonomideki k t kaynakların optimum kullanımını sağlamaya çalışmaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 200).

Aynı zamanda devlet bütçe arcılığıyla ekonomiye müdahale ederek, toplumun çeşitli kesimleri arasındaki gelir dağılımını düzenlemeye çalışır. Gelir düzeyi düşük kesimlere yardımda bulunarak ve gelir düzeyi yüksek kesimlerden çeşitli vergiler toplayarak, gelir dağılımında adalet sağlanmaya çalışılmaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 200).

3.2.2. Bütçenin Planlama ve Yönetim Aracı Olma Fonksiyonu

Devlet bütçe fonksiyonlarını yerine getirmek için planlamalar yapmaktadır. Bütçeyi bu planlamalar için araç olarak kullanmaktadır (Kalenderoğlu, 2008: 200).

Bütçe, kamu gelir ve giderleriyle ilgili faaliyetleri kapsayan, gelir ve giderlerin verimli ve etkin bir biçimde kullanılmasına izin ve yetki veren bir mali planı ifade etmektedir. Dolayısıyla bütçeyi plandan ayırmak olanaksızdır (Bülbül, Ejder. şahan, 2005: 11).

4. Bütçe İlkeleri

Bütçeden beklenen görevlerin eksiksiz ve açık bir şekilde yapılması amacıyla çeşitli ilkelere yer verilmiştir (Kalenderoğlu, 2008: 200).

4.1. Genellik İlkesi

Genellik ilkesi, devletin bütün gelirlerinin ve giderlerinin ayrı ayrı tam olarak bütçede yer almasıdır. Burada tüm gelir ve giderlerin birbirinden bağımsız tutarlar halinde gösterilmesi ve bütün kamu gelirlerinin bütün kamu giderlerinin karşılığı olarak gösterilmesi esastır (Akdoğan, 2003: 321).

Genellik ilkesi, devlet maliyesinin tek bir varlık olarak ele alınmasını, her türlü devlet gelir ve giderlerinin bütçede yer almasını amaçlayan bir ilkedir. Bu sayede bütçede, tüm kamu gelir ve giderlerinin ayrıntılı bir şekilde ve ait oldukları sütunlarda yer alması; kamu kuruluşlarının gerçek mali durumlarının bütçede yer alması sağlanmış olur. Genellik ilkesinden bahsetmek için üç durumun gerçekleşmesi gerekir. Bunlar (Edizdoğan, 2007: 38);

Tüm gelir ve giderlerin bütçede gösterilmesi,

Bütçede yer alan gelir ve giderlerin gayri safi olarak belirtilmesi,

Belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesidir.

- Gayri Safi Usul: Devletin tüm gelir ve giderlerinin eksiksiz olarak, bütçeye ayrı ayrı kaydedilmesidir. Böylece bütçenin gelir ve giderlerinin bütünü hakkında bilgi sağlanmış olur. Gelirlerin ve giderlerin tamamı görülebildiği gibi, hizmetlerin verimlilik tespiti de yapılabilir. Kaynak dağılımında rasyonellik sağlar ve verimliliğin artmasına yardım eder. Bütçenin denetimi kolaylaşır ve denetimin daha etkili ve kolay gerçekleşmesi sağlanmış olur (Kalenderoğlu, 2008: 202) .

-Adem-i Tahsis İlkesi: Bu ilke, bir kaynaktan sağlanan gelirin, o kaynak için yapılacak gidere karşılık olarak gösterilmemesini ifade eder. Devletin, çeşitli kaynaklardan sağladığı gelirlerin tamamı gelir bütçesinde gösterilirken, tüm giderler de gider bütçesinde yer almaktadır (Akdoğan, 2003: 323).

Adem-i tahsis ilkesi ile bütçenin bütünlüğü korunmuş olur. Kamu kuruluşlarının elde edebileceği fazla gelirlerin israfı önlenmiş olur. Hazine birliği ilkesini gerçekleştirir. Devlet kurumlarına ihtiyaçları oranında gelir sağlar ve kurumların fazla veya yetersiz gelir elde etmelerini engeller (Kalenderoğlu, 2008: 203).

4.2. Birlik İlkesi

Birlik ilkesi, kamu tüzel kişiliğinin bütçe hazırlarken tüm gelir ve giderlerini tek bir bütçe içinde toplamasıdır. Birlik ilkesi, kamu kesimi hizmet birimlerinin aynı hizmet kademesinde bu hizmetlerle ilgili gelir ve giderlerini ayrı ayrı bütçeler yerine tek bir bütçe çatısı altında toplanmasını öngörür (Edizdoğan, 2007: 57).

Birlik ilkesi, gelir ve giderlerin gösterilmesi işleminin tek bir bütçe üzerinde yapılmasını gerekli kılmaktadır. Böylece bütçenin gelir ve gider cetvelleri, tüm devlet gelir ve giderlerini yansıtacak nitelikte olacaktır. Birlik ilkesinin uygulanmadığı bir bütçe sistemi,

devlet gelir ve giderlerinin birden fazla sayıda bütçede gösterilmesi anlamına gelip, böyle bir uygulama kamu hizmetlerinin birbirleriyle koordineli, tamamlayıcı ve uyumlu olması bakımından sorun meydana getirici nitelik taşımasına neden olacaktır (Akdoğan, 2003: 324).

Birlik ilkesi ile devletin mali durumunun tümünün kavranması sağlanır. Kamu gelirlerinin ne ölçüde kamu giderlerini karşılayabildiği, bu sonuçların bütçenin yasama tarafından denetlenmesine yardımcı olabileceği, böylece gelecek için plan ve programların yapılabileceği ve kamuoyuna istenilen bilgilerin aktarılabilmesi sağlanmış olur (Mutluer, Öner, Kesik, 2005: 88).

4.3. Yıllık Olma İlkesi

Yasama organınca, yürütme organına verilen gelir toplama ve gider yapma izin ve yetkisinin bir yıl için verilmesidir (Kalenderoğlu, 2008: 205).

Bütçe kanununun bir yıllık olması, bütçe ile verilen gider yapma ve gelir toplama izninin bir yıl için verilmesini gerekli kılmaktadır. Gelecek dönemdeki bütçe ödeneği kullanılmadığı gibi geçmiş bütçede kullanılmayan ödenekler de gelecek bütçeye aktarılamaz (Altuğ, 2004: 30).

Yıllık olma ilkesi, mali bakımdan daha isabetli tahminlerde bulunmak, muhasebe uygulamalarını kolaylaştırmak, bütçenin incelenmesi ve onaylanması bakımından çeşitli kolaylıklar sağlamaktadır (Orhaner, 2007: 40).

4.4. Önceden İzin Alma İlkesi

Mali yıla girmeden önce bütçenin onaylanmış ve kanunlaşmış olması gerekmektedir. Böylece yasama organı, yürütme organına gelirlerin toplanması için izin ve giderlerin yapılabilmesi için yetki vermiş olacaktır. Yani gelecek yıl içinde gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılması için, bütçe kanunu ile getirilmiş esas ve sınırlar içinde yapılmasına izin ve yetki veren bir ilkedir (Akdoğan, 2003: 325).

Bu ilkeye göre, hükümet gelir getirici yasaları eksiksiz uygulayarak devlet adına bir alacağın doğmasına neden olan olayları izlemeli, bütçe kanununun kabul ettiği sınırları çiğnememek şartıyla harcama yapmalıdır (Orhaner, 2007: 41).

4.5. Denklik İlkesi

Bu ilke bütçe gelir ve giderlerinin eşit olmasını ifade etmektedir. Bütçe giderleri borçlanmaya başvurulmadan, olağan kamu gelirleri ile finanse edilmelidir. Denklik mali yılbaşında istenebileceği gibi, mali yılsonunda da denklikten söz etmek mümkündür. Çağdaş bütçe anlayışında ise bütçe dengesinin yanı sıra ekonomik denge ön plana çıkmıştır (Altuğ, 2004: 31).

4.6. Açıklık ve Alenilik İlkeleri

Açıklık ilkesi bütçe ile ilgili belgelerin herkes tarafından kolaylıkla anlaşılabilir nitelikte olmasını ifade etmektedir. Hem hükümet üyeleri hem de parlamenterlerin ve bunun yanı sıra kamuoyunun ülke maliyesi ve ekonomisi hakkında bütçe aracılığıyla bilgi sahibi olması sağlanmış olur. Gelir ve gider kalemlerinin nelerden oluştuğunun, gerçekleştirilmesi ön görülen kamu hizmetlerinin neler olduğunun, sahip olunan kamu fonlarının kullanım şekli ve sosyo-ekonomik yapı üzerindeki fonksiyonlarının teknik bilgi ve araştırmaya gerek olmadan ortaya konulabilmesi gerekmektedir (Akdoğan, 2003: 326).

Alenilik ilkesi, bütçe ile ilgili tüm işlem ve uygulamaların, herkesin gözü önünde, herhangi bir gizlemeye başvurulmaksızın gerçekleştirilmesini amaçlamaktadır. Bu ilke ile bütçenin herkes tarafından izlenebilmesi öngörülmektedir (Akdoğan, 2003: 327).

Açıklık ilkesi, bütçenin herkes tarafından anlaşılabilir derecede basit bir dille düzenlenmesini ifade ederken, alenilik ilkesi, bu bilgi ve belgelerin kamuoyunun bilgisine ve dikkatine sunulmasını ifade etmektedir (Kalenderoğlu, 2008: 206).

4.7. Doğruluk İlkesi

Bütçede yer alan gelir ve gider tahminlerinin, ülkenin içinde bulunduğu ekonomik koşullara uygun olması gerektiğini ifade etmektedir (Kalenderoğlu, 2008: 206).

Bütçe tahminleri, gerçek durumu yansıtmalı ve mevcut koşulları içtenlikle göstermelidir. Giderlerin daha az ve gelirlerin daha fazla gösterilmesi doğruluk ilkesine ters düşmektedir. Bu ilke mevcut koşullara paralel bir şekilde doğru tahminlerin yapılmasını öngörmektedir (Akdoğan, 2003: 327).

4.8. Ayırım İlkesi

Devletin herhangi bir birimi, kendisine bütçe ile ödenek ayrılmadıkça devlet adına harcama yapamaz. Kamu hizmetlerine, toplanan gelirlerden ödenmek üzere, her hizmet çeşidine göre belirli bir ödenek ayrılması ayırım ilkesi olarak nitelendirilir. Ayırım ilkesine göre, bütçede belirli hizmetler için ayrılan ödenekler sadece bu hizmetler için kullanılabilir. Yapılacak giderler, bütçede önceden belirtilen tutarları aşmamalıdır. Bütçeden yapılacak olan giderler, bütçe hangi mali yılla ilgili ise o mali yıl içinde gerçekleştirilir (Orhaner, 2007: 41).

5. Bütçeleme Sistemleri

5.1. Klasik Bütçeleme Sistemi

Klasik bütçe, bütçe sistemlerinin en eskisidir. Bu bütçe sisteminde, hangi kuruluşların hangi harcama kalemlerine ne kadar ödenek verileceği tespit edilir ve ödenekler parlamentonun onayından geçirilerek bütçeler oluşturulur (Mutluer, Öner, Kesik, 2005: 101).

Klasik bütçeleme sistemi, bütçenin denk olması gerektiğini savunmakta olup, bütçe denkliliği için kamu giderlerinin normal kamu gelirleriyle karşılanması gerektiği savunulmuştur. Klasik maliyeciler, devlet gelirleri var olduğu sürece harcama yapılması gerektiğini savunmuşlardır. Aynı zamanda klasik maliyeciler ekonomiye devletin müdahale etmemesi ya da kamu hizmetlerinin çok sınırlı düzeyde kalmasını savunmuşlardır. Onlara göre, bütçe denkliliği büyük önem taşımakta olup, yalnızca bütçe açıkları değil bütçe fazlaları da ekonominin dengesi için sorun oluşturmaktadır. Bütçe ödeneklerinin verilmesinde, kamu

hizmetlerinin miktarı ve nitelikleri değil, hizmetleri yapacak kurumların ihtiyaçları önem taşımaktadır (Akdoğan, 2003: 350).

Klasik bütçe sisteminde, hizmet miktarı ile bağlantı kurmadan, faaliyetin mali yönü ortaya koyulur, sadece girdilerin satın alma veya kiralama bedelleri ile finansman kaynakları dengelenmeye çalışılır. Bu bütçe sisteminin amacı, kamu harcamaları miktar ve bileşiminin, yasama organının onayladığı şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğini mali açıdan denetlemektir (Altuğ, 2004: 42).

Klasik bütçe sisteminde, kamu harcamaları, harcama kalemleri itibariyle sınıflandırılır ve kodlama bu çerçevede yapılır. Harcamaların kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırması yapılmakta ancak sınıflandırma girdi esaslı yapıldığından programların gerçek maliyeti görülmemektedir (Candan, 2007: 104).

Klasik bütçeleme sistemi, plan ve bütçe ilişkisini kuramaması nedeniyle kaynak dağılımında etkinsizliğe neden olur. Denetim açısından sadece mali denetim yapması, performans denetimine yer vermemesi, kaynakların etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığının bilinmemesine yol açar. Fayda – maliyet analizleri yapılmadığından bütçe tercihleri rasyonel bir şekilde yapılamamaktadır. Yine bütçe hazırlanırken kararlar siyasi anlayışlara göre alındığı için zaman – kaynak kullanımında etkinliğin azalması söz konusu olur (Bülbül, Ejder, Şahan, 2005: 58).

Klasik bütçeleme aşırı ayrıntılı olduğundan, etkin olmadığı gibi harcamaların kurumsallaşmasına neden olmuştur. Bir hizmetin gerçekleştirilmesi için tek bir program vardır. Yapılan hizmetin sonucu çok önemli değildir. Kamu kurumlarına ödenek verilir ve yapılan hizmet değil yönetim fonksiyonu önem arz eder (Kalenderoğlu, 2008: 208).

Diğer yandan klasik bütçeleme sistemi, analiz yapılmasını gerektirmemesi nedeniyle bütçenin hazırlanma aşamasının daha kolay olması, denetiminin basitliği ve yönetici – parlamenterler tarafından daha kolay olması sebebiyle uygulama alanı bulmuştur (Mutluer, Öner, Kesik, 2005: 103).

5.2. Devri Bütçeleme Sistemi

Devri bütçeleme sistemi, bütçe denkliğinin yıllık olarak düşünülmesi yerine daha uzun dönemler dikkate alınarak uygulanmasını savunmaktadır. Yani yıllık denklik yerine daha uzun dönemler için bütçe denliği hedeflenmektedir (Akdoğan, 2003: 351).

Devri bütçeleme sisteminde, ekonominin refah dönemlerinde sağlanacak bütçe fazlalarının, belirli bir fonda toplanarak, durgunluk dönemlerinde ortaya çıkan bütçe açıklarının finansmanında kullanılması amaçlanmaktadır (Erdem, Şenyüz, Tatlıoğlu, 1995: 289).

5.3. Telafi Edici Bütçeleme Sistemi

Telafi edici bütçeleme sistemine göre, devlet belirli sınırlar çerçevesinde, ekonomiyi durgunluktan kurtarmak ve ekonomiyi yeniden canlandırmak için bütçe açığını mali bir araç olarak kullanmalıdır. Ekonomik durgunluktan kurtulmak ve tam istihdam seviyesine ulaşmak için devlet özel sektör harcamalarındaki yetersizlikleri gidermek ve ekonominin yeniden canlanmasına katkı sağlamak zorundadır. Yani telafi edici bütçeleme sistemi devletin ekonomiye müdahalesini gerekli görmektedir (Kalenderoğlu, 2008: 215).

5.4. Torba Bütçeleme Sistemi

Torba bütçeleme sisteminde, harcama kalemlerine ayrı ayrı ödenek verilmesi yerine, ödenekler ayrıntıya inmeden toplu olarak verilmektedir. Gideri yapan kuruluşlara verilen ödeneklerde harcama yerleri açısından bir sınırlama bulunmamaktadır (Mutluer, Öner, Kesik, 20005: 103).

Kuruluşlara ödenek verilirken, kuruluşların ödenek kullanımında, harcama yerleri bakımından herhangi bir sınırlama getirmeyerek, ödenekleri kullanmaları açısından kuruluşları serbest bırakan bir bütçe türüdür. Torba bütçeleme sistemi, kuruluşlara verilen ödenekleri kullanma açısından yöneticilere serbesti tanıdığından, çağdaş bütçeleme anlayışına

uygun bir yapı arz etmektedir. Bunun yanı sıra ayrıntıya inmediğinden basit ve pratiktir (Bülbül, Ejder, Şahan, 2005: 59).

Bunların yanı sıra, kamu harcamalarında israfın meydana gelmesi, detaylı analiz yapılmadan kuruluşlara ödenek verilmesi, kamuda savurganlığa yol açmakta ve denetimin etkinliğini zedelemektedir (Mutluer, Öner, Kesik, 20005: 103).

5.5. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemi

Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi, her yeni yıl için yürütülen faaliyetlerin ve bu faaliyetler için ayrılan ödenek miktarları ve niteliklerinin, bir önceki yıldan bağımsız olarak baştan değerlendirilmesi esasına dayanmaktadır (Oral, 2005: 10).

Bu bütçeleme sisteminde sunulan her hizmet ve bu hizmetin ödeneğinin önceden var olmadığı varsayıldığından, bu hizmetin en düşük maliyetinin bulunması için analizler yapılması ve en etkin yöntemin ne olduğunun ortaya konulması esastır (Akdoğan, 2003: 356).

Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi ile kaynakların daha etkin kullanımı sağlanmaktadır. Bütçede koordinasyon sağlayıp, uzun dönemli planlamaya daha yatkındır. Yöneticilere yönelik performans denetimi yaparken, kamu hizmetlerinin nasıl yapılması gerektiği üzerinde durur (Bülbül, Ejder, Şahan, 2005: 88).

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde, bütçenin hazırlık süresi güç ve uzundur. Yöntemin uygulanması oldukça maliyetlidir ve kırtasiyeciliğin artmasına neden olmaktadır. Diğer yandan bazı kamu hizmetleri süreklilik gerektirmektedir. Hizmetlerin sadece verimlilik yanı dikkate alınarak hizmetleri sunmak gerçeklik arz etmemektedir (Mutluer, Öner, Kesik, 2005: 106).

5.6. Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi

Kamu hizmetlerinin en iyi şekilde sunulması ve giderlerin etkin bir şekilde yapılması planlama programlama bütçeleme sisteminin temelini oluşturmaktadır. Planlama programlama bütçeleme sistemi başlangıçta program bütçeleme sistemi olarak

oluşturulmuştur. Program bütçeleme sistemine göre ödenekler harcama kalemlerine göre değil, planda belirtilen hedeflerin gerektirdiği hizmetler için ayrılmaktadır. Bu bütçeleden sonra planlama programlama bütçeleme sistemine geçilmiştir (Yılmaz, 2007: 6).

Planlama programlama bütçeleme sistemi, kamu kesiminde iktisadi analizlerle karar almayı sağlar. Belirli bir kamu hizmetini üretecek çeşitli seçeneklerin performansı ölçülür, bunlar arasında karşılaştırma yapılır ve elde edilen çıktıların gelecekte varacağı sonuçlar ile şimdi katlanılacak maliyetler karşılaştırılarak en etkin ve verimli çözüm araştırılır (Altuğ, 2004: 43).

Planlama programlama bütçeleme sistemi çeşitli aşamalardan oluşmaktadır. Bu aşamaların ilki, sistemin planlamaya dayanarak oluşturulmasıdır. İkinci aşama programların oluşturulmasıdır. Üçüncü aşama, kamu hizmetlerini fonksiyonel olarak sınıflamaktır. Bütçeyi oluşturmak bu aşamalardan sonra yapılmaktadır. Bütçenin, daha önce yapılan plan ve programlar doğrultusunda hazırlanması gerekmektedir. Ödenekler harcama kalemlerine tahsis edilmeyip, plan ve programlarda belirlenmiş hizmetler için ayrılır. Birbirine benzeyen programlar birleştirilir, programlar bir bütün olarak ele alınır. Plan ve programların uygulanma süresi bir yıldan fazla olduğu için, bütçeler yıllık yapılsa dahi, yapılan hizmetin maliyeti ile ülkeye sağlayacağı sosyal yarar birlikte değerlendirilir (Mutluer, Öner, Kesik, 2005: 107).

Planlama programlama bütçeleme sisteminde, amaçların belirlenmesi bazı durumlarda güçleşmektedir. Sistemin uygulanabilmesi için çok sayıda kalifiye elemana ihtiyaç vardır. Sistemin uygulanması çok maliyetlidir. Genel olarak kamu giderleri üzerinde durulmakta ancak kamu gelirlerine yönelmemektedir. Yürütme organına daha fazla inisiyatif vererek, yasama organının bütçe üzerindeki etkisini azaltmaktadır (Bülbül, Ejder, Şahan, 2005: 86).

5.7. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kamu kurumlarının ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi ile gerçekleştirilecek amaç ve hedefleri belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını değerlendiren

ve sonuçları raporlayan bir bütçeleme sistemidir (Edizdoğan, 2007: 265). Performans esaslı bütçeleme, fonların sonuçlarla ilişkilendirilerek tahsil edildiği bütçe türüdür (Küçüktığı, 2007:18).

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kaynak miktarındaki her artışı çıktılardaki ve sonuçlardaki artışa bağlayan ve kamu kurumlarına tahsis edilen kaynaklarla bu kurumların ne yaptıkları ve ne yapacakları hakkında bilgi veren bir bütçeleme olarak da ifade edilebilir (Shick, 2003: 101).

Performans esaslı bütçeleme sisteminde, kamu kesiminde ödeneklerin girdi ve çıktılarla ilişkilendirilmesi esastır. Bu bütçeleme sistemi, hükümetin ne satın aldığı değil, neyi nasıl yaptığı üzerinde durmaktadır. Belirli amaçlara hizmet eden giderler, aynı programlar çatısı altında toplanmakta ve her programın fayda maliyet analizleri yapılmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sistemi, öngörülen ödeneklerle en yüksek hizmet çıktısının sağlanmasını amaçlamaktadır (Aktan, 2006: 206).

Performans esaslı bütçelemenin amacı kaynak dağılımında etkinliği ve kamu harcamalarında verimliliği sağlamaktır (Siverekli Demircan, 2006: 52).

Performans esaslı bütçeleme sisteminde, somut hedefler ve kaynakların bu hedefler doğrultusunda kullanılması söz konusudur. Kamu hizmetlerinin görülmesinde verimli olup olunmadığı ve konulan hedeflere ne derece ulaşıldığının bilinmesi gerekmektedir (Hastürk, 2006: 13).

Bu bütçeleme sisteminde, bütçelerin yapılacak işlere göre sınıflandırılması ve sınıflandırma işlemi gerçekleştirilirken, hangi işlerin yapılacağı önem kazanmaktadır. Yapılacak işlerin maliyetlerinin hesaplanması ve işlem sonucunda elde edilen çıktı ve sonuçların ölçülmesi, başarı ya da başarısızlıkların tespit edilmesi esastır (Mutluer, Öner, Kesik, 2005: 108).

Performans esaslı bütçeleme sisteminin temelinde, kamu kuruluşlarının öncelikli amaç ve hedeflerinin belirlenmesi, faaliyetlerin bu amaç ve hedefler doğrultusunda yürütülmesi, bu amaç ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının ölçülmesi, kurumlar içerisinde performans bilgi sisteminin oluşturulması, kaynakların belirlenen amaç ve hedeflere göre tahsis edilmesi,

performans denetiminin yapılması, mali saydamlık ve hesap verme ilkelerinin sağlanması esasına yönelik uygulamalar yer almaktadır (Yılmaz, 2007: 9).

Performansa dayalı bütçeleme sistemi, kaynaklar ve sonuçlar arasında daha sıkı bir bağ oluşturmak, kamu kurumlarının performansa ve hesap verilebilirliğe daha çok önem vermesi ve kurumların hazırlıklarını uygulama ile bağdaştırması, yıllık performans göstergeleri, yıllık performans planları gibi ilkeleri kapsamaktadır (Çoban, Deyneli, 2007: 17).

Performans esaslı bütçelemeye ilişkin çeşitli tanımlardan yola çıkarak, performans esaslı bütçeleme, kamu kaynaklarının belirlenen amaçlar doğrultusunda tahsis edilmesini ve kaynakların, harcama yapacak birimlerin performansı göz önüne alınarak dağıtılmasını sağlayan ve bunların sonuçlarının değerlendirilen bir sistemdir.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Aktan, Tüğen, 2006: 207):

- Giderler; fonksiyon, program, faaliyet ve proje şeklinde sınıflandırılır.
- Satın alınan girdilerden çok, devletin yaptığı işlere ve bunların meydana getirdiği sonuçlara önem verilir.
- Faaliyet ve projelerin maliyetleri hesaplanır. Hesaplar, maliyet muhasebesi kurallarına göre ayrıntılı olarak incelenir.
- Fayda-maliyet analizi ve maliyet-etkinlik analizi gibi analiz tekniklerinden yararlanır.

5.7.1. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Nedenleri

Günümüzde kamu yönetimi alanında yaşanan gelişmelere paralel olarak çeşitli reform çabaları gündeme gelmiştir. İktisadi ve mali yapının güçlendirilmesi ve sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması ancak bu reformlar sayesinde gerçekleşebileceği düşüncesi birçok ülke tarafından benimsenmektedir. Bu bağlamda kamu harcama sisteminin iyi işlemesi için devletin, millettten aldığı kaynakları doğru ve düzgün bir şekilde kullanması, verimli, etkin ve tutumlu olması gerekmektedir. Son yıllarda yaşanan krizler ve bundan dolayı kamu mali

yönetim sisteminde yapılan gözden geçirmeler sonucunda; mali yönetim sisteminin ve bütçe kapsamının dar olduğu, bütçe dışı harcamaların arttığı, kalkınma planları ile bütçeler arasındaki ilişkinin zayıfladığı, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmadığı, harcama sürecinde yetki- sorumluluk dengesinin iyi kurulamadığı, mali saydamlık, hesap verebilirlik gibi ilkelerin sistemde yer almadığı görülmüştür (Yardımcıoğlu, 2007: 49).

Birçok ülkede devletin yürütmüş olduğu faaliyetler başarısız olmuş, ekonominin etkinliği yükseltilememiş ve büyüme desteklenememiştir. Bunun sebebi ise (Ünal, 2007: 16);

Üretim teknolojilerindeki belirsizlikler, kamu sektörünün değişime karşı isteksiz yapısı, fayda ve maliyetler arasında ayrışma yapılamaması ve bundan dolayı hizmet sunumunun etkin düzeyde olmaması, kamu sektöründe elde edilen çıktıların ölçülmemesidir.

Kamu yönetim sisteminde performans esaslı bütçeleme sistemine geçişin en önemli nedeni, kaynak kullanım kapasitesinin artırılması, kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılması, hesap verme mekanizmaları ile mali saydamlığın geliştirilmesine yönelik uygulamalara hız verilmesinin sağlanmak istenmesidir. Bu bağlamda birçok ülke, bütçeleme sisteminde değişiklik yapmakta, merkezden yönetimi esas alan, klasik bütçeleme anlayışından, yetki ve sorumluluk dağıtımı ile kaynakların yönetimini benimseyen, çıktı-sonuç odaklı performans esaslı bütçeleme sistemine yönelmiştir (Yardımcıoğlu, 2007: 49).

1980'li yılların sonunda Yeni Zelanda ve Avustralya, 1990'lı yıllarda İsveç, Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Danimarka, Hollanda, Kanada ve Fransa, 2000'li yıllarda ise Avusturya, İsviçre ve Almanya performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünde çeşitli düzenlemeler yapmışlardır (Ünal, 2007: 18).

5.7.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin İşleyiş Süreci

Performans esaslı bütçeleme sürecinde dört temel unsur göze çarpmaktadır. Bunlar, uzun vadeli ulusal politikalar, stratejik planlar, performans programı ve faaliyet raporları şeklinde sıralanabilir.

5.7.2.1. Uzun Vadeli Ulusal Politikalar

Ulusal veya uluslararası alanda hemen hemen bütün ülkeler uzun vadeli çeşitli ulusal politikalar oluşturmaktadırlar. Bunlar geleceğe yönelik olarak ülkelerin ne tür faaliyetler içerisinde bulunacağını ifade eden, ekonomik ve sosyal kalkınma hamlelerini içeren planlardır (Ünal, 2007: 50).

Ulusal veya uluslararası anlamda politikaların belirlenmesi, hükümetler için hem gereklilik hem de zorunluluğu ifade etmektedir. Çünkü belirlenen politikalar sayesinde, hükümetler bir taraftan hangi yolu, nasıl izleyeceklerini bilmekte diğer taraftan da oluşturulan politikalarla özel sektör yönlendirilmekte ve kamu sektörü uyulması zorunlu politikalar çerçevesinde disiplin altına alınmaktadır.

Politikalar belirlendikten sonra bunların gerçekleştirilmesi ise politikalara uygun stratejilerin oluşturulmasıyla mümkün olabilmektedir. Politikalar ve stratejiler arasında meydana gelebilecek uyumsuzluklar, başarısız sonuçları beraberinde getirebilecektir.

5.7.2.2. Stratejik Planlama

Stratejik planlama, geleceğe dönük olarak kurumun hangi faaliyetleri nasıl yapacağını belirleyen bir süreci ifade etmektedir. Bu süreçte faaliyetlerin gerçekleştirilmesine yönelik hangi kararların alınacağı, kurumun organizasyon yapısı, faaliyetlerin hangi amaçlara yönelik olarak gerçekleştirildiği ve elde edilebilecek sonuçlar araştırılır. Stratejik planlar; amaçların belirlenmesi ve performans ölçümlerinin yapılması noktasında temel unsur kabul edilmektedir. Uzun vadeli ulusal politikalara uygun olarak hazırlanması gereken stratejik planlar, genellikle beş yıllık süreç için hazırlanmaktadır. Stratejik planlama, kurumun uzun dönemli amaç ve hedeflerini ve bunlara ulaşmak için gerekli olan stratejileri, stratejilerin değerlendirilmesini ve izlenmesini içermekte ve ortaya konulan amaç ve hedefler doğrultusunda kaynak tahsisinin önceliklere dayandırılmasına ve hesap verme sorumluluğuna rehberlik etmektedir (Ünal, 2007: 50).

Stratejik planlama, kuruluşların mevcut durum, misyon ve ilkelerinden yola çıkılarak geleceğe dair vizyon oluşturmaları, bu vizyona uygun amaçlar ile bunlara ulaşmayı sağlayacak hedef ve stratejiler belirlemeleri bunun yanı sıra ölçülebilir kriterler geliştirerek

performanslarını izleme ve değerlendirmeleri s¼recini ifade etmektedir. Stratejik planlama, örg¼t¼n ne olduğu, ne yaptığı ve neden yaptığına Şekil veren ve yol g¼steren temel kararları ve eylemleri üretmek için disipline edilmiş bir eylemler b¼t¼n¼ olarak da ifade edilebilir. Stratejik planlar, temel yönetim iŐlevleri arasında denge kuran, performans geliŐtirici ve yapısal deęiŐiklikleri içeren uzun dönemli planlar olarak da ifade edilebilir. Bu planların en önemli özelliği tüm birimleri içine alan, genel ve bağlayıcı nitelik taşımalarıdır. Stratejik planlar mevcut denge ve kararların gelecek dönemlerdeki işleyiş ve yapıları ile ilgilenmektedirler. Stratejik planlar, yönetimlere risk alma ve yeteneklerini geliştirme olanağı sağlamaktadır (Şahin, 2007: 92).

Stratejik planlama, sonuçların planlanması olarak ifade edilebilir. Çünkü girdilerden çok sonuçlarla ilgilenmektedir. Stratejik planlama gerçeķçidir ve değişimin planlanmasıdır. Değişimin gerçeķleşmesini destekleyerek, geleceği yönlendirmeye çalışır. Hesap verme sorumluluğuna temel oluŐturarak, amaçlar ve sonuçların ne ölç¼de gerçeķleŐtięinin değerlendirilmesine ve denetlenmesine yardımcı olur (Yardımcıoğlu, 2007: 59).

Stratejik planlama ile (¼nal, 2007: 51):

- Kurumların amaçlarının açık ve net bir Şekilde tanımlanması ve amaçların rasyonel bir Şekilde oluşturulması,
- Belirlenen amaçların kurumun diğer öğeleri ile b¼t¼nleŐtirme s¼recinin iyi yapılması,
- Kurumsal planların bireyler tarafından sahiplenmesinin desteklenmesi,
- Kaynak kullanımında verimlilik, tutumluluk ve etkinlik kriterlerine uygun hareket etmenin sağlanması,
- Kurum yöneticileri ile çalıŐanlar arasında iletiŐim kurulması ve beraber çalışma bilincinin yerleştirilmesi,
- Problemleri ç¼zmede daha pratik ve başarılı olunması,

gibi faydalar sağlanabilir.

Stratejik planlar ile misyona dayalı kamu yönetimi geliŐecek, iç ve dış çevre dikkate

alınarak tehditler ve fırsatlar zamanında değerlendirilecek, girişimci ve rekabetçi yöneticilerin var olması ise kamu yönetimlerinin daha çok müşteri odaklı olmasını sağlayacak dolayısıyla kurumlar geleceği öngörebilen bir yapı arz edeceklerdir. Bu planlar, kamuda etkin bir yönetim ve harcama sisteminin kurulmasında aktif rol alacaklardır. Bu sayede kurumlar orta vadeli ve somut hedeflere yöneleceklerdir (Yardımcıoğlu, 2006: 65).

5.7.2.3. Performans Programı

Performans esaslı bütçeleme rehberinde, 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 ifade edilmiştir. Performans programları, bir mali yılda yürütülecek faaliyetleri belirlediğinden ayrıntılı bir ön çalışma ve değerlendirme gerektirmektedir. Hedefler ve göstergelerin doğru ve tam olarak oluşturulması, mali yılsonunda hazırlanacak faaliyet raporu ile performans değerlendirmesine esas oluşturacağından önemli bir aşamadır. Burada gösterilecek dikkat, performans esaslı bütçeleme sisteminin sağlıklı bir şekilde işleyişini sağlayacağından ve aynı zamanda kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu kullanımını gerçekleştireceğinden, faaliyet raporları üzerine yapılacak değerlendirme kadar, program hazırlığı aşamasında da yapılacak ön değerlendirmeler büyük önem arz etmektedir.

5.7.2.3.1. Performans Programı Hazırlama Süreci

5.7.2.3.1.1. Stratejik Öncelikler ve Amaçların Belirlenmesi

Kurum tarafından belirlenen misyon ve vizyon çerçevesinde ortaya konulan stratejik amaçlar ve bu amaçlarla ilgili hedeflerin hangilerinin öncelik hakkına sahip olduğunun değerlendirilmesi, kaynakların verimli kullanılması bakımından önem arz etmektedir. Kurum tarafından, hangi faaliyetlerin daha hızlı yapılması gerektiği, hangi faaliyetlerin daha sonraki aşamalara bırakılabileceği konularında eylem planları ortaya konulabilir. Bu planlar hazırlanırken kuruluşun yetki alanı içinde; kalkınma planlarının, yıllık ve bölgesel programların, hükümet programlarının, ekonomik programların göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Ünal, 2007: 60).

Performans esaslı bütçeleme rehberinde, performans programını hazırlayacak olan

kamu idareleri, hükümet politikalarını, orta vadeli program ve orta vadeli mali planı, bütçe imkanlarını, ödenek teklif tavanlarını, teknolojik gelişmeleri, günün ekonomik koşullarını dikkate alarak stratejik planlarında yer alan amaç ve hedeflere, mali yılda öncelik vereceklerini belirtmektedir.

5.7.2.3.1.2. Performans Hedeflerinin Belirlenmesi

Performans hedefleri, stratejik hedeflerle ilgili olarak bir mali yılda gerçekleştirilmesi düşünülen performans düzeyleri olarak ifade edilmektedir. Performans hedeflerinin çıktı-sonuç esasına dayanması gerekir. Performansın kolaylıkla izlenebilmesi, değerlendirilebilmesi ve hedefleri karşılayacak kaynak ihtiyacının bütçelerden elde edilebilmesi için performans hedeflerinin her bir yıl için ayrı ayrı belirlenmesi gerekir. Belirlenen performans hedefleri, öncelikli stratejik amaç ve hedeflerle uyum içinde olmalıdır (Ünal, 2007: 60).

5.7.2.3.1.3. Faaliyetler, Projeler ve Kaynak ihtiyacının Belirlenmesi

Kamu idareleri, toplum yararına mal ve hizmet sunumunda bulunabilmek için çeşitli faaliyet ve projeler yürütürler. Kamu kaynakları kullanılarak, bu faaliyet ve projeler için yapılan giderler karşılanmaktadır. İdarelerin kaynak ihtiyacının belirlenmesi faaliyet ve proje maliyetlerinin tespiti ile başlar. 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. Her bir performans hedefi için belirlenen, kaynak ihtiyaç planının konsolide edilmesiyle toplam bütçe teklifi elde edilmektedir (Yardımcıoğlu, 2006: 91).

Performans Esaslı Bütçeleme Rehberine göre, faaliyet veya proje maliyetlerinin tespiti şu açılardan önem arz etmektedir:

- Bütçenin hazırlanmasına yardımcı olmak.
- Politika seçeneklerinin maliyetini hesaplamak ve değerlendirmek.

- Hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik maliyet bilgilerini üretmek.
- Kamu ürünlerinin ve hizmetlerinin birim maliyetlerini ortaya koymak.

Faaliyetlerin maliyet yapısının analizi, planların oluşturulması, süreçlerin kontrolü ve stratejik kararların alınması konularında önemlidir. Analizin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için, faaliyetlerin hangi tür maliyetleri ortaya çıkardığı, bu maliyetlerin özellikleri, faaliyet düzeyiyle ilişkileri, iş süreçleriyle etkileşimi, girdi fiyatlarının yapısı, alternatif girdilerin varlığı gibi noktaların göz önüne alınması gerekir. İdari yapılar faaliyetlerini analiz ederken alternatif maliyetlerini de hesaplamalıdır. Maliyet yapısının analizinde, iş süreç analizleri yapılarak faaliyetlerin en hızlı şekilde ve en düşük maliyetle yapılması konusunda gerekli çalışma ve tedbirler alınmalıdır (Ünal, 2007: 61).

Faaliyet düzeyi ise, ne kadar çıktı üretileceğinin belirlenmesi ve kaynak ihtiyacının buna göre tespit edilmesi olarak tanımlanabilir. Kamu kurum ve kuruluşları, ürün ve hizmetleri üretebilmek için hangi tür girdileri kullanacaklarını tespit ederler. Daha sonra kamu idareleri, bir faaliyet alanında bir birim hizmet üretmek için her maliyet unsurundan hangi miktarda kullanılması gerektiğini hesaplar ve analiz ederler. Birim fiziki kaynak ihtiyaç miktarlarının hedeflenen çıktı miktarları ile çarpılması sonucunda ise toplam fiziki kaynak ihtiyacı belirlenmiş olacaktır (Ünal, 2007: 62).

5.7.2.3.1.4. Performans göstergelerinin Belirlenmesi

Performans esaslı bütçeleme rehberinde performans göstergeleri, “kamu idarelerince stratejik amaç ve hedefler ile performans hedeflerine ulaşmak amacıyla yürütülen faaliyetlerin sonuçlarını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan araçlar” olarak ifade edilmektedir. Kamu idareleri amaç ve hedeflerini yerine getirmek için yürüttükleri faaliyetleri her açıdan ölçmek ve değerlendirmek için performans göstergelerini kullanmaktadırlar. Performans göstergeleri, kaynakların etkin, verimli ve tutumlu kullanılıp kullanılmadığını değerlendirilmesi konusunda yardımcı olacaktır.

Performans göstergeleri, bütçe gerçekleştirmeleri sonucunda kurumların verimli çalışıp çalışmadığının değerlendirilmesinin yanında, bir sonraki yılın bütçesi için de temel

oluşturmaktadırlar. Performans göstergeleri yapılmak istenilenlerle ilişkili olarak standartları, somut hedefleri ve kıyasları içermektedir (Ünal, 2007: 63):

Standartlar, önceden belirlenmiş mükemmellik düzeyleri olup performansın veya mükemmelliğin asgari düzeyini ifade eder. Somut hedefler ise kurum içinde oluşturulmuş standartlar olup önceki yıllara ilişkin sonuçlara dayanır. Kıyaslar ise sektörde en iyi performansı gösteren verilerden sağlanabilir (Yörüker ve diğerleri 2003: 13).

Performans göstergeleri, istikrarın sağlanması ve geleceğe yönelik beklentilerde belirsizliklerin ortadan kaldırılması, Yasama organına ve kamuoyuna bilgi sunulması, kurum için önem arz eden alanların tanımlanması yoluyla verimli kaynak kullanımının sağlanması, planlama, bütçeleme ve değerlendirme ilişkisinin kuvvetlendirilmesi gibi faydalar sağlamaktadır (Ünal, 2007: 63).

5.7.2.3.1.5. Performans Gösterge Çeşitleri

Performans göstergeleri çeşitli şekillerde sınıflandırılmaktadırlar. Yedi çeşit performans göstergesi bulunmaktadır. Bunlar; girdi, çıktı, sonuç, verimlilik, tutumluluk, etkinlik ve kalite göstergeleridir.

Girdi Göstergeleri: Girdi göstergeleri, üretimde gerekli olan kaynak miktarı ile ilgili bir kavramdır. Bir işin yapılması için hangi kaynaklara sahip olduğumuz ve hangi kaynaklara ihtiyacımız olduğu sorusuna cevap verir. Bu göstergeler hizmet sağlanmasının toplam maliyetini, kullanılan kaynakların miktarını ve hizmete duyulan talebi ifade etmektedir (Şahin, 2007: 109).

Çıktı Göstergeleri: Çıktı göstergeleri, yapılan bir faaliyet sonucunda nelerin elde edildiği ile ilgilidir. Yani ne kadar iş yerine getirildi veya kaç birim hizmet elde edildi soruları ile ilgilidir. Ancak bu göstergeler, faaliyetin amaçlarına ulaşmış olmadığını, sunulan hizmetlerin verimli ve kaliteli olup olmadığını göstermez (Ünal, 2007: 64). Belli hizmet taleplerine cevap vermek için ne kadar personel ve zaman harcadığını gösteren iş yükü göstergeleri en yaygın olarak kullanılan çıktı göstergeleri olarak karşımıza çıkmaktadır.

Sonuç Göstergeleri: Sonuç göstergeleri, bir faaliyetin gerçekleştirilmesi sonucunda elde edilen sonuçları ya da faaliyetten sağlanan yararları ölçmek için kullanılırlar. Sonuç göstergeleri, elde edilen çıktılar, stratejik amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesinde nasıl ve ne ölçüde başarılı olduklarını gösterirler. Sonuç göstergeleri, stratejik amaç ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını belirtmeleri bakımından önem arz etmektedirler (Şahin, 2007: 110).

Verimlilik Göstergeleri: Verimlilik kavramı, genellikle bir faaliyet için kullanılan girdiler ile üretilen çıktılar arasındaki ilişkiyi tanımlamak için kullanılmaktadır. Bu anlamda verimlilik göstergesi de çıktılar ile girdiler arasındaki ilişkiyi ifade etmektedir. Verimlilik göstergesi maliyet cinsinden veya her birimin süresi cinsinden ifade edilir. Birim maliyetler verimlilik göstergelerinin yaygın örnekleridirler (Yörüker ve Diğerleri, 2003: 19).

Kalite Göstergeleri: Kalite göstergeleri, sunulacak hizmet veya üründen yararlanacak olanların beklentilerinin ve ihtiyaçlarının karşılanmasındaki etkinliğin ölçülmesinde kullanılan araçlardır. Kalite ölçümünde, ürün ve hizmet ayrı ayrı değerlendirilmesine rağmen, çoğu programda her ikisinin birden ölçülmesi ve gösterilmesi gerekebilir (Şahin, 2007: 111).

Tutumluluk Göstergeleri: Tutumluluk, uygun düzeydeki kalitenin muhafaza edilip kullanılan kaynakların maliyetinin en aza indirilmesidir. Buna göre bir kurum, mal ve hizmetlerini mümkün olan en ucuz fiyattan satın alıyorsa tutumlu davranmaktadır. Tutumluluk göstergeleri, programla ilgili girdilerin elde edilme maliyetleri üzerinde durur. Tutumluluk göstergeleri ise kaliteden fedakarlık etmeden rekabetçi fiyat oluşumunun sonucu olarak masrafların kısılması ve doğalgaz, elektrik, telefon gibi kamu hizmetlerinin satın alınımındaki tencizatlardan kaynaklanan mali tasarruflar olarak sıralanabilir (Şahin, 2007: 113).

Etkinlik Göstergeleri: Etkinlik, bir kurumun hedeflerine ulaşma derecesini, istenilen etki ile gerçekleşen etki arasındaki ilişkiyi ifade eder. Etkinlik maliyetler dikkate alınmadan ölçümlenir. Etkinlik göstergeleri de programın çıktılarının istenilen sonuçlara ulaşp ulaşmadığını ölçmekte kullanılmaktadırlar (Ünal, 2007: 65).

5.7.2.3.1.6. Performans Göstergelerinin Temel Özellikleri

Performans göstergelerinin sahip olmaları gereken özellikler şu şekilde sıralanabilir (Ünal, 2007: 66) :

- Anlamlı ve bağlantılı olması gerekmektedir: Misyona, amaç ve hedeflerle doğrudan ilgili ve anlamlı bilgiler içermesi,
- Kurumsal olarak kabul görmesi şarttır: Kurum içinde politika ve bütçe kararlarının alınmasında yararlanması,
- Dengeli bir yapı arz etmelidir: Performans hakkında net bir tablo ortaya koyması bakımından farklı göstergeleri içermesi,
- Açık, iyi tanımlanmış ve basit olmalıdır: Kolayca anlaşılır olması, kolay hesaplanması, kolay yorumlanması, yanlış anlamalara meydan vermemesi,
- Güvenilir ve tutarlı olması gerekir: Dayandığı verilerin doğru ve güvenilir olması,
- Karşılaştırılabilir olmalıdır: Kurumlar arası karşılaştırmalara uygun olması,
- Doğrulanabilir olmalıdır: Veri toplama sürecinde kuşku uyandırmayacak bir yapıda olması ve verilerin belgelere dayandırılması.

5.7.2.4. Faaliyet Raporları

Kamu kesiminde öngörülen mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleştirilebilmesi için gerekli araçlardan biri de faaliyet raporlarıdır. Faaliyet raporları bir yıllık bütçe uygulamasının sonucunda üst yöneticiler ve kendilerine bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanmaktadır. Performans esaslı bütçeleme rehberinde faaliyet raporları, “ Kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerini, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile ortaya çıkan sapmaların nedenlerini açıklayan, idare hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapor” olarak ifade edilmektedir.

Faaliyet raporları, bir yıllık bütçe uygulamaları sonrasında üst yöneticiler ve kendilerine bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanmaktadır. Faaliyet raporları ile ilgili usul ve esasları belirleme yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Performans esaslı bütçeleme rehberinde faaliyet raporları ile ilgili tanımlar aşağıdaki gibidir;

Birim Faaliyet Raporu: Birim faaliyet raporu, bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimleri tarafından hazırlanan birim performans programlarına göre yürütülen faaliyetlerin, belirlenmiş performans hedef ve göstergelerine göre gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayan, birim hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapor olarak tanımlanmaktadır.

İdare Faaliyet Raporu: Kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programlarına göre yürütülen faaliyetlerini, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayarak, idarenin genel ve mali bilgilerini içeren rapordur.

Faaliyet raporları ile kamu idarelerinin bir yıllık süreçte performans programları çerçevesinde yürüttükleri faaliyet ve projeler ile yıllık performans hedeflerine ulaşp ulaşmadıklarını performans ölçüleri çerçevesinde ölçülüp, değerlendirilerek Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulmuş olacaktır. Bütün bu özellikler sayesinde faaliyet raporları kamu mali sisteminde hesap verme sorumluluğu ilkesinin yerleşmesine olanak verecektir (Oral, 2005: 137).

5.7.3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tamamlayıcı Unsurları

5.7.3.1. Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi

Çok yıllık bütçeleme, dar anlamda çok yıllık bir süreç için devlet gelirlerini ve ödenek miktarlarını belirleyen bütçe olarak ifade edilmektedir. Geniş anlamda ise çok yıllık bütçe sürecinin özellikle gelir ve harcama tahminleri ve çok yıllık bir mali plan gibi çok yıllık anlayış ile birlikte değerlendirildiği, politika, plan ve bütçe bağlantısının gerçekleştirildiği bütçeleme süreci olarak tanımlanmaktadır (Uludüz, 2008: 56).

Çok yıllık bütçeleme süreci gelecek yıl için hazırlanacak ve parlamentoya onay için sunulacak bütçe yılı ile takip eden iki yılı kapsamaktadır. Bütçe ilkelerinden "bütçenin yıllık olması ilkesi", bütçe ile verilen iznin bir süre ile sınırlandırılmasını ve bu zaman sınırlamasının bir yıl olması anlamını taşımaktadır. Son yıllarda pek çok ülkede yıllık bütçe uygulamalarına devam edilmekle birlikte bütçelere artık orta vadeli bir bakış açısı

kazandırılması gerekliliği ortaya çıkmış ve çok yıllık bütçeleme uygulamasına doğru bir geçiş söz konusu olmuştur. Politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında kurulması gereken zorunlu ilişki, ancak iyi bir şekilde planlanmış ve mekanizmaları ortaya konmuş orta vadeli bir harcama sistemi ile kurulabilir tahminlerinin doğruluğuna ve güvenilirliğine bağlı olmaktadır (Uludüz, 2008: 57). Çok Yıllı Bütçeleme temelde üç yapı üzerine kurulmuştur (Yardımcıoğlu 2006:100):

- Makroekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamaları için ayrılacak toplam kaynağın yukarıdan aşağıya doğru tahmin edilmesi,
- Hem var olan ve hem de yeni uygulanacak olan politikaların maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi,
- Toplam kaynaklarla bu maliyetleri ilişkilendiren bir işleyiş kurulmasıdır.

Çok yıllık bir çerçevede bütçe sürecinin uygulama alanı bulması, hükümetlerin politika hedeflerini ve önceliklerini daha açık ve tutarlı bir şekilde belirlemelerini gerektirir. Çok yıllık bütçeleme süreci, orta vadeli bütçe projeksiyonları mevcut politikaların ve gelecekteki tahminlerin bu mali strateji ile farklılık taşıyıp taşımayacağı ile ilgili bilgi vermektedir. Çok yıllık bir bütçe boyutu, hükümetin orta dönemli mali stratejisi ve politika öncelikleri bağlamındaki yıllık bütçe tartışmasının yerleştirilmesi yoluyla bütçeleme sürecine süreklilik getirmektedir. Çok yıllık bütçeleme, bütçe sürecindeki sorumluluk ve şeffaflığın artırılması bunun yanı sıra harcama önceliklerinin yeniden gözden geçirilmesiyle, kamu harcamalarının tahsisinde verimliliğin ön plana çıkmasını sağlamaktadır. Çok yılı bütçeleme, bütçe sürecinde yer alan bakanlıkların daha fazla katılımını sağlayarak, hükümet birimleri arasında işbirliğin sağlanmasında önemli bir rol üstlenmektedir (Arslan, 2008: 82).

Çok yıllık bütçeleme süreci, kıt kamu kaynaklarının etkin ve verimli alanlara tahsisini sağlamakla beraber bazı olumsuz yönleri de barındırmaktadır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir (Uludüz, 2008: 58):

- Çok yıllık bütçeleme uygulamasında, ileriye dönük tahminler, harcamayı yapan

idareler tarafından kazanılmış birer hak gibi görülebilir. Bu durum daha önce yapılan tahminlerin düzeltilmesi gerekliliği ortaya çıktığında harcamaların aşağıya doğru revize edilmesine engel teşkil edebilir.

- Aşırı iyimser çok yıllık tahminler, gereksiz kamu hizmetlerinin sürdürülmesine neden olabilir, bu durum ise bütçe harcamaları üzerinde yukarıya doğru bir baskı oluşturabilir.
- Çok yıllık bütçeleme tahminlerinin gerçek artışları kapsayacak şekilde yapılması durumunda enflasyonist dönemlerde harcamalar artış gösterebilir. Bütçe gelirlerindeki gelişmelerden bağımsız olarak ortaya çıkan bu artışlar ise mali disiplinin sağlanması konusunda sıkıntı yaratabilir.

Çok yıllık bütçeleme uygulamasının başarıya ulaşması için gereken çeşitli faktörler göze çarpmaktadır. Bu faktörler şunlardır (Uludüz, 2008: 59):

- Harcamaların yeniden yapılandırılması hususunda zor kararların alınması ve bu kararlara uyulması için siyasi düzeyde politik destek ve kararlılık olması gerekir.
- Bütçe, hükümetin bütün mali işlemlerini kapsayacak şekilde hazırlanmalıdır.
- Sistemin başarıya ulaşabilmesi için, siyasi destek ve kararlılığın yanında bütçenin uygulanması esnasında kaynakların yeniden dağılımına yol açacak yeni harcama kararları alınmamalıdır.
- Kamu harcamalarının kontrolünde yapılan düzenlemeler, alınan kararların bütçe uygulaması esnasında gerek kaynakların yeniden dağılımı gerekse aşırı harcama yoluyla bozulmasının önüne geçecektir.
- Kamusal politikalarla ilgili kararların alınması ve bu kararların uygulanması

sırasında ortaya çıkan sonuçların raporlanmasına yönelik uygulamalar geliştirilmelidir.

- Çok yıllık bütçeleme sistemi uygulamasının başarılı olabilmesi için önemli şartlardan biri de sistemin bilgi üretecek bir muhasebe yapısına sahip olmasıdır. Uluslar arası standartlara uygun bir muhasebe ve raporlama sistemi önemli rol oynamaktadır. Kamusal alanda yürütülen faaliyetlerin mali sonuçları muhasebe kayıtlarında tam olarak gösterilmeli ve bu kayıtlar doğrultusunda gerekli mali analizlerin yapılabileceği tablolar üretilmelidir.

Performans esaslı bütçeleme sisteminde stratejik amaç ve hedeflerin yanında performans gösterge ve hedeflerini kapsayacak birkaç yılı içeren bütçelerin hazırlanması önemli bir adımdır. Bütçe sürecinin birkaç yılı kapsamı kamusal kaynak ve sorumlulukların iyi düşünülerek hazırlanması sürecini beraberinde getirecektir.

5.7.3.2.Devlet Muhasebesi Sistemleri

Muhasebe, kamu mali sisteminde önemli bir görev üstlenmektedir. Kamu mali sistemlerini yeniden yapılandırma çabası içerisindeki ülkeler, reform çalışmalarına muhasebe sistemlerini düzeltmekle, daha rasyonel, zamanlı ve güvenilir bilgi üretebilir hale getirmekle başlamaktadırlar. Hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın en önemli unsurlarından biri de devlet muhasebe sistemidir. Kamu mali yönetiminde muhasebe sistemi, kamu kaynaklarının nerede ve ne şekilde kullanıldığının hesabını tutmayı kolaylaştırması ve bu sebeple kamu kaynaklarını elinde bulunduran yöneticilerin bunları kendilerine verilen yetki çerçevesinde kullandıklarının hesabını verebilmelerine olanak sağlaması dolayısıyla performans esaslı bütçeleme sistemi ile yakın bir ilişki içerisinde (Yardımcıoğlu, 2006: 103).

5.7.3.2.1.Nakit Esaslı Muhasebe Sistemi

Nakit esaslı muhasebe sistemi, bir mali yıl içinde veya muhasebe döneminde, nakit akımlarından doğan işlemlerin kaydedilmesi şeklinde ifade edilebilir. Yani muhasebe, mali

işlemlerin ve olayların nakit alındığında veya ödendiğinde kayıt altına alınıp, muhasebeleştirilmesidir. Bu yüzden nakit esaslı muhasebe sistemi nakit akımlarından kaynaklanan işlemleri kapsamaktadır (Kerimoğlu, 2006: 101).

Nakit esaslı muhasebe sisteminde mali raporlar, bütçe gelir ve gider tahminlerini, nakit girişlerini, nakit çıkışlarını, açılış ve kapanış nakit varlıklarını kaydeder ve raporlar. Bu muhasebe sistemi, işlemlerden sağlanan hizmet ve faydaların ne zaman meydana geldiği ile ilgilenmez. Bu muhasebe sistemi devletin sahip olduğu maddi duran varlıkları, tahakkuk etmiş gelir ve giderleri, aktifleştirilmesi gereken varlıklara yapılan harcamaları, devlet borçlarını, taahhüt ve garantileri, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin fiyat ve miktar değişmelerini kaydetmez ve raporlamaz. Bunun yanında muhasebe sisteminin kapsadığı işlemler nakit akımları ile sınırlı olduğundan mali saydamlık ve hesap verebilirliğin gerçekleştirilmesinde herhangi bir rol üstlenmez (Ünal, 2007: 37).

Nakit esaslı muhasebe sistemi, emanet varlıklar ile teminat altına alınan emanetler, avanslar ve mali varlıkların muhasebeleştirilmesi ve tahakkuk esasına dayalı borç muhasebesi ile güçlendirilebilir. Bu muhasebe sisteminde kayıt altına alınan ve raporlanan mali işlemlerin kapsamının dar olması, varlık ve yükümlülükler hakkında çok az veri sunması nedeniyle mali saydamlık kavramına etkileri de çok az olmaktadır (Kerimoğlu, 2006: 102).

Nakit esaslı muhasebe sistemi, nakit denetimi ve bütçenin uygulanmasında görev alan birimlerin sorumluluğunun tespit edilmesi amacıyla uygulama alanı bulmaktadır. Sunulan kamu hizmetlerinin maliyetlerinin belirlenmesine ve verimlilik analizlerinin yapılmasına pek önem verilmemektedir. Bunun yanı sıra bu muhasebe sisteminde devletin sahip olduğu varlıkların ve borçların kayıt dışı bırakılmasından dolayı, devlet bilançosunun oluşturulması mümkün olmamaktadır. Bu yüzden bütçe ve hazine işlemlerinin kamu malvarlığı üzerindeki etkilerinin belirlenmesi mümkün olmamaktadır. Nakit esaslı muhasebe sistemi, kapsadığı işlemlerden dolayı basit, anlaşılır ve kolay bir sistemdir. İşlemlerin izlenmesinin kolay olması, kayıt işlemlerinin bütçe yılı içerisinde sonuçlandırılması ve değerlendirmelerin kolay olmasından dolayı tercih edilmektedir. Bütün bunların yanı sıra, ekonomik analizler için faydalı ve yeterli bilgi sağlayamadığı, ödeneklerin harcamaya dönüştürülme sürecinin izlenmesini zorlaştırması, mali saydamlık ve hesap verebilirlik amaçlarına hizmet etmemesi gibi eksiklikleri de içinde barındırmaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 105).

5.7.3.2.2. Uyarlanmış Nakit Esaslı Muhasebe Sistemi

Uyarlanmış nakit esaslı muhasebe sisteminde, işlemler aynen muhasebeleştirilir. Mali olaylar ve işlemler, ilgili oldukları ve sonuçlarının alındığı dönemlere bakılmaksızın nakit olarak tahsil edildikleri veya ödendikleri zaman kayıt altına alınır. Maddi duran varlıklar, yükümlülükler, taahhüt ve garantiler ile borç yönetimine ilişkin işlemler muhasebe işlemi dışındadır. Uyarlanmış nakit esaslı muhasebe sistemini nakit esaslı muhasebe sisteminden ayıran en önemli özellik ise, muhasebe işlemlerinin mali yılın son günü akşamı kapatılmayıp belli bir süre, önceki mali yıla ilişkin işlemlerin kaydı için, açık tutulmasıdır. Bu ilave dönem içinde bir önceki döneme ilişkin işlemler, bütçe giderlerine ilişkin faturalar kabul edilir ve muhasebe kayıtları yapılır. Bu sistemin faydası, mali işlemlerin ait oldukları mali yılın muhasebe kayıtlarına dahil edilmesi ve ilgili olduğu dönemde raporlanmasıdır. Bu özelliğinin dışında nakit esaslı muhasebe sisteminin bütün özelliklerini taşımaktadır (Ünal, 2007: 38).

Muhasebe kayıtları, giriş ve çıkışlar ile sınırlı olduğundan devlet yönetiminde saydamlık ve hesap verebilirlik amaçlarına hizmet etmez. Bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin olarak hazırlanan raporlar, kesin hesaplar için temel teşkil etmektedirler (Kerimoğlu, 2006: 102).

5.7.3.2.3. Uyarlanmış Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi

Uyarlanmış tahakkuk esasına dayalı muhasebe sistemi, tam tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin özelliklerini taşımaktadır. Uyarlanmış tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde, ekonomik, mali işlem ve olaylar, nakit akımlarının ne zaman gerçekleştiğine bakılmaksızın bir ekonomik değer ortaya çıktığında, değişime uğradığında, mübadele aracı olduğunda, devredildiğinde ve yok olduğunda kayıt altına alınır (Kerimoğlu, 2006: 102).

Uyarlanmış tahakkuk esaslı muhasebe sistemini tam tahakkuk esasına dayalı muhasebe sisteminden ayıran en önemli özellik ise, maddi duran varlıkların muhasebe sisteminde yer almamasıdır. Arsa, bina, arazi, taşıtlar, demirbaşlar, ormanlar, anıtlar ve tarihi varlıklar gibi maddi duran varlıklara ilişkin işlemler muhasebe sistemine dahil edilmez ve raporlanmazlar. Bu muhasebe sisteminde, maddi duran varlıkların tespiti, amortisman

ayrılması ve yeniden değerlemeye tabi tutulması gibi işlemler muhasebe dışında kaldığından, anlaşılması, uygulanması ve yönetilmesi daha kolaydır (Ünal, 2007: 39). Yapılan işlemler nakit akımlarına bağlı olmaksızın meydana geldiğinde kayıt altına alınmaktadır.

5.7.3.2.4.Tahakkuk Esasına Dayalı Muhasebe Sistemi

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde, nakit akımlarının ne zaman ortaya çıktığına bakılmaksızın, işlemler ve olaylar ortaya çıktığında kayıt altına alınırlar. Herhangi bir giderin 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. Tahakkuk eden gelir ve giderler, nakit akımlarından bağımsız olarak, doğdukları mali yılın hesaplarına ve raporlarına dahil edilirler. Böylece dönemsel mali raporlar ilgili faaliyet dönemlerine ilişkin mali işlemleri tam olarak yansıtarak, gelirlerin o dönemin giderleri ile karşılaştırılmasına olanak sağlamaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 105).

Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi kamu kurumları tarafından kullanıldıklarında, kurumların mali tablolarını inceleyenler nakit bilgilerinin yanı sıra haklar, alacaklar, borçlar, varlıklar ve yükümlülüklerle ilişkin bilgilere de ulaşabileceklerdir. Devletin varlıklarına ilişkin bilgilere tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin uygulanması halinde ulaşılacak ve kamuoyu devletin ne kadar mal varlığına sahip olduğunu bilme imkanına sahip olacaktır. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi, devlet faaliyetlerinin maliyetlerini ortaya çıkarmaktadır. Hizmet maliyetlerinin muhasebe kayıtlarından çıkarılması tahakkuk esaslı muhasebe yönteminin uygulanması sayesinde olabilecektir. Bu muhasebe sistemi ile devletin bütün varlık ve yükümlülükleri tespit edilerek devlet bilançosunun oluşturulması gerçekleştirilmektedir. Devlet bilançosunun oluşturulması, devletin gerçek büyüklüğünün ortaya konulmasını sağlayacaktır. Bu durum ise devletin gerçek borçlanma kabiliyetinin ortaya çıkmasına yardımcı olacak ve devlete borç verenler, devletin mali kredibilitelerini ölçme olanağı elde etmiş olacaklardır (Yardımcıoğlu, 2006: 107).

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin yararları şu şekilde sıralanabilir (Uludüz, 2008: 63):

- Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi ayrıntılı varlık, borç ve yükümlülükler ile öz

kaynakları içinde barındıran bilançonun hazırlanması, ilgili kamu biriminin mali durumunu ve performansını ortaya koymaktadır.

- Devletin veya ilgili kamu kurumunun gerçekleştirdiği faaliyet ve hizmetlerin sonuçları ortaya konulmaktadır. Böylece devletin gerçekleştirdiği faaliyetin maliyeti ortaya çıkmış olmaktadır.
- Ekonomik karar alma ve performans değerlendirmesi bakımından, ekonomik sonuçlarla ilgili tahakkuk etmiş gelir ve giderlerin kayıt altına alınması önemli bir araçtır. Bu muhasebe sistemiyle getirilen raporlama sistemi ile yönetimin hesap verme sorumluluğunu yerine getireceği mekanizmalar oluşturulmaktadır.
- Bu muhasebe sistemi, tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş borçların tespitine güvenilir bir temel teşkil etmektedir.
- Devlet faaliyetlerinin tümü muhasebeleştirilmekte ve raporlanmaktadır. Borçlanma yoluyla elde edilen kaynakların kullanımı tamamen muhasebe tarafından izlenmektedir.
- Hesap verebilirlik ve mali saydamlığın gerçekleştirebilmesi için mali olaylar ait oldukları dönemde kayıt altına alınmaktadırlar.
- Devlete ait bilançolar sayesinde, borçların ve varlıkların yapısı düzenli olarak kontrol edilebilmektedir.

5.7.3.3. Analitik Bütçe Sınıflandırması

Devlet faaliyetlerinin, ekonomik, kurumsal ve fonksiyonel sınıflandırması, bütçe kodlaması olarak tanımlanmaktadır. Bütçe kodlaması ile devlet faaliyetlerinin sonuçlarını ölçmek, gözlemlemek, analiz etmek ve uluslararası alanda karşılaştırma yapmak mümkün olabilmektedir. Türkiye’de daha önce uygulanmış olan bütçe kodlamasında, yeterli bir kurumsal ve fonksiyonel sınıflandırma yapılmamış olması, mevcut kodlamanın analize

elverişli bir ortam sunmaması ve uluslararası karşılaştırmaların sağlıklı bir şekilde yapılamaması, yeni bütçe kodlaması ve sınıflandırmasına yönelik arayışların ortaya çıkmasına neden olmuştur (Şahin, 2007: 65).

Analitik bütçe sınıflandırması, Uluslar arası Para Fonu tarafından hazırlanan “Devlet Mali İstatistiklerine” (GFS) dayanmaktadır. GFS, mali istatistiklerin raporlanması için geliştirilmiş standartlar olup, kamu kesiminin performansını analiz etmek ve değerlendirmek için uygun hesap yapısının sağlanmasını amaçlar. GFS pek çok ülkede uygulama alanı bulmakta ve bazı ülkelerde de uygulanması için çeşitli girişimlerde bulunmaktadır. Analitik bütçe ile devletin bütün kurum ve kuruluşlarının mali plan ve raporlarını uluslar arası standartlara uygun hale getirip, mali yapıda saydamlık ve hesap verebilirlik kavramlarının etkin bir şekilde işlemesine olanak sağlamak amaçlanmaktadır (Ünal, 2007: 41).

Analitik bütçe sınıflandırması, devletin mali istatistiklerinin daha düzenli, güvenilir, tutarlı, analize ve ölçmeye elverişli bir şekilde tutulmasını amaçlayan bütçe kod yapısı olarak da ifade edilebilir (Tosun, 2006: 241).

Analitik bütçe sınıflandırması, mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleştirilmesine katkıda bulunacaktır. Geliştirilen sınıflandırma mekanizmaları ile performans esaslı bütçeleme tekniklerinin uygulanabilmesi için gerekli altyapı çalışmaları yapılabilecektir. Mali planlama ve raporlama işlemlerinin, idari ve mali yapılanmalardan etkilenmeyen bir tarzda olması sağlanacaktır. Kamu kesiminin mali planlarının ve raporlarının anlaşılır ve basit bir şekilde konsolide edilmesi sağlanacaktır. Analitik bütçe sınıflandırması, mali planlama ve raporlamanın uluslar arası alanda kabul görmüş şekilde üretilebilmesine olanak tanımıştır (Uludüz, 2008: 68). Analitik bütçe sınıflandırmasının yapısı aşağıdaki başlıklar altında incelenebilir:

5.7.3.3.1. Kurumsal sınıflandırma

Kurumsal sınıflandırmada siyasi ve bürokratik sorumluluğun belirlenmesi için yönetim yetkisi kriter olarak belirlenmiştir. Kurumsal maliyetlerin izlenmesi, karşılaştırma yapılması, program sorumlularının netleşmesi, aynı görevi yürüten birimler arasında karşılaştırma yapılabilmesi, kurumsal sınıflandırmanın temel amaçlarını oluşturmaktadır. Kurumsal sınıflandırma, hizmet sunumu için performans esaslı bütçeleme sistemini esas aldığından performans denetimi için gerekli alt yapı sağlanmış olacaktır (Uludüz, 2008: 67).

Kurumsal sınıflandırmada, bütün ülkelerde standart olarak uygulanabilecek bir idari sınıflandırma modeli söz konusu değildir. GFS ülkelere ortak bir kurumsal kod tavsiye etmemekte, bunun yerine kurumsal kodlamanın temel kriterlerini ve standartlarını önermektedir. Bu bağlamda, ülkeler kendi özelliklerini ve idari yapılarını göz önünde bulundurarak kurumsal kodlama yapmaktadırlar (Ünal, 2007: 42).

Kurumsal sınıflandırma, bir birime tahsis edilmiş olan ödeneklerin idarenin içinde yer alan birimlere bölünmesine sebep olmuştur. Ödeneklerin bölünmesi ise performans esaslı bütçeleme açısından bazı sorunlara sebep olmuştur. Bunlar (Tosun, 2006:242):

- Kurumsal sınıflandırma idareler tarafından program oluşturma imkanını zorlaştırmıştır.
- Değişik birimlerin hizmet ettiği bir tek stratejik amaç ve hedefin maliyet tespiti zorlaşmıştır.
- Harcama yetkililiği kavramı söz konusu olduğundan küçük birimler bile harcama birimi haline dönüşmüş, bu durum mali işlerden anlayan personel istihdamını zorunlu hale getirmiştir.

5.7.3.3.2. Fonksiyonel Sınıflandırma

Fonksiyonel sınıflandırma, devlet faaliyetlerinin türünü belirlemek için tasarlanmıştır. Fonksiyonel sınıflandırma, devlet tarafından yapılan genel idare hizmetleri, toplumsal-sosyal hizmetleri ve ekonomik hizmetleri kapsamaktadır. Devlet faaliyetlerinin ve bu faaliyetlere yönelik harcamaların zaman serileri boyunca izlenme olanağının olması ve uluslararası alanlarda karşılaştırma olanağının elde edilmesi, fonksiyonel sınıflandırma sayesinde gerçekleştirilebilecektir (Ünal, 2007: 44). Bu sınıflandırmanın amacı, bütçe politikalarının oluşturulmasında sektörel ayrımların yapılabilmesini sağlamaktır.

Fonksiyonel sınıflandırma, gelişmekte olan ve gelişmiş ülkelerde uygulama alanı bulmaktadır. Bu sınıflandırma, devlet harcamalarının zaman içindeki eğilimini ortaya koymaktadır. Bu sayede gelecekteki harcamaların incelenmesi ve tahmin edilmesi

sağlanmış olmaktadır (Tosun, 2006: 243).

5.7.3.3.3. Finansman Sınıflandırma

Finansman tipi sınıflandırma, kamu hizmetlerinin hangi kaynaktan finanse edildiğini göstermektedir. Finansman tipinin belirlenmesinde ödemenin nereye yapıldığı önem taşımamaktadır. Bu tip sınıflandırma, dış proje kredileri ile özel ödeneklerin izlenmesini sağlamakta ve mali mevzuatta ayrı kategorilerde izlenmesi gereken ödeneklerin takibi de yapılabilmektedir (Şahin, 2007: 63). Finansman tipi kodlar; genel bütçeli idareler, özel bütçeli idareler, düzenleyici ve denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler, özel ödenekler, dış proje kredileri, döner sermayeler ve bütçe dışı fonlardan oluşmaktadır (Cura, 2006: 262).

5.7.3.3.4. Ekonomik Sınıflandırma

Ekonomik sınıflandırma, devlet faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkilerine göre gruplanmasıyla ortaya çıkmıştır. Devlet faaliyetlerinin, milli gelir ve piyasa ekonomisi üzerindeki etkilerinin ölçülmesini amaçlamaktadır. Bu sınıflandırma ile kamu kesimi içinde cari ve yatırım harcamaları ile transfer harcamaları hakkında bilgi sahibi olunabilmektedir (Cura, 2006: 262). Ekonomik sınıflandırma, harcama ve borç verme, gelirlerin ve finansmanın kodlanması gibi konular üzerinde yoğunlaşmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ'NDE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1. Avrupa Birliği'nde performans Esaslı Bütçe Uygulamalarına Yönelik Düzenlemeler

Gelişmiş ülkelerde başlayan performans esaslı bütçeleme sistemi, gelişmekte olan birçok ülkede de uygulama alanı bulmuştur. OECD ülkelerinin birçoğunda performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasının temelinde, etkili kaynak dağılımı ve kullanımının sağlanması, amaç ve hedeflere dayalı yönetim anlayışının yerleştirilmek istenmesi, hizmette kalitenin artırılması, şeffaflık ve mali saydamlığın getirilmek istenmesi gibi amaçlar yatmaktadır (Erüz, 2005: 2).

Aşağıda Avrupa Birliği'ne üye bazı ülkelerde performans esaslı bütçeleme sistemine ilişkin çeşitli uygulamalar ele alınacaktır. Avrupa Birliği'ne üye bazı ülkelerde reform çalışmaları ile birlikte bazı düzenlemeler söz konusu iken Birliğin bütçesinde ve diğer üye ülkelerde performans esaslı bütçeleme sistemine uygun bir yapı söz konusu olmamakla birlikte bu yönde herhangi bir çalışma da söz konusu değildir. Bu yüzden sadece performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş için çeşitli düzenlemeler yapan Fransa, İngiltere, Hollanda ve İsveç gibi ülkeler ele alınmıştır. İngiltere, performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik uzun bir geçmişe sahiptir.

A. FRANSA

Fransa'da 1980'li yıllarda bütçeleme sistemine yönelik reform hareketleri hız kazanmıştır. 1980'li yıllarda yerinden yönetim politikası benimsenmiş ve uygulamaya çalışılmıştır. Bu bağlamda bakanlıkların taşra birimleri, seçimle iş başına gelen bölge

idarelerinin ve belediyelerin yetkileri ve kaynakları arttırılmıştır. Reform sürecinde vatandaşı idare edilen kitle olarak görme anlayışı yerine, kamu yönetiminde vatandaşın rolünü arttırma ve yönetimi halka yaklaştırma eğilimi artmıştır. Devlet ile vatandaş ilişkileri yeniden tanımlanmış, kamu çalışanlarının genel çalışma koşulları yeni bir şekle bürünmüştür. Özerk kurumların değerlendirilmesine dayalı hesap verme mekanizmaları yenilenmiş ve geliştirilmiştir. Taşra örgütleri ile merkezi yönetim arasında sözleşme yapılması gibi uygulamalar Fransa'da değişimin en önemli göstergeleri arasında sayılmaktadır (Dinçer, Yılmaz, 2003: 42). Aşağıda Fransa'da reform sürecine yönelik çeşitli düzenlemeler ele alınmıştır.

1. Sorumluluk Merkezleri

Fransa'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk çalışmalar, 1981 yılında François Mitterand yönetiminin iktidara gelmesiyle başlamıştır. Yeni kurulan hükümet, devlet ile vatandaş arasındaki ilişkilere daha fazla önem vererek, kamu hizmetlerinin etkinliği konusunu gündeme getirmiştir. Bu bağlamda devlet yapısı gözden geçirilerek, yerinden yönetim anlayışına önem verilmiştir. Yerinden yönetim kavramına bağlı olarak bakanlıkların taşra kuruluşları, bölge idareleri ve belediyeler daha fazla yetki sahibi olmuşlardır. 1989 yılında yönetimi elinde bulunduran Michel Rocard, bir genelge yayınlamaya çalışarak değişim sürecinin hız kazanmasını sağlamıştır. Bu genelge, reform stratejisinin hesap verme mekanizmaları, değerlendirme ve sonuçların tartışılabilir olması gibi üç temel kavram üzerinde yoğunlaşmıştır. Aynı zamanda bu genelgede, yönetim ve personel arasındaki ilişkiyi geliştirme, sorumluluk ve hesap verebilirliği sağlama, hizmet kalitesini arttırma ve program değerlendirmesini zorunlu hale getirme gibi temel amaçlar üzerinde durulmuştur (Şahin, 2007: 133).

2. Maastricht Antlaşması ve Organik Bütçe Kanunu

Fransa bütçesi, çağdaş bir yapıya kavuşturulurken önemli adımlar atılmıştır. Bunlardan biri Maastricht Antlaşması'dır. Bu antlaşma ile birlikte kontrol ve denetim aşamalarına yeni boyutlar kazandırılmıştır. Çok yıllık bütçelemeye geçiş çalışmaları başlatılmış ve mali saydamlığı sağlamaya yönelik adımlar hız kazanmıştır. Bir diğer temel kanun ise 2001 yılı Organik Bütçe Kanunu'dur. Bu kanunla, gelir ve giderlerde dört yıllık tahminleme esası getirilmiş ve harcama yapan bakanlıklara sorumluluk yüklenmiştir. Bu kanun, devletin

ulusal ekonomik durumla ilgili bilgileri kapsayan rapor hazırlanmasını gerekli kılmaktadır. Bu raporlar, gelecek dört yılı kapsayan orta vadeli kalkınma bilgileri, makro ekonomik öngörülerini kapsamaktadır (Özen, 2008: 138).

1990'lı yılların sonundan itibaren performans bilgisinin kullanımı aşamalı olarak gerçekleştirilmiştir. 2000 yılı bütçe hazırlık döneminde tüm bakanlıklardan hedefler ve ölçülebilir göstergeler belirlemeleri istenmiştir. Bu süreç 2001 Yılı Mali Tasarıda geliştirilerek uygulanmıştır. Bu değişiklik, bütçenin performansa dayalı olarak hazırlanması ve artan saydamlıkla kamu yönetim sisteminin dönüşümünün sağlanması, meclisin bütçe üzerindeki bilgi ve kontrol mekanizmasını geliştirerek kamu finansmanı açısından mali disiplinin artırılmasını kapsamaktadır (Yılmaz, 2007: 46).

Bütçeleme her bir bakanlık bazında misyonların, programların ve faaliyetlerin belirlenmesi şeklindedir. Her bir bakanlık her programın ulaştığı hedeflerle ilişkili olarak, dönemlik performans planı, etkinlik ve verimlilik değerlendirmesi için performans göstergelerini hazırlayacaktır (Sakal, Şahin, 2007: 15).

B. İNGİLTERE

1. Mali Yönetim İnisyatifi Programı

1970'li yıllarda İngiltere'de ekonomik ve mali kriz ile birlikte talep baskısının artması hükümetleri kamu hizmeti sunumunda maliyetleri en aza indirmek ve etkinliği arttırmak amacıyla çeşitli önlemler almaya yöneltmiştir. 1979'da göreve gelen hükümet, kamu sektörünün maliyetli olduğu ve köklü reformların gerekliliği üzerinde durmuştur. Bu çerçevede bazı kamu kuruluşlarının bağımsız idari otoriteler şeklinde özelleştirilmesi, bazı alanların özel sektörle rekabet etmesi ve zorunlu ihale gibi birtakım düzenlemeler yapılmıştır (Özen, 2008: 119).

İngiltere'de performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk düzenlemelerden biri Mali Yönetim İnisyatifi Programı'dır. 1982 yılında yürürlüğe giren bu programın amacı, kurumların performans ölçümlerinde hesap verilebilirliği arttırmak için daha fazla esnek

olmalarını sağlamaktır. Temel amaç, kamu kurumlarının her alanda hedeflerin, çıktıların ve performanslarının incelenmesi ve ölçülmesidir. Mali Yönetim İnisyatifi Programı, yöneticilere hedeflerini açık ve net bir şekilde ortaya koyma ve bu hedeflere uygun performansları belirleme ve kaynaklarını etkin ve verimli kullanma yetkisini vermiştir (Özen, 2008: 120).

2. Kamu Hizmet Sözleşmeleri ve Hizmet Sunumu Sözleşmeleri

İngiltere’de hükümet 1998 yılında kapsamlı bir harcama gözden geçirmesi başlatmıştır. Böylece kaynak tahsis edilen her harcama alanı incelenmiştir. İlk kez departmanların harcama programlarına tahsis edilen kaynakların karşılığında elde edilen hizmet kalitesindeki gelişmeler konusunda kararlar alınmış ve alınan bu kararlar 1998’de her Devlet departmanı için geliştirilen Kamu Hizmeti Sözleşmelerinde yayımlanmıştır. Burada departmanın amacı, hedefleri ve performans göstergeleri belirlenmiştir. Kamu Hizmet Sözleşmeleri, kamu kesiminde performansın yönetilmesinde önemli bir yer tutan departmanlara ait sonuç hedeflerini kapsamaktadır. Bunun yanı sıra her bir kamu hizmeti sözleşmesi maliyet-etkinlik hedefi içermektedir. Maliyet-etkinlik hedefi, girdiler ile sonuçlar arasındaki ilişkiyi ölçmeyi sağlar (Oral, 2005: 47-54).

2000 yılında ikinci bir harcama gözden geçirmesi söz konusu olmuştur. Bu gözden geçirim ile Hizmet Sunumu Sözleşmeleri getirilmiştir. Çıktı ve işlem odaklı hedeflere hizmet sunumu sözleşmelerinde yer verilmiştir. Hizmet sunumu sözleşmelerinde Kamu hizmeti sözleşmelerinde yer alan hedeflerin nasıl gerçekleştirileceği ortaya konmaktadır. Hizmet sunumu sözleşmeleri, her departmanın gelecek 3 yılda etkinliğini ve performansını geliştirmek için ne yapacağı ile hangi yöntemleri ve yönetim araçlarını kullanacağı hakkında bilgi verir. İş planlaması modeli kamu hizmetleri verimlilik panelinde oluşturulmuştur. Panel üst dereceli özel sektör ve kamu sektörü değişim yönetimi uzmanlarından oluşmaktadır. Bu uzmanlar Devlet departmanlarının ve kurumlarının kamu hizmetlerinin performansını ve kamu hizmetlerinin sunumunu geliştirebilmek için yeni ve pratik yöntemler geliştirmesine yardım etmektedir. "Amaç" ve "Kamu Hizmetleri Sözleşmeleri" vasıtasıyla ortaya konulan üst dereceli hedefler oluşturulması ve uygun bir gösterge ve hedefler setine dönüştürülmesi önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Kurumlar hedefler için hesap verebilirliği sağlamalı ve iyi performansın ödüllendirildiği güçlü bir performans gözden geçirim sistemi oluşturmalıdır. (Oral, 2005: 47 - 54).

Kamu hizmetleri sözleşmeleriyle hükümetin kaynak dağılımı, açık bir şekilde departmanlar tarafından ölçülebilir ve özellikli hedeflere ulaşma konusundaki taahhütlerine bağlanmıştır. Reform çerçevesinde Devlet departmanları, fonları harcama programlarının değişik kolları arasında yeniden tahsis etme konusunda serbesttirler. Bir kere departman hizmet sunumu sözleşmesini yaptıktan sonra kaynakları esnek bir şekilde hedeflere ulaşmak için kullanabilmektedir.

3. Sonuç Hedefleri ile Kaynakların İlişkilendirilmesi

Performans göstergelerine, bütçe sürecinde bütçeyi oluşturmak, gözden geçirmek ve hedefler doğrultusunda ulaşılanları sistematik bir şekilde değerlendirmeyi sağlamak için başvurulmaktadır. İngiliz hükümeti kaynakların dağıtım sürecini yıllık performans hedeflerinin oluşturulması süreci ile beraber ele almaktadır. Harcama gözden geçirimleri sayesinde kaynakların tahsisi, açık ve net bir şekilde özellikli ve ölçülebilir performans hedeflerinin ulaşılmasına dair departmanların taahhütleri ile birleştirilmiştir. 2000 yılında yapılan harcama gözden geçiriminde kaynaklar departmanlara gelecek üç yıl için (2001-2004) tahsis edilmiştir. Ayrıca tahsis edilen bu kaynaklarla hangi hedeflere ulaşacaklarını gösteren kamu hizmeti sözleşmeleri imzalanmıştır (Oral, 2005: 55 -56).

Bakanlıklar tarafından hazırlanan ve performans hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığını gösteren performans raporları dönemlik raporları oluşturmakta ve parlamentoya sunulmaktadır (Sakal, Şahin,2007: 14).

4. Diğer Çeşitli Düzenlemeler

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik bir diğer düzenleme de Kamu Yönetiminin Geliştirilmesi adlı rapordur. Bu raporda hizmet sunumunda etkinliğin artırılması için ilgililerin sonuçlardan kişisel olarak sorumlu tutulması üzerinde durulmuştur. Kamu hizmetlerinin sunumunda uygulamacı ajanslar temel birimlerdir. Merkezi yönetimde çalışanların %90'ı uygulamacı ajanslarda istihdam edilmektedir. Uygulamacı ajanslar için performans göstergeleri belirlenmekte ve uygulamada esneklik sağlanmaktadır. Bakanlıklar hedeflerin ortaya konulması ve performans göstergelerinin oluşturulması konusunda sorumlu

iken bağımsız denetim birimleri bakanlıklar adına uygulayıcı ajansları performansa yönelik olarak denetlemekle yükümlüdürler (Dinçer, Yılmaz, 2003: 45).

Bir diğer düzenleme de İdarenin Modernizasyonu adlı beyaz kitaptır. Bu düzenleme kamu yönetiminde yeniden yapılanmaya hız kazandırmıştır. Bu kitap ile kamu yönetimini basit ve kolay ulaşılabilir, vatandaşların ve ekonominin ihtiyaçlarına uygun bir hale getirmek amaçlanmaktadır. Hizmet sunumunda vatandaşın beklentileri esas alınmaktadır. Bu uygulamaların yanı sıra tahakkuk esasına dayalı muhasebe sistemine geçip, hizmet sunumunda kamu ile özel sektör arasında rekabet oluşturma gibi çeşitli konularda önemli adımlar atılmıştır (Dinçer, Yılmaz, 2003: 46). Ayrıca personel yönetimi sisteminin yeniden düzenlenmesi gündeme gelmiştir. Bu bağlamda kamu personelinin yönetimi kanunu ile ücret ve değerlendirme ile ilgili yetkiler ve sorumluluklar alt birimlere devredilmiştir. Kamu birimlerine kendi personel politikalarını belirleme yetkisi verilmiş, ödeme sisteminde esneklik ve disiplinli bütçe uygulaması yanında performansa dayalı ücret sistemine geçiş amaçlanmıştır (Özen, 2008: 121).

C. HOLLANDA

Hollanda'da performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ilk girişimler 1970'lerdeki Muhasebe Kanunu ile başlamıştır. Hollandalı bakanlar performans bilgisinin kullanılmasının faydalı olabileceği düşüncesiyle performans göstergeleri oluşturulmasına karar vermiştir. Fakat bu girişimler uzun süre bütçenin eski formatında olmasını önleyememiştir (Posseth, Nispen, 2006: 4). Hollanda'da 1980'lerde bütçe açıkları ciddi bir artış göstermiştir. Açıkları azaltmak için bütçede çeşitli kısıntılara gidilmesine rağmen olumlu sonuçlar meydana gelmemiştir. Daha sonraki dönemlerde de çeşitli mali politika paketleri uygulanmış ancak etkili olmamış ve mali açıdan durum daha da belirsiz bir hal almıştır. Bu olumsuzluklar çerçevesinde bütçe yapısının değiştirilmesine karar verilmiştir (Oral, 2005: 87).

1990'lı yılların sonlarında Hollanda Maliye Bakanı Gerrit Zalm, bütçe dokümanlarını yeniden dizayn etmek üzere harekete geçmiştir. Bu bağlamda bir çalışma grubu oluşturulmuş ve çalışma grubu yeni bir bütçe sisteminin oluşturulmasından sorumlu tutulmuştur. Böylece bütçeleme sürecinde köklü değişikliklere gidilmiştir. Bütçe dokümanlarının sunumunda, yapısında ve içeriğinde önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler ile Devlet bütçesi ile

ulaşılmak istenen amaçlara, bu amaçlara ulaşmada izlenecek yola ve bunların maliyetlerinin ne olacağına ilişkin bilgilerin verilmesi amaçlanmıştır (Posseth, Nispen, 2006: 4).

Hollanda'da uygulanmakta olan performans esaslı bütçeleme sistemi performans yönetimi ile beraber yürütülmektedir. Performans esaslı bütçeleme sistemi ile performans yönetiminin sisteme aynı anda dahil edilmiş olması sürecin geliştirilmesi ve işlenmesi için uygun bir ortam sağlamaktadır. Ülkede performans esaslı bütçeleme sisteminin önemli bir özelliği ise programların üzerine oturtulmuş olmasıdır. Performans bilgilerinin bütçeleme sistemine dahil edilmesi, çıktı ve sonuç odaklı bir bütçeleme sistemine geçilmesi program yapısı korunarak sağlanmıştır. Bütçe döngüsünün, politika ve hedeflere odaklı bir hale getirilmesi için Hollanda'nın kurduğu yeni sistem, yeni dokümanlar oluşturmadan, bütçe sürecini ve dokümanlarını değiştirmek yoluyla oluşturulmuştur. Politikalara ilişkin bilgiler için ayrı dokümanlar bulunmamaktadır, bu bilgiler bütçe dokümanlarının içine entegre edilmiştir. Hedeflerle kaynaklar arasında ilişki kurmak amacıyla performans planlarına başvurulmamıştır. Politika oluşturulması, uzun vadeli öncelikler ve hedeflerin belirlenmesi süreci siyasi süreçle birleştirilmiştir. Hollanda sistemine ilişkin bir diğer özellik ise performans sözleşmelerine yer verilmiş olmasıdır. Performans yönetimini yürütebilmek amacıyla oluşturulan ajanslarda büyük ölçüde performans sözleşmesi sistemi belirlenmiştir. Bütün bu etkenler Hollanda'da planlama ve bütçe hazırlama süreçlerinin çok basit ve bürokrasiden uzak bir şekilde yürütülmesine sebep olmaktadır (Oral, 2005: 89- 90).

Hollanda bütçesindeki reform üç temel soruya cevap verilmesi amacıyla yapılmıştır. Bu sorular (Posseth, Nispen, 2006: 6):

- Neyi başarmak istiyoruz?
- Hangi adımlar bizi başarıya götürecektir?
- Çabalarımızın maliyeti nedir?

Yıllık rapora ilişkin reformlar ise;

- Amaçlarımızı başardık mı?
- Başarmamız için yapmamız gerekenleri yaptık mı?
- Beklediğimiz maliyette miydi?

sorularına yanıt aramaktadır.

Böylece bütçeleme ve raporlama dokümanları sonuçlara ve performansa göre yeniden şekillenecektir.

1. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Çeşitli Düzenlemeler

1.1. Devlet Hesapları Kanunu

1976 yılında Devlet Hesapları Kanunu kapsamında merkezi hükümetin performans ölçümünü kullanması zorunlu hale getirilmiş ve bakanlıkların bütçelerinden yıllık performans bilgisini sağlamaları esası getirilmiştir (Özen, 2008: 150).

1999 yılında Hollanda Hükümeti Parlamento'ya bütçe dokümanlarının sunumunda, yapısında ve içeriğinde değişiklikler öngören bir teklif sunmuştur. Bu değişikliklerle devlet bütçesi ile ulaşılmak istenen amaçlar, amaçlara ulaşmada izlenecek yol ve bunların yapılması sonucunda oluşan maliyetin ne olacağı hakkında bilgi vermesi amaçlanmıştır. Yıllık raporların istenilen hedeflere ulaşıp-ulaşamadığının, ulaşmak için gerekenlerin yapılıp-yapılmadığı, maliyetlerin istenilen şekilde olup-olmadığı konusunda bilgiler içermesi istenmiştir. Amaç, bütçe dokümanlarını ve bütçeleme sürecini daha politika odaklı ve daha fazla bilgi üreten bir süreç haline dönüştürmektir (Oral, 2005: 88).

1.2. Kamu Finansman Kanununda Yapılan Değişiklikler ve Muhasebe Kuralları

2002 yılında Kamu Finansman Kanunu performans esaslı bütçe sistemini uygulamaya koymak için değiştirilmiş ve yapılan harcamalar her kurum için politika alanına göre verilmeye başlanmıştır. Reformlarla ulaşılmak istenen amaç, bütçeyi devletin öncelikli politika belgesi haline getirerek, daha çok politika odaklı yapmaktır. Bu durum, performans ve kaynaklar arasında bağlantı kurulmasını zorunlu hale getirmektedir. Hollanda'da performans esaslı bütçeleme ile ilgili önemli bir diğer düzenleme de 1995 yılı Muhasebe Kuralları'dır. Buna göre bir mali yıl için bütçenin zorunlu tamamlayıcısı olarak orta ve uzun vadeli bütçeler hazırlanmaya başlanmıştır. Muhasebe Kuralları, planlanan politikalar için uzun vadeli bütçe bilgisini sisteme dahil etmeyi önerdiği gibi bütçe de fonksiyon ya da

politikalara göre yapılandırılmaya ve hizmet seviyeleri hakkında daha doğru bilgi alınmaya başlanmıştır (Özen, 2008: 151- 152). Böylece yeni bütçeleme sistemine göre bütçe bölümleri politik alana göre yapılandırılarak, her kurumun bütçesi sektörler arası karşılaştırmaya imkan verebilir hale getirilmiş ve bütçe çıktıları üzerinde durulmuştur.

2. Yeni Bütçe Yapısı

Hollanda'da performans esaslı bütçeleme sistemi ile ilgili çalışmalar tamamlandığında bütçenin ve hesap vermeyi sağlayan dokümanların yapısı sonuç odaklı hedefler ve performansla ilişkili olarak değişecektir. Bütçe her departmanın altında harcamaları ve gelirleri entegre edecektir. Her bütçe dokümanı, politika amaçları ve politikalara ulaşmak için kullanacağı araçları, bu araçlara tahsis edilen mali kaynakları, idari harcamaları ve program harcamaları katkıda buldukları politika hedefleri altında sınıflandıracaktır (Sterck, Bouckaert, 2006: 6).

Bütçe, bakanlıklarda olması gereken yeni bir ajans kurulması gibi yapısal değişiklikler hakkında bilgi verecektir. Ajanslarla ilgili mali bilgiler yer alacaktır. Mali bilgilerin yanı sıra girdiler, çıktılar ve sonuçlarla ilgili bilgilere de yer verilecek ve bunlar bütçe ve mali dokümanlarda yer alacaktır. Her yıl bütçe sonuçlarını bütün yönleriyle değerlendirmek olanaklı olmadığı için ve böyle bir uygulama maliyetli olabileceği düşüncesiyle sonuç odaklı bilginin sağlanması önem arz etmektedir. Politika etkililiği söz konusu olduğunda politika değerlendirmesi önemli bir role sahiptir. Çıktı göstergelerine de yıllık bazda yer verilmektedir (Yılmaz, 2007: 47).

3. Bütçenin Uygulanması

Hollanda'da bütçenin performans yönetimi ve performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş sürecinde politika üreten birimler ile politikaları uygulayan birimler birbirinden ayrılmış, insan kaynakları yönetiminde, ödeneklerin yeniden dağıtımında kurumlara elastikiyet getirilmiştir. Oluşturulan yeni kurumlarda performans sözleşmesi uygulamasına yer verilmektedir. Bakanlıklar çatısı altında oluşturulan Ajanslar Hollanda sisteminin yeni yapılanmaları olarak göze çarpmaktadır. Ajanslar, Hollanda'da performans yönetimini, saydamlığı sağlayabilmek ve politika üreten birimleri uygulamacı birimlerden ayırmak için

bakanlıklara bağılı olarak, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için oluşturulan, bağılı olduğu bakanlıktan bağımsız olarak mali hesaplar yayınlayan bir çeşit kamu kurumudur. Ajans modeli piyasa benzeri ve karşılıklı çıkarların söz konusu olduğu bir mekanizma görevi görmektedir. Ajanslar öncelikle politika üretmeyi ve uygulamayı, organizasyonlara ait farklı birimlerle ayırmaktadır. Sonrasında uygulamacı bir birimin birbiriyle uyuşmayan rollerini birbirinden ayırmaktadır. Performans sözleşmeleri burada önem kazanmaktadır. Performans sözleşmeleri ile rollerin ve glerin birbirinden ayrılması sağlanmaktadır. Performans sözleşmeleri ile istenilen performans düzeyleri ortaya konularak sorumluluk mekanizmalarının aktifleştirilmesi amaçlanmaktadır (Oral, 2005: 95- 96).

4. Değerlendirme

Hollanda Sayıştay'ı 1990'lı yılların başında Bakanlıklara program değerlendirmesi konusuna daha fazla önem gösterilmesi konusunda çeşitli önerilerde bulunmuştur. Bu bağlamda Devlet üç kollu bir strateji belirlemiştir. Bu stratejilerden ilki, Bakanlıkların değerlendirme konusunda sorumluluklarını tanımlayan düzenleme, ikincisi, bakanlıkların btlerine katkı sağlayacak çeşitli değerlendirme faaliyetleri ve faaliyetler neticesinde oluşturulacak yıllık raporun hazırlanması, ncüsü ise bakanlık bazında değerlendirmelerin koordine edilmesi ve yönetilmesidir. Politika daireleri değerlendirme konusunda kendileri sorumlu tutulmuşlardır. İ bt daireleri koordinasyondan ve gerekli öneriler ile rehberlik hizmetlerini sunmaktan sorumludurlar. Bakanlıkların st düzey yöneticileri değerlendirmelerden nihai olarak sorumlu olup, Sayıştay da değerlendirme yönetimini gözden geçirmekte ve bunların sonuçlarını raporlamaktadır. Raporlama sistemi sistematik bir yapıya sahip olup oldukça gelişmiştir. Bt uygulaması ile ilgili olarak her üç ayda bir Parlamento'ya bilgiler sunulmaktadır. Sunulan bilgilere paralel olarak alınması gereken kararlar mümkün olan en kısa zamanda ve sistematik bir Şekilde alınmaktadır (Oral, 2005: 104- 105).

D. İSVEÇ

İsveç, geleneksel devlet yapısı içinde bütçeleme sürecinde reform yapma gereği duymuş, kamusal hizmetler verimlilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmiş, kamu kurumlarına daha fazla serbestlik kazandırılmış ve bunların sonuçları izlemeye tabi tutulup bu konuda kamuoyu bilgilendirilmiştir. Mali yönetim reformu çerçevesinde, kurumlara sağlanan ödeneklerin miktarları değil, ödeneklerin amaçların gerçekleşmesinde ne ölçüde etkili olduğu üzerinde durulmuştur. Özel sektör için geçerli olan kurallar kamusal hizmetler için de uygulanmaya çalışılmıştır (Blondal, 2001: 27).

İsveç 1990'lı yıllarda yüksek bütçe açıklarına sahiptir. Bu açıklar yüksek bir kamu borçlanması sonucunu doğurmuş ve 1990-1994 yılları arasında borçlar ikiye katlanmıştır. 1990'lı yılların sonuna doğru ise bütçe dengesi yeniden sağlanmıştır. İsveç'te 1994 yılında yeni iktidar idareyi devraldığıında bir dar boğaz yaşanmaktaydı. Yeni hükümet bir mali uyum programı hazırlayıp bütçe açığını azaltmayı amaçlamıştır. Bütçe dengesinde meydana gelen bozulmalar, İsveç ekonomisinin kötü durumunu yansıtmaktadır. 1930'lı yıllardan beri tarihinin en kötü ekonomik koşullarını yaşayan ülkenin yanlış politikalar uygulaması bu durumun ortaya çıkmasında etkilidir. Yapısal reformların ardı ardına gerçekleştirilmesi öngörülmez problemlere yol açmıştır. Bu olumsuz gelişmelerin ardından bir vergi reformu gereği ortaya çıkmıştır. Vergi reformu sayesinde ekonomide ciddi bir şekilde düşmüş olan talep yeniden canlandırılmaya çalışılmıştır. Makroekonomik politikada çok fazla bir etki göstermemesine rağmen, bu düzenlemeler ekonominin yön bulmasına yardımcı olmuştur. Böylece İsveç OECD ülkeleri arasında en kapsamlı mali uyum programını uygulamaya başlamıştır (Uludüz, 2008: 89). Ekonomik uyum programının en önemli amacı kamu maliyesinin tekrar inşa edilmesidir.

İsveç'te 1993'te başlatılan reform çalışmaları ile performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yapılmıştır. Bu amaçla Maliye Bakanlığınca bir rapor hazırlanmış ve reformun temel amaç ve ilkeleri bu raporda ortaya konulmuştur. Bu bağlamda bir kurumun tüm faaliyetleri incelenmeli ve aynı amaca yönelik olarak kaynaklar bütçelendirilmelidir. Bu sistem ödenek alan kurumların devlet bütçesinden tahsis edilen kaynakları istediği biçimde kullanabilme imkanını tanımaktadır. 1994 yılında ise Hükümet, ücretler hakkında karar yetkisini ilgili kamu kurumlarına devretmiş ve ücret politikası açısından özel sektör mantığı kamu sektörüne de aktarılmıştır (Tüğen, Egeli, Özen, 2007: 5).

İsveç'te bütün bu yaşananlara paralel olarak çok yıllık stratejik planlara dayalı bütçeleme tekniği kullanılmaya başlanmıştır. Bu bütçeleme tekniğinde, ekonomik öncelikler doğrultusunda harcama kalemlerinin üst sınırları tespit edilmekte ve bunların doğrultusunda üç yıllık bir dönemi kapsayacak makro ekonomik hedefler ile hükümet politikaları arasında bir bağ kurulmaktadır. Bütçe sürecinin geliştirilmesi konusunda, İsveç'te 1994 yılından beri köklü değişiklikler yaşanmıştır. Gerçekleştirilen reformun temel kriterleri şu şekilde sıralanabilir (Uludüz, 2008: 90):

- Çok yıllık bütçeleme sistemine ve yukarıdan aşağıya doğru bütçeleme sürecine geçilmiştir.
- Bütçe süreci, bütçe dışında işlem gören varlıkların bütçe kapsamına alınmasıyla daha anlaşılabilir ve açık bir hale getirilmiştir.
- Sosyal güvenlik alanında gelirlerin ve giderlerin ayrılması ilkesi, işlemlerdeki saydamlığı arttırmak amacıyla kabul edilmiştir.
- Bütün bütçe ödenekleri kaldırılmış ve bütçe ödenekleri yıllık incelemeye ve izne tabi tutulmuştur.
- Mali yıl takvim yılı olarak değiştirilmiş, bütçeleme sürecinin hukuki alt yapısı gözden geçirilerek, güçlendirilmiştir. Bütçeleme süreci ile ilgili olarak Parlamento tarafından yeni düzenlemelere gidilmiştir.

İsveç'te bütçeleme süreci üç aşamalı olarak gerçekleştirilmektedir (Karabacak, 1999: 7): Bunlar, çok yıllık bütçeleme çerçevesi, kabinenin bütçe oturumları ve bakanlıklara toplam fon tahsisi şeklindedir.

1. Çok Yıllı Bütçeleme Çerçevesi

Çok yıllık bütçeleme çerçevesi, İsveç'te yıllık bütçe süreci baz alınarak kullanılmaktadır. Bütçe üç yıllık süre için hazırlanmaktadır. Bu üç yıllık süreç, gelecek bütçe

dönemi ve onu takip eden iki yılı kapsamaktadır. Çok yıllık bütçeleme süreci, hükümetin mali politika amaçları ile makroekonomik amaçlar arasında bir bağ oluşturmaktadır. Çok yıllık bütçeleme çerçevesi iç içe olan üç seviyede gerçekleşmektedir. Bunlardan ilki, hükümetin mali politika amaçlarının makroekonomik terimlerle ifade edilmesidir. İkinci seviyede, birtakım ekonomik varsayımlar dikkate alınarak bu amaçlar toplam maksimum harcama seviyelerine dönüştürülmektedir. Üçüncü seviyede ise, her bir harcama alanının nasıl finanse edileceği belirlenerek toplam harcama tavanları daha işlevsel bir hale getirilmektedir. Çok yıllık bütçeleme çerçevesi düzenlendikten sonra, yıllık bütçe egzersizlerinin başlama noktası bu çerçeve doğrultusunda ikinci yıl için bilgilerin güncelleştirilmesidir. Çok yıllık bütçeleme çerçevesi, yıllık bütçe sürecinde bir çapa görevi üstlenmekte ve böylece mali disiplin güçlenmektedir (Blondal, 2001: 29).

2. Kabinenin Bütçe Oturumları

Kabinenin bütçe oturumları ise, Mart ayının sonunda Maliye Bakanlığı Kabine üyelerine tavsiyelerini sunar. Toplantı iki günlük bir süreyi kapsamaktadır. Toplantının asıl amacı ekonomik politikaların, bütçe politikalarının ve ilkbahar Mali Politika Kanun Tasarısı'nın ana ilkeleri doğrultusunda bakanların uzlaşma sağlamalarıdır. Kabine bütçe oturumu genellikle kendi harcamaları üzerinde ek kaynak sağlamak isteyen bakanlık bütçeleri üzerinde yoğunlaşmaktadır. Toplantının sonunda ise gelecek yıl ve onu izleyen iki yıl için her bir 27 harcama alanı için toplam harcama seviyesi üzerinde anlaşma sağlanmış olmaktadır. Toplantıda alınan bütçe kararları ilkbahar Mali Politika Kanun Tasarısı'nda resmi hale getirilir. Kararların resmileştirilmesi ile bakanlıkların söz konusu kararlarda bir değişiklik yapmak istemeleri daha zor bir hale gelmektedir (Blondal, 2001: 32).

Her bir ödenek için alınacak kararlar bütçe sürecinin üçüncü safhasında söz konusu olur. Bu kararlar her bir harcama alanı için sorumlu olan Bakanlar tarafından alınmaktadır. Bu süreçte Maliye Bakanı devre dışı kalarak, sorumluluk kendi bütçe teklifleri üzerinde büyük bir sahiplik hakkı bulunan harcamacı bakanlara verilerek, onların büyük öncelikli harcama alanlarını finanse edebilmesi için daha düşük yoğunluktaki harcama alanlarını belirlemelerine yardımcı olur. Bütçe tasarıları nakit esaslı olarak Parlamento'ya sunulmaktadır (Karabacak, 1999: 14). Bunun yanı sıra kurumların yıllık raporları ve hükümetin konsolide mali raporu tahakkuk esaslı hazırlanmaktadır.

2003 yılında Maliye Bakanlığı, devlet bütçe yapısı için yeni prensipler belirlemiştir. Devlet bütçesi tahakkuk esasına dayalı olmakla birlikte altyapı, çevre, kültür ve savunma ile ilgili yatırım ödenekleri nakit esaslı olarak devam etmektedir. Nakit esaslı ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçişle ilgili çalışmalar devam etmekte olup, bütçe süreçleri veya fonksiyonları bakımından sistem daha etkin bir yapıya kavuşturulamamıştır (Tüğen, Egeli, Özen, 2007: 6).

3. Bakanlıklara Toplam Fon Tahsisi

Çok yıllık bütçeleme çerçevesi ve kabinenin bütçe oturumları, harcama alanları seviyesinde alınan kararlardır. Ödenek bazında alınan kararlar bütçe sürecinin üçüncü aşamasında alınan kararlardır. Bu kararlar her harcama alanı için sorumlu olan Bakanlar tarafından alınmaktadır. Bu aşamada Maliye Bakanlığı bütçeleme sürecinden çekilir. Sorumluluk, harcamacı bakanlara verilir. Harcamacı bakanlıkların Kabine Bütçe Oturumlarından sonra kendilerine tahsis edilen fonları dağıtmaları için toplam iki ay gibi bir süreleri vardır. Bunları Mayıs ayının ortasında tamamlayarak Maliye Bakanlığına sunmaları gerekir. Kabine ise bütçe tasarısını Eylül ayının sonuna doğru kabul eder ve bütçe tasarısı Parlamento'ya 20 Eylül tarihinde sunulur (Blondal, 2001: 34).

Bütçe dokümanı 12 bölümden oluşmakta, 27 harcama alanının her birinde bulunan 11 tartışma dokümanı ve 1 tane genel değerlendirme raporundan oluşmaktadır. Her bir bakanlık kendi harcama alanındaki başlangıç tartışmalarının hazırlanmasından sorumludur. Bunlar daha sonra Maliye Bakanlığı'na değerlendirilmesi ve yayımlanması için gönderilir. Maliye Bakanlığı ise bu dokümanların genel olarak değerlendirilmesini yapmakta ve ekonomik bir veri seti oluşturmaktadır (Blondal, 2001: 34).

Bütçe tasarıları ise Parlamento'ya nakit bazlı olarak sunulmaktadır. Kurumların yıllık raporları ve hükümetin konsolide mali raporu tahakkuk bazlı olmak üzere hazırlanmaktadır. Bütçe teklifinin de tahakkuk bazlı olarak Parlamento'ya sunulması için çalışmalar yapılmaktadır (Karabacak, 1999: 14).

4. Bütçe Denetimi

İsveç'te 1980'li yılların sonuna kadar devlet, ödeneklerin nasıl kullanıldığının üzerinde yoğunlaşan merkezi bir kurum olarak görülmüştür. Hükümet yıllık ödenek talepleri hakkındaki bilgiden başka rapor elde edememekteydi. Yıllık denetimler ise mali tablolar üzerinde yoğunlaşmaktaydı. Hükümet denetim sonucunda kendisine gönderilen rapor aracılığıyla denetim sisteminden haberdar olmakta ve bu durum rasyonel bir gerçeklik ifade etmemekteydi. Denetim fonksiyonunun değiştirilme gereği ise kamu maliyesindeki kötüleşmeden ve sonuç-çıktı odaklı yönetimin uygulanmasından sonra ortaya çıkmıştır. Kamu maliyesinde yaşanan sıkıntılar, ödeneklerin değişik sektörlerle ne şekilde dağıtıldığı konusuna önem verilmesine ve böylece politikacı ve memurların kaynakların nasıl kullanıldığı konusunda vatandaşlara bilgi vermesi gerekliliğine neden olmuştur. Sonuçlara göre yönetim ise faaliyetlerin sistematik ve düzenli değerlendirilmesini sağlamak amacıyla gerçekleştirilmiştir. Sonuçlara göre yönetim, sorumluluğun etkin ve uygun bir şekilde dağıtılmasının yanında, kurumların hükümete karşı yükledikleri faaliyetleri hakkında düzenli raporlar sağlamanın olanak tanımıştır. İsveç'te yeni devlet denetimi iki şekilde gerçekleştirilmektedir. Bunlardan ilki Ulusal Denetim Ofisi, ikincisi ise Parlamento Denetçileridir (Karabacak, 1999: 28):

Ulusal Denetim Ofisi (UDO), Devletin denetleme birimi olarak görev yapmaktadır. UDO bütün devlet kurumlarını ve bunların gerçekleştirdikleri faaliyetleri bağımsız bir şekilde denetlemektedir. Yapılan denetim devlet faaliyetlerinin gerektirdiği standartlara uygun olarak yapılmaktadır. UDO, Maliye Bakanlığı'nın altında merkezi hükümete bağlı olarak çalışmaktadır. UDO, konuların seçiminde ve raporlama konularında tam bağımsızdır. UDO üç ayrı görev üstlenmiştir. Bunlar, mali denetim, performans denetimi ve mali yönetim reformlarının koordinasyonunu sağlamaktır. Ayrıca UDO üç konu üzerinde yoğunlaşmaktadır. Birincisi, etkinlik ve etkinliğe engel olan konuların ortaya çıkarılması, ikincisi, etkinliği ve etkililiği artırmak için ölçümler yapılması, üçüncüsü ise değişimin gerçekleştirilmesi ve sonuçların izlenmesi şeklindedir (Uludüz, 2008: 90).

Parlamento Denetçileri, devletin faaliyetlerini Parlamento adına denetlemekle görevlidirler. Parlamento denetçileri bütün hükümet faaliyetlerini ve devletin faaliyetlerinde kararlarıyla etkili olduğu tüm şirketleri denetleme yetkisine sahiptir. Denetçiler özellikle performans denetimine ağırlık vermektedirler. Denetimi yapılacak konularda serbest

olmalarının yanında bazen de Parlamento'nun ilgili birimlerinden gelen tavsiyeler üzerine de denetleme yaparlar. Denetim raporları ise Parlamento'ya yazılı teklifler şeklinde sunulmaktadır (Karabacak, 1999: 29).

2. Avrupa Birliği'nde Performans Esaslı Bütçe Sistemine Yönelik Uygulamalar ve Değerlendirilmesi

A. FRANSA

1. Programların Oluşturulması

Fransa'da performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasına geçiş için yapılan reformların en önemli unsuru bütçe büyüklüklerini formüle eden programların oluşturulmasıdır. Böylece bütçenin girdi odaklı bölümleri yerine, hükümetin sonuç odaklı amaçları düzeyinde oylanması sağlanmıştır. Reform tam olarak gerçekleştirildiğinde programlara dayalı bütçeleme, girdi bütçesinden sonuç ve hedeflere dayalı bütçelemeye geçişi sağlayacaktır. Harcamacı birimler yıllık olarak amaçlarını belirleyecek ancak bağlayıcı olmayan durumlarda çok yıllık bir yaklaşım sergilenecektir. Hükümet nakit esasını uygulamaya devam edecek bunun yanı sıra tahakkuk esaslı raporlama kademeli olarak uygulamaya konulacaktır (Yılmaz, 2007: 46). Uygulama 2006 yılında tamamlanmıştır.

Fransa bütçeleme sistemi misyon, program ve faaliyetlerden oluşan üç aşamalı bir yapıya sahiptir. İlk etapta misyon ve görevler yer almakta ve bunlar devletin temel politikalarının belirlenmesini ifade etmektedir. Her programa çeşitli performans hedefleri ve göstergeleri eklenmektedir. Bu göstergeler hizmet etkinliği, kalitesi ve yönetim etkinliği şeklinde sıralanabilir. Her programın bir yöneticisi bulunmakta ve parlamentoya yönetim tercihleri ve ilgili harcamalar hakkında bilgi vermektedir. Fransa'da her misyon için bir belge hazırlanmaktadır. Bu belgelerde amaçlar, yönetim sistemleri, personel sayısı ve yatırım stratejileri gibi birçok konuya yer verilmekte ve misyonlara tahsis edilen ödenekler çok detaylı bir şekilde gösterilmektedir. Böylece bütçenin daha anlaşılır ve saydam bir hale gelmesi amaçlanmaktadır. Ülkede aynı zamanda performans esaslı ücret sistemi de uygulama alanı bulmaktadır. 1991 yılında prim sistemi devreye girmiş ve böylece kamu personeli kariyer sistemine esneklik kazandırmak, kamu kesiminde sonuç odaklı kültür

geliştirmek ve kamu personelinin hesap verebilirliğini sağlamak amaçlanmıştır (Özen, 2008: 141).

Fransa'da 2006 yılı bütçesinde toplam program sayısı 133 olarak belirlenmiştir. Bu programlar 620 faaliyete ayrılmıştır. Ayrıca her programa çeşitli performans hedefleri ve göstergeleri eklenmiştir. Bu göstergeler hizmet etkinliği, kalitesi ve yönetim etkinliğidir. Ödenekleri ve performans ölçümlerini tek bir belge çatısı altında toplamak kamu politikalarının uzun dönemli etkinliğinin değerlendirilmesinde kolaylık sağlamaktadır. Her programın bir yöneticisi bulunmakta ve Parlamento'ya yönetim tercihleri ile harcamaları hakkında bilgi vermektedir. 2007 yılında yürürlüğe giren Bütçe İnceleme Kanunu kapsamında kamu kurumları hazırlayacakları yıllık performans raporlarında ortaya konulan performansları hakkında da Parlamento denetimine tabi tutulmuşlardır. Fransa'da kamu yönetimine yönelik reformlar çerçevesinde bütçeleme sistemi çıktılar üzerine odaklanmıştır. 1997 yılından beri bütçe kümeleri oluşturulmuş, bu sayede mevcut bütçe bölümleri sonuçlara göre gruplandırılmıştır. Sistemde yöneticiler programlar üzerinde durmuşlardır. Programlarda hedefler, beklenen çıktı ve sonuçlar bir araya getirilmekte böylece politik amaçlar ortaya konulmaktadır. Sistemde 133 program yer almakta ve yöneticiler sorumlu oldukları program ücret artışları hariç tüm kaynakları istedikleri şekilde dağıtmaya yetkilidir. Maliye Bakanlığı bütçenin hazırlanmasından uygulanmasına kadar tüm aşamalarda en önemli kurum görevini üstlenmesine karşın diğer bakanlıkların bütçe stratejilerinin belirlenmesinde önemli rolü bulunmamaktadır. Parlamento ise hükümetin sonuç hedefleri ile ilgili olan programları oylamakta ve her misyon performans göstergeleri ile desteklenmektedir. Yılsonunda her program için bütçe harcama sonuçları elde edilen performans çerçevesinde açıklanmaktadır. Performansla ilgili açıklamalar her program için düzenlenen performans raporlarına dayanmaktadır (Yılmaz, 2007: 48). İlgili kanun, Sayıştay'ın tahakkuk esaslı muhasebeyi onaylamasını gerektirmektedir.

2. Sorumluluk Merkezleri

Kamu reformunun önemli unsurlarından biri de Sorumluluk Merkezleridir. 1990'larda uygulama alanı bulan bu uygulama hizmetin, ülke içindeki vatandaşlara doğrudan doğruya verildiği taşra teşkilatları için söz konusu olmuştur. Başlangıçta isteğe bağlı tutulmuş ve

Sorumluluk Merkezi oluşturmak isteyen bakanlık ilgili birimle temasa geçmiştir. Ancak 1995 yılında Başbakan Juppe tarafından bu yönde yerelleşme hareketinin 1996 yılının sonuna kadar tüm Fransız yönetimini kapsayacak şekilde yaygınlaştırılmasına yönelik bir genelge çıkarılmıştır. Genelgede beş hedef belirlenerek devletin fonksiyonlarını açıklaması, toplumun ihtiyaç ile beklentilerine karşı daha fazla sorumlu olması, merkezi hükümetin reforma tabi tutulması, sorumlulukların idari birimlere paylaştırılması ve kamu yönetiminin yeniden düzenlenmesi ilkeleri temel alınmıştır. Başbakan Juppe'nin reform çabalarının, yeniden düzenlenmiş hizmetler için sorumluluk merkezlerinin yaygınlaştırılması, performans ölçümünün geliştirilmesi ve hizmet kalitesinin artırılması gibi düzenlemeler ile güçlendirileceği üzerinde durulmuştur (Özen, 2008: 140). Günümüzde 700'e yakın sorumluluk merkezi bulunmaktadır (Şahin, 2007: 133). Sorumluluk merkezlerinin uygulamada çeşitli yararları görülmektedir. Uygulama sonunda yönetimin kalitesinde iyileşme gözlenmekte, hizmetler daha iyi bir biçimde sunulmakta, birimlerin yöneticileri kaynak kullanımında esnekliğe sahip olmakta ve yapılan işin amacı ile elde edilen performans üzerinde daha fazla yoğunlaşma olmaktadır. Buna rağmen uygulamada bazı aksaklıklar da söz konusu olabilmektedir.

3. Hizmet Sözleşmeleri

Çeşitli bakanlıklarda hizmet sözleşmelerine yönelik pilot uygulamalara da başlanmıştır. Bu sözleşmelerde hizmet hedefleri ve hükümetin sağlayıcılara tanınacak esneklik gibi konular üzerinde durulmaktadır. Hizmet sözleşmeleri, sorumluluk merkezlerinin öncülük ettiği yaklaşımın devamı olup, ülkede sorumluluk merkezlerinin kurulması yetki devrinde meydana gelen önemli bir aşamadır. Sistemde birimin çalışmalarına temel olacak performans hedefleri üzerine pazarlıklar söz konusu olmakta ve pazarlık sonucu alınan ortak karar, ilgili birimle merkezi yönetim arasında kontrat niteliği taşımaktadır. Kontratların geçerlilik süresi ortalama üç yıldır. Her yıl ve bazen de yılda iki defa ilgili birimle ana bakanlık bir araya gelerek çalışmaların performansını gözden geçirmekte ve belirledikleri hedeflerle ne ölçüde uyduğunu gözlemlemektedir (Şahin, 2007: 133).

4. Performans Esaslı Ücret Sistemi

Ülkede performans esaslı ücret sistemi de uygulama alanı bulmaktadır. Prim sistemi 1991 yılında yürürlüğe girmiştir. Prim sistemi ile kamu personeli kariyer sistemine esneklik kazandırmak, kamuda sonuç odaklı kültürü yaygınlaştırmak ve kamu personelinin hesap verebilirliğini sağlamak gibi hedeflerin gerçekleştirilmesi söz konusu olmuştur. Ayrıca 2002 yılında kamu personelinin performansının değerlendirilmesine yönelik performans değerlendirme görüşmeleri uygulama alanı bulmuştur. Performans değerlendirmede profesyonellik, teknik özellikler, kişisel beceriler gibi bir takım veriler kullanılmaktadır. Bu veriler baz alınarak performansı ölçülen kamu personelinin temel maaşına ilave olarak prim sistemi uygulanmaktadır (Özen, 2008: 141). Buna rağmen uygulamada değerlendirmeler ve alınan primler arasında farklılıklar olabilmekte, mevcut prim sisteminin karmaşık olması, yeterince saydam olmaması ve doğru analiz sistemine imkan vermemesi açısından aksama göstermektedir.

Fransa'da performans esaslı bütçeleme sistemine bürokrasinin üst yönetim kademelerinde önemli çekincelerin olduğu gözlemlenmektedir. Ülkede merkez odaklı yönetim anlayışı hakim olmakta ve bürokrasinin daha alt kademeleri ile taşra teşkilatında kamu uygulamaları açısından özerklik sınırlı tutulmaktadır. Bürokrasinin üst kademelerinde performans esaslı bütçeleme anlayışlarına karşı gösterilen dirençten dolayı performans esaslı kamu yönetimi anlayışı, ekonomik ve siyasi gelişmişlik düzeyine kıyasla daha yavaş yol almaktadır. Sonuç olarak Fransa'da performans esaslı yönetim ve bütçeleme sisteminin uygulanmasının istendiği fakat uygulamada bazı aksaklıkların olduğu söylenebilir (Yılmaz, 2007: 47).

Fransa'da, her programa yönelik performans göstergeleri belirlenmekte ve kamu yöneticileri sorumlu oldukları programlarda kaynaklarını istedikleri şekilde kullanma yetkisine sahiptirler. Ülkede sorumluluk merkezleri ile topluma kamusal hizmetler doğrudan sunulmaktadır. Bu tür başarılı uygulamaların yanında, kamu kurumlarına yetki devri konusunda sıkıntılar söz konusu olmakla beraber merkezi yönetimin etkin bir kontrol mekanizmasına sahip olduğu söylenebilir. Bütün bunlara rağmen Fransa'da performans esaslı

bütçeleme sisteminin henüz istenilen düzeyde bir başarı elde edemediği açıktır (Özen, 2008: 195).

B. İNGİLTERE

1. Kamu Hizmet Sözleşmeleri ve Hizmet Sunumu Sözleşmeleri

İngiltere’de 1998’den bu yana bütçe kararları sonuç ve çıktı bilgisi temelinde alınmaktadır. Yapının Kamu Hizmet Sözleşmeleri (PSA) ve Hizmet Sunumu sözleşmeleri (SDA) şeklinde iki ögesi bulunmaktadır. Bu sözleşmeler; kamu sektörü ve toplum arasında hizmet dağıtımı için maliyet ve hizmet etkinliğini sağlamaya yönelik sözleşmelerdir. Daha büyük çaplı devlet kurumları kamu hizmet sözleşmelerini üç yıllık süre için hazırlamaktadır. Yıllık Mali Durum ve Bütçe Raporu, Hazine tarafından bütçe ile aynı zamanda yayımlanmaktadır. Mali İstikrar Kodu bütçeye dahil edilen belirli mali politika ölçümlerinin açıklanmasını, mali ve ekonomik tahminleri belirtmekte ve takip eden iki yıl ile geçmiş iki yılın verilerini içermektedir. Yıllık Ekonomi ve Mali Strateji Raporu Hazine tarafından yayınlanmakta ve rapor zorunlu olmamakla birlikte genelde bütçe ile aynı zamanda yayınlanmaktadır. Mali İstikrar Kodu ise Yıllık Ekonomi ve Mali Strateji Raporunun kapsamını belirtmekte, devletin uzun dönemli ekonomik ve mali yöntemini, uzun dönemli stratejiye göre kısa vadeli sonuçların değerlendirilmesi ile on yıldan az olmamak üzere ana mali toplamlar için açıklayıcı tahminleri tanımlamaktadır. Kamu Hizmet Sözleşmeleri, kurumun tüm amaç ve isteklerini kapsamakta ve bu amaçları ölçülebilir ilerleme ve performans çerçevesinde sonuç odaklı hedeflere dönüştürmektedir. Bu tür Kamu Hizmet Sözleşmelerinden başka bir de Kurumlar arası Kamu Hizmet Sözleşmeleri bulunmaktadır. Bunlar devletin hedefleri ile ilişkili tüm hedeflerinin belirli politik alanda birleştirilmesi şeklinde tanımlanabilir. Bu tür sözleşmeler kurumlar arası koordinasyonun sağlanması amacıyla kurumları sorumluluk altına sokan belgeler olarak ifade edilebilir (Uludüz, 2008: 93).

Kamu Hizmet sözleşmeleri, kurumların tüm hedef ve isteklerini kapsamakta ve bu hedefleri ölçülebilir ilerleme ve performans doğrultusunda sonuç odaklı hedeflere dönüştürmektedir. Bu sözleşme kurumlar arası koordinasyonun sağlanması amacıyla

kurumları yükümlülük altına alan belge niteliğindedir. Kamu Hizmet Sözleşmelerinde her hedef üç ayda bir incelenmekte ve güncellenmektedir (Özen, 2008: 126).

Hizmet Sunumu Sözleşmeleri ise, Kamu Hizmeti Sözleşmelerinde yer alan hedeflerin nasıl gerçekleştirileceğini ortaya koymaktadır. Hizmet Sunumu Sözleşmelerinde her departmanın gelecek üç yılda etkinliğini ve performansını geliştirebilmek için ne yapacağı ve hangi yöntemleri uygulayacağı ve hangi yönetim araçlarını kullanacağı hakkında bilgiler yer almaktadır (Oral, 2005: 53).

2. Hesap Verme Sorumluluğu

İngiltere’de bakanlıklar, kendilerine tahsis edilen kaynakların kullanımı ile ilgili olarak hesap verme sorumluluğu taşımaktadır. Kurumlar ve hedefler için hesap verilebilirliğin sağlandığı ve performansların ödüllendirildiği veya cezalandırıldığı güçlü bir performans gözden geçirim sistemi mevcuttur (Oral, 2005: 54). Kamu harcamaları için hesap verilebilirlik Muhasebe Görevlisi tarafından sağlanmakta ve sorumluluğu Hazine belirlemektedir. Bir bakanlıktaki en kıdemli memur, bakanlık mali görevlisi olarak atanmaktadır. Bu görevli; kamu harcamalarının mevzuata uygunluk yerindelik ve performans denetimini gerçekleştiren Meclis Komitesine hesap vermekle yükümlü olup Bakanlığa tahsis edilmiş kamu kaynaklarının güvenliğini sağlamak için iç denetim fonksiyonunu da içeren kontrol sistemi düzenlemekle görevlidir. Mali görevli; yönettiği kaynaklar ve kurumun hedefleri hakkında sorumlu olduğu bakana karşı hesap vermekle yükümlüdür. İngiltere’de siyasal hesap verme sorumluluğunun yansıması olarak, performans esaslı bütçeleme sistemine dayalı bütçe hedeflerinin kamuoyuna duyurulmasının yanı sıra parlamentonun ilgili komisyonlarında da görüşülmekte olduğu buna rağmen stratejik öneme sahip olan kurumların bütçelerinin kamuoyundan gizlendiği ve parlamentonun ilgili komisyonlarında gizlilik içinde yürütüldüğü de ifade edilmektedir (Yardımcıoğlu, 2006: 184).

Sonuç olarak İngiltere’de performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmakta, buna paralel olarak kamu personeli ile sözleşme yapılmakta, kamu kurumlarının kendi ücret politikasını belirleme yetkisi bulunmaktadır. Kamu kurumlarının kendi politikalarını uygulayabilme serbestisine paralel olarak yıl sonunda oluşan tasarruflarını gelecek dönemlerde kullanabilme serbestliği vardır. Bunlar ise İngiltere’de performans esaslı bütçeleme sisteminin başarılı bir şekilde uygulama alanı bulduğunun göstergesi olarak kabul

edilebilir (Özen, 2008: 194). Sistemde belirlenen hedeflere ulaşma sürecinde, yönlendirici denetim anlayışı uygulanmakta ve kurumlara hedeflere ulaşmaları konusunda yardımcı olunmaktadır. 1998’de performansa dayalı bütçeleme uygulaması, 1999- 2001 dönemini kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Hazine Bakanının önderliğinde komite oluşturularak komiteye hedeflerin belirlenmesi ve uygulamaların izlenmesi sürecinde önemli bir rol verilmiştir. Kamuoyuna açıklanan genel hedeflerin alt birimler tarafından belirlenmesi işlemi de ilgili kurumların yöneticileri ile ortaklaşa yapılmıştır (Yardımcıoğlu, 2006: 181).

3. Uygulamacı Ajanslar

Yeni düzenleme ile oluşturulan Uygulamacı Ajanslar aracılığıyla hizmet sunumunda etkinliğin sağlanması gerçekleştirilmek istenmektedir. Bu ajansların yöneticileri ilgili bakana karşı yükümlülük altında tutulmakta ve bakan yıllık performans hedeflerini ortaya koyarak ajansın yönetimi ile sorumluluğunu yöneticisine bırakmaktadır. Yönetici kendisine tahsis edilen kaynaklarla en iyi sonucu almak için ajans yönetimi konusunda serbest bırakılmaktadır. Düzenleme çerçevesinde oluşturulan bu birimlerin özellikleri ise şunlardır (Yılmaz, 2007: 48):

Amaç, hedef ile sorumluluklar açık ve net olarak belirlenmekte ve bunlar yayımlanarak kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır.

Bakanlar tarafından hizmet kalitesi, mali hedefler ve etkinlik hedefleri kapsamında performans göstergeleri hazırlanarak Parlatentonun bilgisine sunulmaktadır.

Saydamlık ve hesap verilebilirliğin sağlanabilmesi amacıyla elde edilen sonuçlar, performans raporları yoluyla kamuoyuna duyurulmaktadır.

Üst düzey yönetimlerde geleneksel kariyer ilkesi yerine sürelerle sınırlanmış sözleşmeler yoluyla istihdam söz konusudur.

Politika belirleme ile hizmet sunma fonksiyonları birbirinden çeşitli yönlerden ayrılmaktadır.

4. Çağdaş Kamu Yönetim İlkeleri

Kamu Yönetiminin Çağdaştırılması Beyaz Kitabı'na göre hükümetin çağdaş kamu yönetim anlayışı daha anlaşılır, etkili ve toplumun gereksinimlerine duyarlı bir yönetim olmalıdır. Bu bağlamda ortaya konulan ilkeler şu şekilde sıralanabilir (Özen, 2008: 124):

Politikalar uzun dönemi kapsayacak şekilde oluşturulacak ve girdilerden ziyade sonuçlar üzerinde yoğunlaşma olacaktır.

Kamu hizmetlerinin sunumu aşamasında hizmetten yararlanan vatandaşların memnuniyeti esas alınacak ve vatandaşların gereksinimlerine öncelik verilecektir.

Kamu hizmetleri etkin ve mümkün olan en yüksek kalitede olacaktır. Hizmetler kalite bakımından dünyanın herhangi bir yerindeki benzeri hizmetlerin standartlarına eş değerde olacak şekilde sunulacaktır.

Bilgi ve bilişim teknolojilerinden mümkün olan en geniş şekilde yararlanılacaktır.

Kamu yönetim sisteminde yenilik, geliştirme ve yardımlaşma değerlerinin yer aldığı kültür sistemleri oluşturulacaktır.

C. HOLLANDA

Hollanda da 1999 yılında sonuç odaklı bütçeleme sisteminin uygulanmasına karar verilmiş ve ilk sonuç odaklı bütçe 2001'de meclise sunulmuştur (Yılmaz, 2007: 46). Ülkede bütçe formatına dönüştürülmüş performans esaslı bütçeleme sistemi temel alınmıştır (Özen, 2008: 152).

1. Sonuç-Çıktı Odaklı Bütçeleme

Performans esaslı bütçeleme sisteminin özelliği programların üzerine oturtulmuş olmasıdır. Mevcut program yapısı korunarak, performans bilgisinin sisteme dahil edilmesi sağlanmış, çıktı ve sonuç odaklı bütçeleme sistemine geçilmiştir. Performans bilgisinin

kullanım alanı bütçeleme süreci olup bu bilgi kaynak tahsisleri için kullanılmaktadır. Yeni kurulan birimler de çıktı ve sonuçlara göre ödenek almaktadır (Özen, 2008: 153). 2001 yılında Devlet Muhasebe Kanununa göre her bir bakanlık her program için program hedeflerini, bu hedeflere ulaşmada izlenecek yolu, verimlilik ve etkinlik çerçevesinde performans göstergelerini belirlemek durumundadır (Sakal, Şahin, 2009: 16).

Hollanda da bütçeleme süreci, Maliye Bakanlığının çok yıllık harcama tahminlerini en son veriler çerçevesinde güncellenmesi ile başlamaktadır. Maliye Bakanlığı, gelecek dört yıl için kapsamlı tahminlerde bulunmakta, bütçeleme sürecinde öncelikle amaçların açıkça ortaya konulması gerekmekte ve bu amaçlar performans göstergelerine dönüştürülmektedir. Hesap verilebilirliğin politika, performans ve kaynaklar üzerine daha etkili bir şekilde uygulanması kurumsal yıllık raporlar ile gerçekleştirilmektedir (Özen, 2008: 154). Hesap verme sorumluluğunu sağlamak için performans sözleşmeleri kullanılmaktadır. İlgili bakanlık ve bağlı kurum arasında çıktı miktarı ile kalitesi gibi konular için performans sözleşmesi imzalanmaktadır. Performans ölçümleri ise bütçeleme sisteminin bir parçası olarak kullanılmakta ve bu bilgilere yıllık raporlarda yer verilmektedir. Performans ölçümleri etkinlik göstergelerinden çok girdi ve faaliyet göstergeleri üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bunun yanı sıra ülkede performansa uyulmadığı zaman uygulanan bir yaptırım söz konusu değildir. Uygulanan tek yaptırım aracı, kamuoyunun tepkisini üzerine çekebilecek, kamunun bilgisine açık olan ajansların performans sonuçlarını kapsayan ajans yıllık raporlarıdır (Oral, 2005: 110).

2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi

2006 yılında ise bütçelemede nakit esaslı muhasebe yerine tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiştir. Hollanda bütçesindeki reformlar, neyi başarmaya çalışıyoruz, amaçlarımıza ulaşmak için ne yapıyoruz ve bu çabalarımızın maliyeti nedir, gibi sorulara cevap verebilmek amacıyla yapılmıştır (Yılmaz, 2007: 47). Bu yüzden bütçeleme ve raporlama dokümanları sonuçlara ve performansa göre yeniden düzenlenecektir.

Günümüzde Hollanda, performans esaslı bütçeleme sistemini uygulama konusunda en başarılı ülkeler arasında sayılmaktadır. Ülke, OECD ülkeleri arasında performans esaslı bütçeleme sistemini uygulayan ve kısa sürede bütçe ödeneklerini çıktı ve sonuçlara bağlamayı başarabilen az sayıda ülkeden biri olarak gösterilmekte ve bu başarının temelinde ise

performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş ile ilgili reformların, hesap verebilirlik ile saydamlığın artırılmasına yönelik reformların birlikte yapılması yatmaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 186). Ayrıca daha önce performans yönetimine ilişkin yapılan çeşitli düzenlemeler ve politikacıların kararlı bir tutum sergilemeleri de bütçeleme sürecine önemli katkılar sağlamıştır.

D. İSVEÇ

1. Performans Yönetimi

İsveç'te 1985 yılından beri farklı bir bütçe süreci oluşturmak hedeflenmiştir. Bu yeni bütçeleme sürecinin temel noktası performans ölçümü olmuştur. Yeni bütçeleme sürecinin temeli şu anda ayrılan fonlar değil ama ayrılan fonlarla ilgili sonuçların araştırılmasıdır. Kuruluşlar yıllık raporlarında, belirlenmiş amaçlar çerçevesinde faaliyetlerinin sonuçlarını ortaya koymak mecburiyetindedirler. Böylece performans konusu önem kazanmış ve kurumların yıllık raporlarında, verimlilik ölçümleri temel bir konu oluşturmuştur. Politikacılar ve kamu yönetimi yeni farklı roller üstlenmişlerdir. Kamu yönetimi üzerinde sonuçlara ve performansa dayalı olarak politik kontrol söz konusudur. Böylece kamu kuruluşları artık daha fazla karar alma yetkisine sahip olmuşlardır. Politikacılar yetki devrine gitmişler ve kurumlara kullandıkları ödenekler konusunda serbestlik tanımışlardır. Diğer bir ifadeyle, politikacılar kurumların faaliyetlerinin sonuçlarını ve elde ettikleri çıktıları kontrol etmeye başlamışlardır. Tüm bunların odak noktası politikacıların ne üretileceğine karar vermeleri ve kuruluşların da nasıl üretileceğine karar vermeleri olmuştur. Bütçe reformunun diğer önemli bir unsuru performans yönetimidir. Söz konusu yönetim anlayışında Parlamento ve bakanlıklar tarafından konulan amaçlar ve yetki devri önemli birer nokta olarak karşımıza çıkmaktadır. Kurumlar genel ödeneklerle finanse edilmekte, atama ve görevden alma, ücretlendirme, terfi, bina ve teçhizat, mal ve hizmet satın alımları gibi konularda serbest bırakılmaktadır. Buna karşılık ise faaliyetlerinin sonuçlarını yıllık raporlarda bildirmek zorunda bırakılmışlardır (Blondal, 2001: 42).

2. Çok Yıllı Bütçeleme

İsveç'te performans esaslı bütçeleme, çok yıllık ve yukarıdan aşağıya doğru bütçelemeyi kapsamaktadır. Bütçe tahminleri orta vadeli bir süreci kapsamakta ve makro ekonomik göstergeler üst yönetim tarafından belirlenmektedir. Bu sistemde, kurumlar, genel ödeneklerle finanse edilirken, personel ücretlerinin belirlenmesi, mal ve hizmet satın alımları gibi konularda daha esnek davranılmaktadır. Bunun sebebi ise, politikacıların ne üretileceğine ve kuruluşların da nasıl üretileceğine karar vermesidir (Tüğen, Egeli, Özen, 2007: 8).

3. Performans Ölçümü

İsveç'te performans ölçümü, bütçe sürecinin önemli bir parçasıdır. İsveç'te performans ölçümü sistemin esasını oluşturmaktadır. Bütçe süreci, bütçe kararlarının yönlendirilmesinde kullanılmakta ve bütçe ödemeleri de performansa bağlanmaktadır. Bütçe hazırlama sürecinde her bir ödenek için karar alınmakta ve bu kararlar her bir harcama alanından sorumlu bakan tarafından verilmektedir. Ülkede saydamlık ve hesap verilebilirliğin gerçekleştirilmesi için mali yönetim dereceleri sistemi uygulanmaktadır. Burada amaç mali yönetim standartlarının değerlendirilmesidir. Performans ölçümünün yaygınlaştırılması için bütçede performans bilgisine yer verilmektedir. Kurumlar mali yönetim standartlarına göre değerlendirilmekte ve gruplandırılmaktadır. Bu düzenleme kamuda hesap verilebilirliği ve mali saydamlığı desteklemektedir (Tüğen, Egeli, Özen, 2007: 8). İsveç, reformları Devlet yapısının işleyişine pek müdahale etmeden gerçekleştirmeye çalışmıştır. Bütçe sürecinde gerekli ayarlamalar yapılmış, kurumların performanslarına dayanan sonuç odaklı bir yönetime geçilmiş 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 benimseyerek, uygulamıştır. Ayrıca verimlilik çalışmalarına özel bir önem verilmiş ve böylece kamu hizmetlerinin kalitesi yükseltilmeye çalışılmıştır. İsveç'te performans esaslı bütçelemeye geçiş için yapılan reformlar, bütçe tasarıları üzerinde yoğunlaşmıştır (Sterck, Bouckaert, 2006: 14).

İsveç, yaşadığı bu gelişmeler sayesinde bütçe sürecini etkin çalışır hale getirmeyi başarmıştır. Reform süreci henüz tamamlanmamış olmasına rağmen, bütçe süreci ihtiyaçlara cevap verebilecek hale gelmiştir. Belirtilmesi gerekli bir diğer husus politik taahhüdün tüm bu dönüşümlerin gerçekleştirilmesinde oynadığı roldür. Bürokrasi yapılması gerekli değişimleri son derece iyi bilmesine rağmen bunu asıl gerçekleştirecek olan politikacıların üstlendiği görevdir. Ayrıca reformların başlangıç noktası da önemli bir diğer noktadır. İsveç'te reformlar, yaşanan mali krizde bütçe sürecinin de rolü olduğunun anlaşılması ile hızlanma sürecine girmiştir (Karabacak, 1999: 38). Sonuçta bu tür reformların yapılması hem halkın temsilcilerinin bunların gerekliliğine inandırılması hem de yaşanan kötü konjonktürel devrelerin bu tür çabalar için bir fırsat olduğunun kabul edilmesidir.

4. Denetim

Reformun bir diğer unsuru denetimdir. Bu da yoğun iç ve dış denetimle ve yıllık raporları da kapsayacak şekilde yapılmaktadır. Son 10 yıllık süreç içerisinde tüm merkezi olmayan kuruluşlar da dahil olmak üzere sorumlulukların devrine gidilmiştir. 1993'ten bu yana bütün merkezi kamu kurumlarına yıllık raporlarını düzenli olarak yayımlama zorunluluğu getirilmiştir. Yıllık raporlar verimlilik konusunda tam bilgi içermemekte ve çok az kurum verimlilik konusunda ölçümler yapmaktadır. Devlet yeni bütçeleme sürecini eğitim uygulamaları ile genişletmeye çalışmaktadır (Blondal, 2001: 42).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçe Uygulamalarına Yönelik Düzenlemeler

Makro ekonomik istikrarın sağlanmasında bütçe önemli bir rol oynamaktadır. Uygulanan bütçe sistemi ile bütçenin başarısı yakından ilişkilidir. Ekonomide mali kuralların tesis edilmesi, yıllık bütçeleme sürecinin orta vadeye yayılması, gelecek dönemlerdeki bütçeler hakkında gerçekçi tahminlerin ortaya konulması ve bütçe istikrarının sağlanması bütçe ile ilgili bazı ilkelere bağlıdır. Bu bağlamda, makro ekonomik istikrarın ve mali disiplinin sağlanması bazı ilkeleri zorunlu kılmıştır. Bu ilkeler, çok yıllık bütçeleme, hesap verme sorumluluğu, mali saydamlık, performans esaslı bütçeleme ve performans ölçümü şeklinde sıralanabilir (Sivrekli Demircan, 2006: 6).

Son yüzyıl içinde dünya ekonomilerinde meydana gelen büyük krizler kamu harcamalarının artmasına yol açmış, artan kamu harcamaları ise devletin vergilerde yaptığı artışlarla sonuçlanmıştır. Kamu harcamalarında meydana gelen artışlar, mali saydamlık ve hesap verilebilirliği ön plana çıkartmış ve uygulamalar bu yönde geliştirilmiştir. Kamu mali yönetiminde yaşanan bu sıkıntılar, merkezden yönetimi esas alan, kaynak dağılımı ve girdi odaklı geleneksel bütçe anlayışından, çıktı ve sonuç odaklı performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi sağlamıştır (Hastürk, 2006: 12).

Klasik bütçeleme sisteminde söz konusu olan açık bütçe anlayışı ülke ekonomilerinde özellikle 1929 Büyük Dünya Ekonomik Buhranından sonra borçlanmanın normal bir kamu geliri olarak kullanılmaya başlamasıyla ortaya çıkmıştır. Klasik bütçeleme sistemi gelir gider dengesi üzerinde dururken yeni bütçe anlayışı performans denetimi üzerinde

yoğunlaşmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sisteminde yasama, yürütme ve yargı denetimine ek olarak kamuoyu denetimi de uygulama alanı bulmuştur. 1990'lı yıllara kadar uygulama alanı bulan bütçeleme sistemleri, kamu kaynaklarının rasyonel kullanımını sağlayacak düzeyde olmamış, kaynak dengesi sağlanamamıştır (Siverekli Demircan, 2006: 7).

Gelişmiş ülkelerde başlayan performans esaslı bütçeleme sistemi, gelişmekte olan birçok ülkede de uygulama alanı bulmuş veya reform sürecini gündeme getirmiştir. Bugün gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünde çalışmalar yapıldığı veya yapılması için gereken adımların atıldığı görülmektedir (Erüz, 2005: 2).

Türkiye'de 1924 Anayasası ile bütçe hakkı sağlanmış ve kamu mali yönetimi alanında ilk düzenlemeler 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı kanunla düzenlenmiştir. Bu kanun yaklaşık olarak 80 yıl çeşitli değişikliklerle uygulama alanı bulmuş, 2004 yılında kabul edilen 5018 sayılı kanunla yeniden düzenlenmiştir. 1924'ten 2004 yılına kadar uygulanan bütçe sistemi, kaynak dağılımında etkinliğin ve stratejik karar almanın söz konusu olmadığı, bütçe dışı işlemlerin arttığı, etkin bir fonksiyonel sınıflandırmanın yapılamadığı ve kamu yönetiminin büyük bir bölümünün Sayıştay denetimi dışında kaldığı bir yapı arz etmekteydi. Dünya Bankası ve Uluslar arası Para Fonu gibi kuruluşlar Türk Mali Yönetiminde meydana gelen aksaklıklar ile ilgili çeşitli raporlar hazırlamışlardır. Bu raporlar çerçevesinde ve 2001 yılında meydana gelen ekonomik krizin de etkisiyle Türk Mali Yönetiminde reform gereği giderek artmıştır (Yılmazcan, 2006: 3).

Dünyada performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünde yaşanan gelişmelere paralel olarak Türkiye'de de Maliye Bakanlığı'nca 2001 yılında "Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamu Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Projesi" kapsamında altı kurumda çeşitli proje ve faaliyetler pilot olarak seçilerek performans esaslı bütçeleme çalışmaları yürütülmüştür (Siverekli Demircan, 2006: 8).

2003 yılında, Devlet Planlama Teşkilatı "Stratejik Planlama Kılavuzu"nu yayımlayarak, 2004 yılında sekiz kuruluşta pilot olarak stratejik planlama çalışmalarına başlanmasını hedeflemiş ve Maliye Bakanlığı'nca, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nca yürütülecek stratejik planlama çalışmaları ile birlikte performans esaslı bütçe çalışmalarına devam edileceği ifade edilmiştir (Oral, 2005: 114).

Bu gelişmelere paralel olarak yeni yasa hazırlanmıştır. Bu çerçevede 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 10.12.2003 tarihinde kabul edilerek, 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu kanun ile kamu mali yönetiminde mali disiplin, mali saydamlık ve hesap verebilirlik amaçlanarak, kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu kullanılmasını sağlamak amacıyla performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir (Sivrekli Demircan, 2006: 9).

1.1. Türkiye’de Performans esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Yapılan Çalışmalar

Türkiye’de performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalar 5018 sayılı kanun öncesi ve 5018 sayılı kanun sonrası yapılan çalışmalar olarak gruplandırılabilir.

1.1.1. 5018 Sayılı Kanun Öncesi Yapılan Çalışmalar

Türkiye’de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun yürürlüğe girdiği döneme kadar çeşitli bütçeleme sistemleri uygulama alanı bulmuştur. Bu bütçeleme sistemlerinin ilki klasik bütçeleme sistemidir. Klasik bütçeleme sistemi uzun yıllar uygulama alanı bulmuş ancak 1973 yılında Planlama- Programlama- Bütçeleme Sisteminin uygulamaya konulması ile ortadan kalkmıştır. Planlama- Programlama- Bütçeleme sistemi ise 2006 yılına kadar yürürlükte kalmış, 2000’li yılların başından itibaren Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine yönelik çalışmalar başlatılmıştır (Ünal, 2007: 91).

Türkiye’de 1980’li yıllardan itibaren yaşanan yüksek enflasyon ve artan kamu açıkları kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması ihtiyacını doğurmuştur. Bu bağlamda ekonomik ve mali programlara gereksinim duyulmuş, kamu kuruluşlarının planlı hizmet üretmeleri ve belirlenen politikaları somut iş programlarına dönüştürmelerini sağlamak amacıyla yeni bütçe sistemlerine ihtiyaç duyulmuştur. Kuruluşlar tarafından hazırlanacak olan stratejik planlar, yıllık programlar, sektörel ana planlar, bölgesel plan ve il gelişim planları ile planlama ve uygulama sürecinin daha etkin bir şekil alması ve kaynakların verimli ve rasyonel kullanılması sağlanacaktır (Uludüz, 2008: 95). Bütün bu gelişmelere paralel olarak

2000’li yıllarda Maliye Bakanlığı, Sayıştay ve DPT gibi kuruluşlar performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmalara başlamışlardır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (BÜMKO) ile Dünya Bankası temsilcilerinin bir araya gelmesiyle, kamu harcamalarının kurumsal düzeyde geliştirilmesine yönelik çalışmalar başlatılmıştır. 2001 yılı Mayıs ayında tamamlanan ve kamu harcamalarının kurumsal çerçevesinin geliştirilmesini amaçlayan bir proje yürütülmüş ve projenin sonuçları 2001 Aralık ayında hazırlanan bir raporla kamuoyuna açıklanmıştır (Yardımcıoğlu, 2006: 187).

Türkiye’de kamu mali yönetim sisteminin yeniden yapılandırılmasına yönelik ilk düzenlemeler, mali sektör ve kamu yönetimine yönelik orta vadeli reform programlarının desteklenmesi amacıyla Dünya Bankası ile 2001 yılının Temmuz ayında imzalanan “ Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi” (PFPSAL I) ile 2002 yılının Nisan ayında imzalanan “ İkinci Program Amaçlı Mali Sektör ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi”dir (PFPSAL II) (Uludüz, 2008: 95).

Bu iki anlaşmada bazı kamu kurum bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde “ Performans Yönetimi ve Denetimi Sistemleri”nin kullanılması amaçlanmıştır. Kamu çalışanlarının verimliliğinin ve etkinliğinin artırılması, vatandaş odaklı hizmet anlayışının yerleştirilmesi, sürekli kalite geliştirme yöntem ve tekniklerinin yaygın olarak kullanılmasının sağlanması amacıyla BÜMKO ve Türk Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü (TUSSİDİE) ile birlikte “Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamuda Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması” projesi yürürlüğe konulmuştur (Oral, 2005: 109). Bu projenin amacı, kamu kuruluşlarında vatandaş odaklı hizmet sunulması ve performans esaslı bütçelemenin uygulanabilmesi için gerekli alt yapının oluşturulmasıdır (Ünal, 2007: 92).

Bütün bu gelişmelere paralel olarak 2001 yılında altı kurumda çeşitli faaliyet ve projeler pilot olarak seçilerek PEB çalışmaları yapılmıştır. Bu kurumlardaki faaliyet ve projeler için 2003 ve 2007 yıllarını kapsayan stratejik plan ile 2003 yılı performans planı hazırlanmıştır (Yardımcıoğlu, 2006: 188). Bu kurumlar, faaliyet ve projeleri aşağıda sıralanmıştır:

- Milli Eğitim Bakanlığı – Yüksek Öğretim Genel Müdürlüğü- Yurt Dışı Bursları

- Tarım ve Köy işleri Bakanlığı- Koruma ve Kontrol Genel Müdürlüğü- Süne ve Kımıl Projesi
- Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu – Seyranbağları Huzurevi Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi Hizmetleri
- Orta Doğu Teknik Üniversitesi- Kütüphane Hizmetleri
- TUSSİDİE- Tüm Faaliyetler
- Karayolları Genel Müdürlüğü- Kaza Kara Noktalarının İyileştirilmesi ve İzlenmesi Projesi

Seçilen faaliyet ve projelerde stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme çalışmaları yapılmıştır. Bu bağlamda pilot kurum faaliyet ve projelerinde çalışan personele gerekli eğitim verilmiştir (Oral, 2005: 108).

2003 yılında DPT tarafından kamu kuruluşlarının stratejik planlama sürecine yardımcı olmak amacıyla “Stratejik Planlama Kılavuzu” yayınlanmış ve 2004 yılı Programı ve Mali Yılı Bütçesi Makro Çerçeve Kararında, stratejik planlama kılavuzunun ilgili tüm kuruluşların bilgisine ve kullanımına sunulacağı belirtilmiştir. DPT’nin orta vadede bütün kuruluşlara yaygınlaştırmak üzere, 2003 yılında aşağıda belirtilen sekiz kurumda pilot düzeyde stratejik planlama çalışmalarına başlanması amaçlanmıştır.

- Tarım ve Köy işleri Bakanlığı
- Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığı
- Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü
- Karayolları Genel Müdürlüğü

- Hacettepe Üniversitesi
- Denizli İl Özel İdaresi
- İller Bankası Genel Müdürlüğü
- Kayseri Büyükşehir Belediyesi

Pilot kurumlar stratejik planlama çalışmalarını 2005 yılı programına ve bütçe teklifine baz oluşturacak şekilde en geç 2004 yılı Haziran ayında tamamlayacaklardır. Maliye Bakanlığı da DPT tarafından yürütülen stratejik planlama çalışmalarına uyumlu bir şekilde performans esaslı bütçeleme çalışmalarına devam edecektir (Ünal, 2007: 93). Pilot kurumların belirlenmesinden sonra 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kabul edilmiş ve mali sistemimizde performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş öngörülmüştür.

1.1.2. 5018 Sayılı Kanundan Sonra Yapılan Çalışmalar

1927 yılından beri uygulanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, Türk mali sistemine çağdaş bir kamu yönetimi anlayışının unsurlarını getiren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır.

5018 sayılı kanunun kabul edilmesiyle birlikte daha önce pilot olarak uygulanan performans esaslı bütçeleme sistemi yasal bir zemin ve uygulama alanı bulmuştur.

5018 sayılı kanun ile kamu mali yönetim sistemi tümüyle değiştirilerek, uluslararası standartlara uygun bir kamu mali yönetim anlayışı getirilmiştir.

5018 sayılı kanun kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının mümkün olduğunca verimli, etkili ve tutumlu bir şekilde kullanılmasını, hesap verebilirlik ve mali saydamlığın sağlanmasını, kamu mali yönetim yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını, kamuoyunu bilgilendirmeyi ve mali kontrolü düzenlemeyi amaçlamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, performans esaslı bütçeleme sistemine yasal zemin oluşturan bir kanundur. Bu kanuna göre genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçe kapsamındaki idareler, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler bütçelerini performans esaslı bütçeleme sistemine göre hazırlamak ve uygulamak zorundadırlar. Performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş sürecinde, planlama ve yönetim hususlarında DPT ve Maliye Bakanlığı yetkilendirilmiştir (Yardımcıoğlu, 2006: 191).

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte aşamalı bir süreç benimsenmekte olup, 2010 yılına kadar çalışmaların tamamlanması öngörülmektedir.

1.1.3. 5018 Sayılı Kanunla Getirilen Bütçeleme Anlayışı ve Bütçe Süreci

5018 sayılı Kanun ile kamu mali yönetim sistemimize getirilen belli başlı unsurlar aşağıdaki gibidir:

- Mali saydamlığın gerçekleştirilmesine yönelik düzenlemeler,
- Hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik düzenlemeler,
- Bütçenin kapsamının genişletilmesi,
- Orta vadeli harcama çerçevesinin oluşturulması,
- Çok yıllık bütçeleme anlayışı,
- Tahakkuk esaslı muhasebe sistemine işlerlik kazandırılması,
- İç ve dış denetim ve performans denetiminin gerçekleştirilmesi,

1.1.3.1. Politikann Belirlenmesi

5018 sayılı kanun iki aşamalı bir politika belirleme süreci ortaya koymaktadır. Süreçte birinci aşama, orta vadeli harcama çerçevesi, ikinci aşama ise belirlenen orta vadeli harcama çerçevesi doğrultusunda stratejik planların hazırlanmasıdır. Bu 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 içerecek 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 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 sayılı Kanunda yukarıdaki genel kurala uymayan bir sistem göze çarpmaktadır. Orta vadeli plan, Bakanlar Kurulu yerine Yüksek Planlama Kurulu tarafından kabul edilecektir. Böylece birçok bakanın katılmadığı bir politika beyanı ve tüm kabine üyeleri tarafından paylaşılmayacak orta vadeli bir kaynak tahsis süreci getirilmiş olacaktır (Kesik, 2005: 57).

5018 sayılı Kanuna göre merkezi yönetim bütçe kanunu Çok Yıllı Bütçeleme anlayışına göre hazırlanacaktır. 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. Kanunla kamu idareleri düzeyinde politika belirleme aracı olarak stratejik planlar getirilmektedir. 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.

1.1.3.2. Bütçenin Hazırlanması

5018 Sayılı Kanun'un 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. Performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş gerçekleştirilecektir.

5018 Sayılı Kanun'un 41. maddesinde, "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 temel bütçe dokümanlarında performans bilgisine yer verileceği anlamını taşıdığı ifade edilmektedir. Performans programları ile ilgili usul ve esaslar ise Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Performans Esaslı Bütçeleme Rehberinde belirlenmiştir. Kamu idareleri, stratejik planları ile Bütçe Hazırlama Rehberinde yer alan hususlar çerçevesinde, bütçe gelir ve gider tekliflerini gerekçeli olarak hazırlar ve Temmuz ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığına gönderir. Kamu idarelerinin teklifleri değerlendirilmek üzere Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'na verilir (Oral, 2005:123).

1.1.3.3. Bütçenin Uygulanması

Kamu idarelerinin performanslarının ölçülebileceği bir mali yönetim sistemi olan performans esaslı bütçeleme sisteminde bütçenin uygulanması aşamasında süreç ve girdi kontrollerinde esneklikler tanınmalı, kamu idarelerine hareketlerini planlayabilecekleri bir alan bırakılmalıdır (Oral, 2005:131). 5018 sayılı kanunla kamu idarelerine getirilen yönetsel esneklikler şu şekildedir: Maliye Bakanlığı'nın karar alma ve uygulama süreci üzerindeki görev ve yetkileri yeniden belirlenerek, günlük işlerden ziyade politika belirleyici bir bakanlık halini almıştır. 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 başkanlığı 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. 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 mali 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 imkan tanınmaktadır (Oral, 2005:

132) . Ayrıca genel idareye dahil kamu idarelerinin tamamı, dış denetim kapsamına alınmaktadır.

Kamu mali yönetiminde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde ortaya konulmakta ve yetki-sorumluluk dengesi yeniden kurulmaktadır. Buna göre, kamu idarelerinin mali işlemleri, kurulacak mali 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 mali kontrol yetkilisine, harcama sürecinin belirli aşamalarında kontrol görevi verilmektedir (Oral, 2005: 132).

Kamu idarelerine sınırları merkezi idare bütçe kanununda belirtilen tür ve tutarda bütçeleri içerisinde ödenek aktarma imkanı getirilmekte, ayrıca niteliği itibariyle mali yılla sınırlı tutulamayan iş ve hizmetler için ilgili kamu idaresinin üst yöneticisinin onayıyla ertesi yıla geçen yüklenmelere girişilebilmesine imkan tanınmaktadır. Kamu idarelerinin bütçe hazırlama ve uygulamaya ilişkin görevlerinin yanı sıra harcama öncesi mali kontrol yapma ve harcama sonrası iç denetimi gerçekleştirme görevleri verilerek bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde inisiyatif artırılmakta, mali kontrol sistemi alanındaki görev, yetki ve sorumluluklar yeniden düzenlenmektedir.

1.1.3.4. Değerlendirme, Raporlama ve Denetim

1.1.3.4.1. Değerlendirme

5018 sayılı kanunda performans esaslı bütçeleme sisteminin unsurlarından birisi olan "değerlendirme" konusunda Maliye Bakanlığı'na performans esaslı bütçeleme 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.

Performans değerlendirmesi, 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 (Oral, 2005: 134).

1.1.3.4.2. Raporlama

Raporlama konusunda ise harcama birimlerinden başlayarak aşağıdan yukarı doğru bir yaklaşım ile 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 raporlarında 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 duyurulmaktadır. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının bir örneğini Maliye Bakanlığına, mahalli idareler ise İçişleri Bakanlığına göndermektedir. İçişleri Bakanlığı, mahalli idare faaliyet raporları üzerine değerlendirme raporu hazırlamakta, Sayıştay'a göndermekte ve kamuoyuna duyurmaktadır. Bu raporun bir örneği de Maliye Bakanlığı'na gönderilmektedir. Merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin ve sosyal güvenlik kurumlarının bir mali yıldaki faaliyet sonuçları, Maliye Bakanlığı'nca hazırlanacak Genel Faaliyet Raporunda gösterilmektedir. İdare faaliyet raporları da göz önüne alınarak hazırlanacak bu raporda (Yardımcıoğlu, 2006: 198):

- Bütçe gelir ve gider tahminleri ve gerçekleştirmeleri ile ortaya çıkan sapmaların nedenleri,
- Kamu borç yönetimi raporu kapsamında borç stokunda meydana gelen gelişmeler ve borçlanmaya ilişkin diğer bilgiler,
- Yılsonundaki varlık ve yükümlülüklerin durumunu gösterir cetveller,
- Ödenekler ile ilgili aktarmaları ve diğer ödenek işlemlerini gösteren cetvel,
- Bütçenin uygulamasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığı tarafından yapılan çeşitli

faaliyetler,

- İdarelerin stratejik planlama ve performans programları gereğince yürüttükleri faaliyetler ile belirlenmiş performans kriterlerine göre hedef ve gerçekleşme durumları hakkında genel değerlendirmeler, Mahallî idarelerin mali yapılarına ilişkin değerlendirmeler,
- Bütçeden yardım alan dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllerin faaliyetlerine ilişkin değerlendirmeler, yer almaktadır.

Maliye Bakanlığı, genel faaliyet raporunu Sayıştay'a gönderir ve kamuoyuna açıklar. Sayıştay mahalli idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahalli idareler değerlendirme raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne 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 (Oral, 2005: 136). Faaliyet raporlarının düzenlenmesi, ilgili idarelere verilmesi, bu işlemlere ilişkin süreler, diğer usul ve esaslar, ilgili idareler ve Sayıştay'ın görüşü alınarak Maliye Bakanlığı tarafından yönetmelikle belirlenir.

5018 sayılı kanun ile mali sistemimize giren Faaliyet Raporlarında 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 performans esaslı bütçeleme sisteminin diğer unsurları olan stratejik plan ve performans programı hazırlanmasa bile kamu idareleri faaliyet raporlarını hazırlayabilecektir. Bu çerçevede stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme sistemi hususunda pilot seçilmemiş olan kamu idareleri de 2006 mali yılı itibarıyla faaliyet raporu hazırlayacaklardır (Oral, 2005:137).

1.1.3.4.3. Denetim

5018 sayılı kanun çerçevesinde performans denetiminin iç ve dış denetim olmak üzere iki şekilde yapılması öngörülmüştür. Buna 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 plan ve programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izleyecek ve değerlendireceklerdir (Oral, 2005: 138).

Sayıştay tarafından kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığı belirlenecek, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi yapılacak, bu çerçevede Sayıştay dış denetçilerin raporlarından da yararlanma hakkına sahip olacaktır. Sayıştay düzenlediği raporları kamu idarelerine de gönderecektir. Kamu idarelerinden aldığı cevaplarla “Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu” hazırlayarak TBMM’ne sunacaktır.

2. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Değerlendirilmesi

Kamu harcama reformu kapsamında hazırlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kaynakların verimli, etkin ve tutumlu kullanılmasını gerçekleştirmek üzere performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş öngörülmüştür. Bu kanunla getirilen performans esaslı bütçeleme sistemi, kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedefleri belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını belirleyen ve sonuçları performansa dayalı olarak raporlayan bir bütçeleme sistemidir (Erüz, 2005: 4).

5018 sayılı kanunla getirilen performans esaslı bütçeleme sistemi mali yönetim ve kontrol sistemimizin yapısını ve işleyişini yeni bir anlayış çerçevesinde ele almakta bu hususların temel esaslarını düzenlemekte, kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve

kontrol işlemlerinin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını ifade etmektedir. Bu kanun ile bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılmasını sağlamak amacıyla, bütçenin kapsamı genişletilerek, kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerde yer alması sağlanmakta, bütçe dışında gelir elde edilmesi ve gider yapılması önlenmek istenmektedir. Bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde, kamu idarelerinin bütçe sürecindeki görev, yetki ve sorumlulukları yeniden düzenlenmekte bu çerçevede kamu mali yönetiminde yetki ve sorumluluk dengesi yeniden kurulmaktadır (Hastürk, 2006: 14).

Performans esaslı bütçeleme, kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli hedefleri, temel politika ve öncelikleri doğrultusunda hedefledikleri sonuçlara ulaşmalarını sağlayacak faaliyetlere ve faaliyetlere kaynak tahsisine ilişkin bilgiyi içeren bir bütçeleme sistemi olarak idarelere, hangi dönemde, hangi faaliyetlerin tercih edilmesinin doğru olacağı konusunda yol göstermektedir. Bu nedenle, belirli bir zaman zarfında yürütülen faaliyetler ve sunulan hizmetlerin sonuçlarının takip edilmesi ve değerlendirilmesini sağlamak amacıyla yıllık olarak raporlar üretilmektedir. Faaliyet raporları, hesap verme sorumluluğu kapsamında idarelerin bir yıllık zaman zarfında gerçekleştirdiği faaliyetler ve projelerin, idare, yetkili makamlar ve kamuoyu tarafından değerlendirilmesini sağlamak üzere performans programının uygulandığı mali yılı izleyen yılda, gerekli mercilere ve kamuoyuna duyurulmaktadır (Yılmaz, 2007: 14).

5018 sayılı kanunla, mahalli idarelerle sosyal güvenlik kurumlarının bütçe büyüklüklerinin Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulması sağlanmaktadır. Bu kanunla iç denetim sisteminin kurulması hedeflenmiş, kamu harcaması öncesi vizeler ve kontroller asgariye indirilmiştir. Kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurularak, tüm gelir ve giderlerin bütçelerde yer alması amaçlanmıştır (Yılmazcan, 2006: 7).

5018 sayılı kanunla getirilen performans esaslı bütçeleme sisteminde, kullanılan kaynağın büyüklüğünden ziyade vatandaşın memnuniyeti önem arz etmekte, kamu idarelerinin ne kadar harcadığı değil, ne ölçüde hedefe ulaştığı üzerinde durulmakta ve hesap verme sorumluluğu güçlendirilmektedir. Bu sistemde maliyetlere, çıktılarına ve sonuçlara önem verilmektedir (Egeli, Akdeniz, Aksaraylı, Tüğen, Özen, 2007: 2).

5018 sayılı kanunla, kamu idarelerine kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak,

stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını ölçmek ve uygulamanın izleme değerlendirilmesini yapmak için katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlama görevi verilmiştir (Yılmaz, 2007: 13).

Performans esaslı bütçeleme sisteminin Türkiye uygulamasında politika belirleme aşaması iki şekilde gerçekleşmektedir. Politikaların ilki, bütün kamu yönetimini kapsayan bütüncül politika, ikincisi ise kurumsal bazda politika belirleme aracı olarak stratejik planlardır. Performansın llmesi için uzun ve kısa vadeli hedefler ve performans göstergeleri belirlenip, bu hedef ve göstergeler çerçevesinde performans ölümü gerçekleştirilecektir. Bt ile stratejik planlar arasında performans programları aracılığıyla ilişki kurulacaktır. Belirlenen hedef ve göstergelere ne lde ulaşıldığı faaliyet raporları aracılığıyla raporlanacak ve Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulacaktır. Tüm devlet kurumları kendi bünyelerindeki i denetçiler tarafından performans denetimi yapacaklardır. Hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesi için Türkiye Büyük Millet Meclisi adına Sayıştay tarafından performans denetimi yapılacaktır (Oral, 2005: 140). Performansın llmesi için uzun ve kısa vadeli hedefler ve performans göstergeleri belirlenecek, hedef ve göstergeler doğrultusunda performans ölümü yapılacaktır.

Türkiye'de uygulanan kamu sektörü reformları 2010 yılı Mayıs ayı itibariyle şu aşamadadır (Usta, 2010: 1-30):

- st politikalarla bt ve uygulama arasında daha gcl ilişkilendirme tesis edilmiştir.
- Kamu idarelerinde politika oluşturma kapasitesi arttırılmıştır.
- Kamu kaynaklarının stratejik öncelikler çerçevesinde kullanımında iyileşme sağlanmıştır.
- Kamu idarelerinde karar alma mekanizmaları ve performans yönetim süreçleri gclendirilmiştir.

- Mayıs 2010 itibariyle 145 merkezi kamu idaresinden 137'si, 19 KİT'in 17'si ilk kez stratejik plan hazırlamıştır.
- Yaklaşık 320 yerel idarede ikinci stratejik planlar hazırlanmıştır.
- 2011 yılı bütçe hazırlıkları çerçevesinde kuruluşlar stratejik planı esas alan performans programı hazırlayacaktır.
- Merkezi ve yerel idarelerde strateji geliştirme birimleri kurulmuştur.
- Mali hizmetler konusunda insan kaynakları güçlendirilmiştir.
- Plan, program ve bütçe ilişkisi güçlendirilmiştir.
- Kurumlara tahsisi edilecek kaynaklarda öngörülebilirlik arttırılmıştır.
- Projelerin önceliklendirilmesinde kurumların inisiyatifleri arttırılmıştır.
- Dış proje kredileri için bütçe ödeneği zorunluluğu getirilmiştir.
- Projeler büyük ölçüde toplulaştırılmış ve detay onayları kuruluşlara bırakılmıştır.
- Uygulanan programların orta ve uzun vadede sürdürülebilir olmasına özen gösterilmiştir.
- Bütçe kapsamındaki kuruluş sayısı arttırılmıştır.
- Bütçe disiplini dışındaki harcamalar azaltılmıştır.
- Uluslar arası standartlara uygun bütçe türleri tanımlanmıştır.
- Analitik bütçe sınıflandırılmasına geçilmiştir.

- Muhasebe ve raporlama standartları geliştirilmiştir.
- Tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiştir.
- Kamuoyunun daha fazla bilgilendirilmesi sağlanmıştır.
- Kamuoyu denetimi arttırılmış, kamuda hesap verebilirlik güçlendirilmiştir.
- Bilgi-işlem alt yapısı iyileştirilmiştir.
- Performans yönetimine temel teşkil edecek veri toplama ve kayıt altyapısı oluşturulmuştur.

2.1. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminden Beklenen Faydalar:

2.1.1. Bütçe – Plan İlişkisinin Kurulması

Plan-bütçe ilişkisinin kurulması için ve bütçe dönemleri arasında karşılaştırmaların yapılmasını sağlamak amacıyla genel idare içindeki kamu idarelerinin son iki yıla ait bütçe gerçekleştirmeleri ve takip eden iki yıla ait gelir ve gider tahminlerinin merkezi idare bütçe kanununda yer alması söz konusudur (Arslan, 2006: 69).

Bütçede, bütçe – plan ilişkisinin kurulması bütçe uygulama sonuçları açısından önem arz etmektedir. Bütçenin her bir harcamacı birim tarafından kalkınma planları esas alınarak hazırlanacak olan stratejik plandaki amaçlara dayandırılması bütçe – plan ilişkisinin kurulması açısından son derece önemlidir (Siverekli Demircan, 2006: 10). Bu bağlamda orta vadeli harcama sisteminin benimsenmesi de bütçe – plan ilişkisinin kurulması açısından olumlu bir gelişmedir.

2.1.2. Mali Saydamlık

Yönetişim ilkelerinden olan saydamlık, mali alanda da iyi yönetişimin gereklerindedir. Mali saydamlık, özellikle son yıllarda dünyada yaşanan reformlar

neticesinde ön plana çıkan kavramlardandır. Mali saydamlık, 5018 sayılı Kanunda tanımlanmakta olup, mali saydamlığın sağlanmasına yönelik düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Kanuna göre, Mali saydamlık, her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi olarak ifade edilmektedir (Erüz, 2005: 5).

Diğer bir ifadeyle mali saydamlık, devletin mali amaçlarının, bu amaçlara ulaşmak için uygulamaya koyduğu politikaların, bu politikaların sonuçlarının izlenebilmesi için gerekli olan bilgilerin düzenli, açık, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir şekilde kamuoyunun bilgisine sunulmasıdır. Mali saydamlığın sağlanması, devlet adına yetki kullananların görev ve sorumlulukların açık ve net bir şekilde tanımlanması, kamusal mali bilgilerin belli standartlar çerçevesinde yayımlanması, herkes tarafından ulaşılacak bir yapı arz etmesi, bütçelerin hazırlanma, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması ve veri yayınlama sisteminin kaliteli bir yapıda olması ve bağımsız birimler tarafından denetiminin gerçekleştirilmesi ile mümkün olabilir (Cansız, 2008: 10).

Mali saydamlık, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerin kamuoyuna açık olması şeklinde ifade edilmektedir (Arslan, 2006: 87). Mali saydamlığın sağlanmasında performans esaslı bütçeleme sürecinin önemi performans göstergelerinin belirlenmesi açısından önem taşımaktadır.

2.1.3. Hesap Verebilirlik

5018 sayılı Kanunun 8'inci maddesinde hesap verebilirlik, “her türlü kamu kaynağının elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili mercilere hesap vermek zorundadır” şeklinde tanımlanmıştır. Bu sorumluluk, siyasi, idari ve hukuki sorumluluğu içermektedir. Türkiye’de mali yapıdaki reformların unsuru olarak kamusal kaynakları kullananların hesap verme sorumluluğuna tabi olmaları gerekmektedir. Kamusal kaynakları kullananlar ve bu amaçla tasarrufta bulunanlar, hesap verme sorumluluğu mekanizması çerçevesinde kamusal kaynakların etkin ve verimli kullanılmasında özen göstereceklerinden, kaynaklardan daha etkin bir şekilde yararlanma söz konusu olacaktır (Cansız, 2008: 12).

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kamu yönetiminde hedeflere dayalı bir bütçelemeyi, performans ölçümü ile sağlam temellere oturtarak hesap verilebilirlik için uygun bir zemin oluşturmaktadır. Bu bağlamda kamu yöneticilerinin taahhüt ettikleri performans hedeflerini gerçekleştirip gerçekleştiremedikleri kamuoyunun bilgisine sunulacak ve değerlendirilebilecektir. Bütçe sürecine eklenen performans programları ile faaliyet raporları, Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğunun görüşülmesine zemin hazırlayacaktır (Erüz, 2005: 5).

2.1.4. Mali Disiplin

Performans esaslı bütçeleme sisteminde bulunan orta vadeli plan uygulaması, stratejik plan uygulaması, performans denetimi ve fayda - maliyet analizlerinin benimsenmesi bunun yanı sıra kamu kesiminde kaynak – harcama dengesinin sağlanması mali disiplini meydana getiren temel bileşenler olarak göze çarpmaktadır (Sivrekli Demircan, 2006: 10).

Performans esaslı bütçeleme sürecinde hazırlanacak olan belgeler, bütçelerin bilgiye dayanarak hazırlanacağından, Maliye Bakanlığı'nın bütçeleri daha etkili izlemesi ve değerlendirme yapması söz konusu olacaktır. Kamuoyunun bilgisine açık, hedeflere dayalı belge hazırlanması kamu idarelerini olumlu yönde etkileyerek başarılı olmalarını sağlayacak böylece kamu kaynaklarının kullanımı sırasında tasarruflu bir tutum sergilemelerine neden olacaktır. Böylece kaynak israfı önlenmiş olacak, verimlilik artışı sağlanacak ve kaynak dağılımının etkin ve etkili dağılımı gerçekleştirilecektir. Performans esaslı bütçeleme sistemi mali disiplini sağlamada önemli bir araç olarak kabul edilmektedir (Erüz, 2005: 8).

2.1.5. Performans Denetimi

Performans esaslı bütçeleme sistemi, performans denetiminin sağlanmasında önemli bir role sahiptir. 5018 sayılı Kanunda yer alan “Maliye Bakanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve ilgili kamu idaresi tarafından birlikte tespit edilecek olan performans göstergelerinin kuruluşların bütçelerinde yer almaları ve performans denetimlerinin bu göstergeler çerçevesinde gerçekleştirilmesi” şeklindeki ifade performans denetimi kavramının Türk kamu mali yönetim sistemine dahil olduğunu açıkça ifade etmektedir (Sivrekli Demircan, 2006: 9).

Performans esaslı bütçeleme sistemi performans denetimi ve değerlendirmesi için gerekli alt yapıyı oluşturmaktadır. Performans denetimi kamu idarelerinin ne büyüklükte kaynak kullandığından ziyade, üretilen mal ve hizmetin vatandaşlar açısından memnun edip etmediği sorusuyla ilgilenmektedir. Bu denetimin amacı kamu yöneticisinin ne kadar kaynak harcadığı değil ne ölçüde hedeflerine ulaştığını ölçmektir (Erüz, 2005: 9). Performans esaslı bütçeleme sisteminin benimsenmesi ile kamu kaynaklarının etkili, tutumlu ve verimli kullanılıp kullanılmadığı hem iç denetim birimleri aracılığıyla hem de Sayıştay tarafından denetime tabi tutulacaktır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi plan ile bütçe ilişkisini sağlarken performans denetimi ve değerlendirmesi için gerekli zemini hazırlamaktadır. Burada temel unsur performans programlarının ve faaliyet raporlarının kamuoyunun bilgisine açık bir şekilde hazırlanmasıdır. Performans denetimi kamu kuruluşlarının ne kadar kaynak kullandığından çok, üretilen mal ve hizmetlerin kamuoyunu ne ölçüde tatmin ettiği ile ilgilenmektedir. Bu denetim şekli sayesinde kamu harcamaları ile istenen amaca ulaşıp ulaşılmadığı gözlemlenebilmektedir. Performans esaslı bütçeleme sistemi ile kamu kaynaklarının verimli, etkin, tutumlu kullanılıp kullanılmadığı tespit edilecek hem iç denetim birimleri tarafından hem de Sayıştay tarafından denetime tabi olacaktır. (Siverekli Demircan, 2006: 11). Ayrıca 2004 yılından itibaren uygulama alanı bulan analitik bütçe sistemi de performans denetimi açısından önemli bir yere sahiptir.

Ayrıca performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte dikkat edilmesi gereken bazı hususlar vardır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir (Diamond, 2003: 13):

- Amaç ve hedeflerin açık ve net bir biçimde ifade edilmesi gerekir. Bir bütçe sisteminden diğer bir bütçe sistemine geçilmesinde temel unsur amaçlara odaklanılmasıdır. Amaçlara odaklanması ise ancak kurumların amaçları açık ve net olarak ortaya koyması ile mümkün olabilecektir.
- Politika uygulayıcılarının amaçlara uygun hareket etmesi gerekir. Amaçların politika uygulayıcılarına tanıtılması, onları hesap verme sorumluluğu konusunda bilgilendirecek dolayısıyla da politika uygulayıcılara amaçlara ulaşma konusunda bir nevi baskı uygulayacaktır.

- Performans değerlendirmesi, performansın artmasına yardımcı olacaktır.
- İyi performansın ödülle sonuçlanması ve kötü performansın cezalandırılması gerekmektedir. Kurum yönetimlerinin yanı sıra çıktı ve performans ölçülerine dayalı bir bilgi sisteminin kurulması ile performans ölçülebilecektir. Ölçülen performansın sonucuna göre ödül verilmesi veya ceza uygulanması politika uygulayıcıları üzerinde olumlu etkiler bırakacaktır.
- Muhasebe sistemleri yeniden gözden geçirilmelidir. Nakit temelli muhasebe sistemlerinden tahakkuk esaslı muhasebe sistemlerine geçiş bu bağlamda önem arz etmektedir.
- Bilişim ve bilgi teknolojileri daha fazla kullanılmalıdır. Faaliyetlerin ve çıktıların ölçülüp raporlanması, sürekli izlenebilen bilgi teknolojileri sayesinde gerçekleştirilebilir.
- İç kontrol mekanizması güçlendirilmelidir. Kamu kurum ve kuruluşlarında iç denetim mekanizmasının güçlendirilmesi kaynakların kullanılmasında verimlilik, etkinlik ve tutumluluk göstergelerine uyulup uyulmadığı konusunda bilgi verecektir.
- Performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte mütevazı bir tavır takınılmalı ve çok hırslı olunmamalıdır.
- Sisteme geçişte uygulanacak politikalar belli olmalı ve uygun bir sırayı takip etmelidir.

2.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Uygulanmasında Ortaya Çıkabilecek Zorluklar:

Türkiye’de performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanabilmesi için, kamu yönetim sistemine stratejik planlama ve performans kavramlarının doğru olarak yerleştirilmesi ve buna uygun bir yapının oluşturulması gerekmektedir. Kamu hizmetlerinin

amaçlarına ulaşip ulaşmadığını ölçmek ve performans değerlendirmesi yapmak, stratejik planlar ve kurumlara kaynak tahsisinin yapılmasını gerektirmektedir. Uzun yıllardır uygulanmakta olan kamu mali yönetimi ve bütçe anlayışının değiştirilebilmesi zorlu bir sürecin yaşanmasını kaçınılmaz kılmaktadır. Özellikle stratejik planlama kavramının uygulanması sırasında bir takım zorluklarla karşılaşılacaktır (Şahin, 2007: 162). Bu zorluklar şu şekilde sıralanabilir.

Kuruluşların insan gücü alt yapısının, nitelikli eleman sayısının ve stratejik planlama bilincinin yetersiz olması önemli etkenlerden biridir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi ile performans yönetim anlayışının yerleşmesi açısından, mali birimlerde çalışan personele bilgi donanımının kazandırılması sistemin başarıya ulaşması açısından son derece önemlidir. Yeni mali yapının başarıya ulaşabilmesi için mali birimlerde mevcut olan personelin sayısı ve niteliği yetersiz olacaktır. Kamu kuruluşlarına Maliye Bakanlığı tarafından personel aktarılması veya yeni personel alımıyla desteklenmesi ve yeni mali yönetim ve kontrol anlayışına uygun olarak eğitime tabi tutulması gerekmektedir. Mali birimlerin nitelikli personelle desteklenmemesi sorunların ortaya çıkmasına yol açabilecektir (Uludüz, 2008: 127).

Kurumlara esneklik sağlanmalıdır. Harcama sürecinin hızlandırılması, Maliye Bakanlığı birimlerinin ve Sayıştay tarafından gerçekleştirilen harcama öncesi kontrol sisteminin kaldırılması gerekmektedir.

Mevcut mali, idari ve hukuki yapı Stratejik Planlama esasına uygun değildir. Kişisel ve kurumsal performansın ödüllendirilmesi sürecinde çeşitli engellerle karşılaşılmaktadır. Kamu sektöründe mevcut olan günübürlük karar alma anlayışı sorun yaratmaktadır (Şahin, 2007: 163). Kamu kuruluşlarının rekabetçi bir yapı arz etmemeleri, kurumlarda değişim konusunda isteksizlik olması, bürokratik, siyasal ve toplumsal düzeyde katılımcılık kültürünün gelişmemiş olması, uygulamada sorun teşkil edecektir.

Diğer yandan kamu hizmetlerinde, performans ölçümünde kullanılacak kavramlar ve tanımlar çok iyi tanımlanmamakla birlikte kesin sınırlar ile birbirinden ayrılmış da değildir. Performans göstergelerinin bulunmayışı performans ölçümlerini zorlaştırıp, performansın izlenmesinin engellenmesi sonucunu doğuracaktır. Performans göstergelerinin geliştirilmemiş olması, yapılan faaliyetlerin verimliliğinin ve etkinliğinin belirlenmesini zorlaştıracaktır.

Ayrıca maliyet muhasebesine dayalı bir sistemin oluşturulması, kamu mali yönetimine sağlıklı verilere ulaşma konusunda yardımcı olacaktır. Ölçüm sistemlerinin belirli amaçlara göre hazırlanmaması ve politika uygulayıcılar ve ölçüm sistemlerini tasarlayanlar arasında amaçlar ve araçlar konusunda ortak bir anlayışın oluşturulamaması, performans ölçümünde güçlükler ortaya çıkaracaktır. Kamu kurum ve kuruluşların tavrı da önemlidir. Sistemin kurum yönetici ve çalışanları tarafından kabul görmesi gerekmektedir. Kamu kurumlarının iç kontrol mekanizmaları yeterli düzeyde değildir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasına temel teşkil edecek sağlıklı performans bilgilerine ulaşılması konusunda zorluklar söz konusu olabilir (Şahin, 2007: 164).

3.Öneriler

Ülkemizde performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş süreci 5018 sayılı kanunun yürürlüğe girmesiyle başlamıştır. 5018 sayılı kanunla kamu mali yönetimi anlayışında çeşitli değişiklikler yaşanmıştır. Performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş sürecinin yönetimi ve planlanması konusunda DPT ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Stratejik planlama ile ilgili esaslar DPT, performans esaslı bütçeleme sistemi ile ilgili esaslar Maliye Bakanlığı tarafından belirlenecektir. 5018 sayılı kanunun uygulanması ile hükümet planları, kalkınma planları, kamu idarelerinin stratejik plan hazırlamaları, hazırlanan stratejik planlara uygun olarak planın yıllık olarak uygulanmasını sağlayacak performans programlarının hazırlanması gibi düzenlemeler getirilmiştir. Performans esaslı bütçeleme sistemi, stratejik planlar, performans programları ve faaliyet raporlarını kapsamaktadır. Kamu kurumları orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflerini stratejik planlarda belirleyeceklerdir. Belirlenen hedef, amaç ve bütçe bağlantısı performans programları aracılığı ile kurulacaktır. Performans programları aracılığıyla orta ve uzun vadeli hedef ve amaçlar, yıllık performans hedefleri ve bu hedefler doğrultusunda gerçekleştirilecek olan faaliyetlerin neler olduğu tespit edilecek ve buna göre kaynak tahsisi yapılacaktır. Yıllık performans hedefleri ve göstergeleri oluşturularak, mali yılsonunda kurumların oluşturdukları hedef ve göstergeler baz alınarak değerlendirme yapılacak ve sonuçlara uygun faaliyet raporları hazırlanacaktır. Faaliyet raporlarına göre kurumlara gelecek yıllarda kaynak tahsisi yapılacak ve bu sayede hesap verme sorumluluğunun ve mali saydamlığın gerçekleştirilmesi sağlanmış olacaktır. Bunların yanı sıra mali saydamlık ve hesap verebilirlik amaçlarına hizmet eden çok yıllık bütçeleme sistemi, tahakkuk esaslı muhasebe ve analitik bütçe sınıflandırmasının sisteme dahil edilmesi önemli bir adım olarak görülmektedir.

Türkiye’de performans esaslı bütçeleme sisteminin kamu kurumları tarafından etkin şekilde uygulanabilmesi için mali sistemde alınması gerekli bir dizi önlem söz

konusudur. Birimlerde faaliyet raporu ya da performans programı hazırlamak için kurum içinde tamamen bu işle uğraşan bir birim oluşturulmadır. Kamu kurumlarındaki her birimde birer strateji geliştirme birimi oluşturulmalı ve bu belgelerin hazırlanmasında temel sorumluluk bu birimlere verilmelidir. Kamu kurumları bu sayede daha kapsamlı performans programı ya da faaliyet raporu hazırlayabilme imkanına sahip olacaklardır.

Strateji Geliştirme Birimlerinde uzmanlaşmaya önem verilmesi gereklidir. Harcama yetkilileri ile üst yöneticilere mali danışmanlık yetkisi Strateji Geliştirme Birimlerine verilmiştir. Strateji Geliştirme Birimi aynı zamanda koordinasyonu sağlayan bir birim olma görevini üstlenmiştir. Stratejik plan ve performans programı arasında koordinasyon bu birimde yürütülmektedir. Bu bağlamda da uzmanlaşma önemli bir husus olarak görülmektedir. Çeşitli kamu kurumlarındaki strateji geliştirme birimindeki mevcut personelin iş yükü açısından yoğunluk yaşanmaktadır. Bu sorun, muhasebe kayıtlarının Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından tutulmasından dolayı genel bütçeli kuruluşlarda yoğun şekilde görülmesi de özel bütçeli kuruluşlarda sıkça ortaya çıkmaktadır. Bu kurumlardaki personelin iş yükündeki artışa karşılık ücretlerinde ve mesai ile mali sorumluluk tazminatı gibi konularda sıkıntılar yaşanabilmektedir. Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin etkinliğinin sağlanabilmesi için tüm kamu kurumlarındaki ilgili birimlerde görev alan personele uygun çalışma koşullarının sağlanması gereklilik arz etmektedir. Maliye Bakanlığı, kamu kurumlarında strateji geliştirme birimlerine rehberlik etmeli ve birim yöneticileri ile harcama yetkilileri mali mevzuat eğitimine tabi tutulmalıdır (Özen, 2008: 325). Kurumların performans programlarında faaliyetler birimler itibariyle ölçülebilmeli ve kurum içindeki tüm birimlerin performans hedefleri net ve açık bir şekilde ortaya konulabilmelidir.

Sistemde performans hedeflerinin doğru şekilde değerlendirilebilmesi için kamu kurumlarının faaliyetlerine yönelik ve geçmiş dönemleri de kapsayan bilgi sisteminin oluşturulması önem arz etmektedir. Bir kamu kurumunda uygun bir bilgi sisteminin bulunması, belirlenen performans hedeflerine gerçek anlamda ne düzeyde ulaşıldığının tespitine imkan verir.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, Sayıştay'a tüm kamu kurumlarında uluslararası standartlara göre mali, performans ve uygunluk denetimleri yapma yetkisi vermektedir.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin kamu kurumları tarafından etkin şekilde uygulanabilmesi için kamu sektöründe aşırı kırtasiyecilik, dışa kapalılık, güçlü merkezîyetçi yapı gibi unsurların kaldırılması gereklidir. Böylece kamu kurumları yeni yönetim anlayışına uygun hale getirilmiş olacaktır.

Türkiye’de kamu personeli mevzuatı yeni kamu yönetimi anlayışı ve bütçeleme sisteminin gereksinimlerini karşılayacak şekilde düzenlenmelidir. Bu bağlamda mevcut kamu personel sisteminin yeni kamu yönetimi anlayışına uygun olarak daha kaliteli daha hızlı hizmet sunumunu gerçekleştirecek, kamu kurumları arasında ihtiyaca göre dengeli personel dağılımına imkan veren ve tüm kamu kurumlarında ortak bir personel politikasının söz konusu olduğu bir yapıya kavuşturulması gereklidir.

Kamu kurumlarının stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemini etkin şekilde uygulayabilmesi için mali sistemdeki ikili yapı yeniden düzenlenmelidir. Bu bağlamda Maliye Bakanlığı ve DPT birleştirilmelidir.

İç kontrol sistemiyle ilgili tüm aşamalarda üst yöneticilerin liderliğinde tüm yöneticiler ve kurum çalışanların katkısı sağlanmalıdır. Kamu kurumlarında iç kontrol sisteminde görülen aksaklıkların giderilmesi amacıyla sürekli izleme ve değerlendirme ölçümleri yapılmalıdır.

Çalışanların performansını temel alan ve kurumlar arasında aynı işe aynı ücretin verildiği ücret sistemine geçilmelidir. İngiltere’de uygulanan şekliyle her kamu kurumuna kendi ücret politikasını belirleme yetkisi verilmesi söz konusu olabilir. Böylece kamu kurumlarında performans kültürünün iyice yerleşmesine ve yeni bütçeleme sisteminin etkin bir şekilde işleyişine katkıda bulunulabilir.

Türkiye’de toplumun kamu hizmet sunumundan beklentilerinin zamanında ve beklenen ölçüde karşılanabilmesi için Fransa’daki Sorumluluk Merkezleri gibi idari birimlerin oluşturulması söz konusu olabilir. Ancak bu tür birimlerin etkin ve etkili işleyebilmesi için gerekli personel ve teknolojik altyapının sağlanması gerekmektedir.

Performans esaslı bütçelemeye yönelik mevcut bütçeleme sisteminde yapısal

düzenlemeler yapılırken, sistem için eş zamanlı olarak performansa dayalı ücret, teknolojik altyapının oluşturulması gibi hususların da dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bu şekilde performansı esas alan bir bütçeleme sisteminin varlığından söz edilebilir.

Ayrıca performans esaslı bütçeleme sisteminin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için öncelikle geçiş süreci iyi planlanmalıdır. Türkiye’de performans esaslı bütçeleme sistemine 2006 yılından itibaren geçilmiş olması, diğer ülkelerdeki değişimi zamanında yakalamak açısından isabetli bir tarih olarak ifade edilebilir. Diğer uygulayıcı ülkelerin tecrübelerinden faydalanmak da bir avantaj olarak görülebilir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin başarısı, kamu yönetim sisteminde genel bir değişimin gerçekleştirilmesi ile mümkün olabilecektir. Bu nedenle iyi bir yapının kurulması, geçiş döneminin iyi planlanması ve politika uygulayıcıları tarafından sahiplenilmesi önemlidir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasında sabır faktörü de önemli bir yere sahiptir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin sonuçları uzun vadede ortaya çıkacağından kararlı ve sabırlı olmak gerekmektedir.

Eğitim ve tanıtım çalışmalarına hız verilmeli ve bunların aralıksız yürütülmesi sağlanmalıdır. Kamu kurumlarında görev alan bütün yönetici ve çalışanların eğitime tabi tutulması ve konuyla ilgili olarak bilgilendirilmesi gerekmektedir. Kalifiye elemanın istihdam edilmesi uygulanabilirliğin sağlanmasına katkıda bulunacaktır. Ayrıca personel sıkıntısının yaşandığı durumlarda, ilgili alanlara personel aktarımının gerçekleştirilmesi ve yeni personel alımlarının yapılması gerekmektedir.

Kamuoyunun harcamalar hakkında kolay ve doğru bilgi edinmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalıdır. Aynı zamanda denetim sistemleri, kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde kullanılmasını sağlayacak şekilde yeniden düzenlenmelidir. Sistemik bir performans değerlendirmesinin yapılabilmesi için iç denetim sisteminin yapılması ve konuya hakim iç denetçilerin görevlendirilmesi gerekmektedir. Sayıştay’ın denetime yönelik standartları oluşturması ve performans denetimini gerçekleştirmesi sistemin başarısını olumlu yönde etkileyecektir. Denetim sisteminden beklenen faydaların oluşması ise iç ve dış denetim organlarının bağımsız bir şekilde çalışması ile mümkün olabilecektir.

Performans ölçümü ve performans ölçüm sistemlerinin uygulanabilmesi için gerekli olan bilgilerin doğru, güvenilir ve tarafsız olması önemlidir. Bu nedenle bilgi toplama ve raporlama sistemlerinin modern bir yapıda olması gerekir. Bilgi ve bilişim teknolojilerinden en üst düzeyde yararlanmak sistemin uygulanabilirliğine katkı sağlayacaktır.

Kamu yönetiminde görev alan kişilerin performans esaslı bütçeleme sistemini benimsemeleri ve elde edilen bilgilerin kullanılması gerekir. Bu da performansa dayalı ödül ve ceza sistemini ortaya çıkaracaktır. Ödül ve cezalar kişi ve kurumların başarısını etkileyecek önemli unsurlardır.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin geliştirilmesi için dünya uygulamalarının yakından takip edilmesi gerekir. Dünya uygulamalarında karşılaşılan sorunların iyi analiz edilmesi ve bunlara uygun stratejilerin geliştirilmesi ve çözüm yollarının araştırılması uygulanabilirlik açısından önemlidir.

Performans esaslı bütçeleme ile ilgili yapılan düzenlemeler sürekli geliştirilmelidir. Bu bağlamda tahakkuk esasına dayalı muhasebe sistemi önemli bir adımdır. Muhasebe sistemine maliyet muhasebesi unsurlarının eklenmesi ise maliyet bilgilerinin daha açık ve net bir şekilde ifade edilebilmesine yardımcı olacaktır. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi ile birlikte uygulama alanı bulan analitik bütçe sınıflandırması ise performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasına büyük katkılar sağlayacaktır.

Bütün bunların yanı sıra performans esaslı bütçeleme sisteminin başarısı, sistemin gerçekleştirilmesi için iyi bir altyapının oluşturulması, geçiş döneminin iyi ve etkin planlanması, kamu kurum ve kamu idarecileri tarafından ne ölçüde sahiplenildiğine bağlıdır.

SONUÇ

Tüm dünya ülkelerinde, kamu yönetimi anlayışında bir reform süreci yaşanmaktadır. Bu reform süreci kaynakların daha etkin ve verimli kullanımını sağlamak ve sunulan hizmetin kalitesini arttırmak bakımından önem arz etmektedir. Bu süreç sonucunda, vatandaş odaklı, mali saydamlık ve hesap verilebilirliğin ön planda olduğu, kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde kullanıldığı bir kamu yönetim sistemi ortaya çıkmıştır. Bütün bu hususlar performans esaslı bütçeleme sistemi ile ifade edilmektedir. Dünyada performans sözleşmesine dayalı, bütçe formatına dönüştürülmüş ve stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemleri uygulama alanı bulmuştur.

Avrupa birliği ülkelerinin çoğu performans esaslı bütçeleme sistemini benimsemişlerdir. Her ülkenin uygulamaları farklı olarak gelişme göstermiştir. Bunların farklılık göstermesindeki temel neden farklı gelişmişlik düzeyleridir. Gelişmiş ülkelerin performans esaslı bütçeleme sistemi için gerekli alt yapıyı oluşturmaları, gelişmekte olan ülkelere göre daha kolay ve hızlı olmuştur.

Fransa, performans esaslı bütçeleme sistemine geçişte başlangıç aşamasındadır. Kamu reformunun sisteme getirdiği önemli bir yenilik Sorumluluk Merkezleridir. Ülkede Sorumluluk Merkezleri ile topluma kamusal hizmetler doğrudan arz edilmektedir. Sistemde her programa yönelik performans hedef ve göstergeleri belirlenmekte ve kamu yöneticileri sorumlu oldukları alanlarda ücret politikaları hariç kaynakları istedikleri şekilde kullanma yetkisine sahiptirler. Performans esaslı ücret sistemi uygulanmakta ve performansı ölçülen kamu personeline prim verilmektedir.

İngiltere’de kurumların hedefleri ve göstergeleri performans sözleşmelerinde belirlenmektedir. Yani performans sözleşmesine dayalı bir model uygulanmakta, kamu

personeli ile sözleşme gerçekleştirilmekte ve kamu kurumlarının kendi ücret politikasını belirleme yetkisi bulunmaktadır. Ayrıca kamu kurumları yılsonunda oluşan tasarruflarını gelecek dönemlerde kullanabilme yetkisine sahiptirler. Uygulamacı ajanslar sistemde yer bulmakta ve tahsis edilen kaynaklarla en iyi sonucu almak için ajans yöneticilerine serbestlik tanınmaktadır. Bunların yanı sıra performansa dayalı ücret sistemi de uygulama alanı bulmaktadır.

Hollanda ise temel bütçe dokümanlarının yapısını değiştirme ve amaçlarla kaynaklar arasında bağlantı kurma yöntemini benimsemiştir. Ülkede mevcut bütçeleme sistemi sonuç/çıktı odaklı olarak ifade edilebilir. Bütçeleme sistemi programlar üzerine oturtulmuştur. Performans bilgisinin kullanılması ise bütçeleme sürecinde söz konusudur ve bu bilgi baz alınarak kaynak tahsisi gerçekleştirilmektedir. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemi uygulanmaktadır.

İsveç'te, performans ölçümü yapılmakta, kurumlar mali yönetim standartlarına göre derecelendirilmekte, kurumlara geniş yetkiler tanınmaktadır. Politikacılar yetki devrine giderek kurumlara kullandıkları ödenekler konusunda serbestlik tanımışlardır. Politikacılar sadece kurum faaliyetlerinin sonuç/çıktıları üzerinde yoğunlaşmaktadırlar. Ülkede kurumlar genel ödeneklerle finanse edilip, atama, görevden alma, ücretlendirme, terfi, bina, teçhizat, mal alım ve satımları gibi konularda serbest bırakılmışlardır. Kurumlara faaliyet sonuçlarının yıllık raporlarda bildirilmesi esası getirilmiştir.

Türkiye'de performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik çalışmaların çok kısa bir geçmişi bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı tarafından altı pilot kurumda seçilen faaliyet ve projelerde performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik olarak pilot çalışmalar yapılmıştır. 2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu mali yönetimi anlayışımızda köklü değişiklikler yapılmıştır. Performans esaslı bütçeleme sistemi benimsenmiş ve sistemin unsurları olan stratejik planlar, performans programları, faaliyet raporları ve performans denetimi uygulama alanı bulmuştur. Performans esaslı sistemine geçişte çeşitli kamu kuruluşlarında yapılan çalışmalar, yeni bütçeleme süreci hakkında teknik bilgiye sahip çok az personel tarafından yürütülmektedir. Bu yüzden kamu kurumlarında, bütçeleme sistemi hakkında yeterli bilgi birikimi mevcut değildir.

Reform süreçleri uzun ve sıkıntılı dönemlerdir. Bu yüzden performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş süreci iyi değerlendirilmeli, sonuç ve etkilerinin uzun dönemlerde ortaya çıkabileceği gerçeği göz ardı edilmemelidir. Performans kültürünün oluşturulabilmesi için kurum içi eğitime ihtiyaç vardır. Kurumlarda çalışan bütün personelin eğitime tabi tutulması gerekmektedir.

Performans esaslı bütçeleme sürecinde gerekli tüm yasal düzenlemeler yapılsa bile sistemin etkili bir şekilde uygulanabilmesi için kurum çalışanlarının yeterli desteği vermeleri gerekmektedir. Ayrıca çalışanların işe adapte olması da önem taşımaktadır. Bu bağlamda ödül ve ceza sistemi büyük önem taşımaktadır.

Kamu idarelerinde araştırma ve geliştirme çalışmalarına da önem verilmelidir. Araştırma geliştirme çalışmaları diğer ülke tecrübelerinden yararlanmak ve ders çıkarmak açısından önemlidir. Bunun yanı sıra sistemden beklenen faydaların sağlanabilmesi için iyi bir değerlendirme ve performans bilgi sistemine ihtiyaç vardır. Kamu idarelerinde bilgi işlem sistemlerine işlerlik kazandırmak gerekmektedir.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Abdurrahman (2003), **“Kamu Maliyesi”**, Gazi Kitabevi, Ankara

AKTAN, Coşkun Can (2006), **“Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme”**, Seçkin Yayıncılık, Ankara

AKTAN, Coşkun Can, Kamil TÜĞEN (2006), **“Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi”**, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara

ALTUĞ, Figen (2004), **“Kamu Bütçesi”**, Ezgi Kitabevi, Bursa

ARSLAN, Ahmet (2006), **“Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Yapısı ve İşleyişi”**, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara

ARSLAN, Murat (2006), **“Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”**, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara

BÜLBÜL, Duran, Haydar L. EJDER, Özgür ŞAHAN (2005), **“Devlet Bütçesi”**, Gazi Kitabevi, Ankara

BLONDAL, Jon R (2001), **“Budgeting in Sweden”**, OECD Journal on Budgeting
<http://cdi.mecon.gov.ar/biblio/docelec/oeed/journal.pdf#page=27> (25.05.2010)

BLONDAL, Jon R , Jens Kromann KRISTENSEN (2002), **“Budgeting in the Netherlands”**, OECD Journal on Budgeting, Vol:1 No:3

CANDAN, Ekrem (2007), **“Türk Bütçe Sisteminde Performans Denetimi”** T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara

CANSIZ, Harun (2008), **“Küreselleşmenin Türk Devlet Bütçesine Etkileri”**
http://www.finanskuluo.org.tr/Assets/maliyefinans/80/Harun_Cansiz_Kuresellesmenin_Turk_Devlet_Butcesine_Etkileri_MFY80 (11.01.2009)

COŞKUN, Gülay (2000), **“Devlet Bütçesi”**, Turhan Kitabevi, Ankara

CURA, Serkan (2006), **“Türkiye’de Mali Saydamlığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması”** Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, Editör: Coşkun Can Aktan, Seçkin Yayıncılık, Ankara

ÇOBAN, Hilmi, Fatih DEYNELİ (2007), **“Kamuda Kalite Arttırma Çabaları ve Performansa Dayalı Bütçeleme”** (www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5cicerikdetayd4260.pdf) (10.01.2009)

COŞKUN, Arife, Levent KARABEYLİ (2007), **“Etkin Devlette Performans Denetimi ve Türkiye Deneyimi”**
<http://www.sayder.org.tr/dosyalar/M.S%20Tebli%C4%9f.doc.02.05.2007.doc> (02.12.2008)

DIAMOND, Jack (2003), **From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies**, IMF Working Paper, WP/03/169,
<http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2003/wp> (05.12.2008)

DİNÇER, Ömer, Cevdet YILMAZ (2003), “**Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma: 1, Değişimin Yönetimi İçin Yönetimde Değişim**” T.C Başbakanlık Ankara
www2. cevreorman.gov.tr/ekitap/k1.pdf (25.05.2010)

EDİZDOĞAN, Nihat (2007), “**Kamu Bütçesi**”, Ekin Kitabevi, Bursa

EGELİ, Haluk, H. Ahmet AKDENİZ, , Mehmet AKSARAYLI, Kamil TÜĞEN, Ahmet ÖZEN (2007), “**Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Noktaları Analizi: Türkiye’deki Kamu Kurumları Uygulaması**” (http://www.iibf.deu.edu.tr/dergi/2007_1_2.pdf) (11.01.2009)

ERDEM, Metin, Doğan ŞENYÜZ, İsmail, TATLIOĞLU (1995), “**Kamu Maliyesi**”, Ekin Kitabevi, Bursa

ERÜZ, Ertan (2005), “**Yeni Kamu Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme**”
<http://www.bumko.gov.tr/PEB/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B2EF6883A22BF87BFC23>) (03.12.2008)

HASTÜRK, Mesut (2006), “**Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**” (<http://www.erkankaraarslan.org/includes/userfiles/users/admin7File/4%20Nolu%20Makale.pdf>) (10.01.2009)

KALENDEROĞLU, Mahmut (2008), “**Kamu Maliyesi Bütçe ve Borçlanma**”, Agon Bilgi Akademisi, Ankara

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu, DPT Müsteşarlığı, 2006

KARABACAK, Serkan (1999), “**Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İsvaç Örneği**”, Devlet Planlama Teşkilatı,
<http://ekutup.dpt.gov.tr/kamumali/karabacs/isvec.doc>, s.1. (05. 12. 2008)

KERİMOĞLU, Baki (2006), **“Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sisteminin Mali Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğuna Katkıları”** Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, Editör: Coşkun Can AKTAN, Seçkin Yayıncılık, Ankara

KESİK, Ahmet (2005), **“Yeni Kamu Mali Yönetiminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçenin Uygulanabilirliği”**, 20. Maliye Sempozyumu

KÜÇÜKTIĞLI, A Tayfur (2007), **“Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi”**, Strateji Bülteni Dergisi, sayı:4

KUCHEN, Thomas, Pertti NORDMAN (2008), **“Performance Budgeting in Sweden”** OECD Journal on Budgeting Volume: 8 – No.1, OECD
<http://www.oecd.org/dataoecd/42/62/4310990.pdf> (12.04.2010)

MUTLUER, Kamil, Erdoğan ÖNER, Ahmet KESİK (2005), **“Bütçe Hukuku”**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul

ORAL, Esin (2005), **“Bazı OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme”** (<http://www.bumko.gov.tr/PEB/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAAF6AA84816B2EFC19D2BE737E50A>) (15.12.2008)

ORHANER, Emine (2007), **“Kamu Maliyesi”**, Siyasal Kitabevi, Ankara

ÖZEN, Ahmet (2008), **“Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”** T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara

POSSETH, Johan J.A, Frans K.M. van NİSPEN (2006), **“Performance Budgeting in The Netherlands: From Policy Budget to Accounting for Policy”** A Perofming Public Sector, Leuven, June 1-3
http://soc.kuleuven.be/io/performance/paper/ws1/ws1_Nispen%20Posseth.pdf (15.05.2010)

SAKAL, Mustafa, Elif Ayşe ŞAHİN (2007), “**Kamu Kurumlarında Performans Ölçümü ve Sayıştay Denetimi İlişkisi: Türkiye’deki Düzenlemeler Bakımından Bir Değerlendirme**” <http://www.savistay.gov.te/yayin/dergi/icerik/der68m1.pdf> (10.02.2009)

SİVEREKLİ DEMİRCAN, Esra (2006), “**Yeni Ekonomik Düzendeki Bütçe Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu**” <http://www.bayar.edu.tr/^^iibf/dergi/pdf/C13522006/ESD.pdf> (10.01.2009)

SHICK, Allen (2003), “**The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not**”, OECD Journal on Budgeting, vol:3, no:2

STERCK, Miekatrien, Geert BOUCKAERT (2006), “**The Impact of Performance Budgeting on the Role of Parliament: a Four-Country Study**” Public Management Institute, Belgium, 2006
http://sockuleuven.be/io/performance/paper/WS1/WS1_Sterck_Bouckaert.pdf (09.05.2010)

ŞAHİN, Özcan (2007), “**Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi ve Uygulama Örneği**”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara

TÜĞEN, Kamil, Haluk EGELİ, Ahmet ÖZEN (2007), “**Gelişmiş Ülkelerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Arayışları ve Bütçe Uygulamaları**” http://www.ekonomikyorumlar.com.tr/dergiler/makaleler/509/sayi_509_makale_03.pdf (11.12.2008)

TOSUN, Ertan (2006), “**Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçelemenin Alt Yapısı Olan Mali Yapıya İlişkin Bir Değerlendirme**”, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara

ULUDÜZ, Batuhan (2008), “**Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye Uygulaması**”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara

USTA, Erhan (2010), **“2000 Yılı Sonrası Türkiye’de Uygulanan Kamu Sektörü Reformları: Mali Disiplin ve Verimlilik Açısından Değerlendirilmesi”** Devlet Planlama Teşkilatı, Ankara

ÜNAL, Mesut (2007), **“Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü Örneği”**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara

YARDIMCIOĞLU, Fatih (2006), **“Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya

YILMAZ, Hakan (1999), **“Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi”**, DPT

YILMAZ, Sibel (2007), **“Performans Esaslı Bütçeleme ve Türkiye’deki Pilot Uygulamalar”**

<http://www.bumko.gov.tr/PEB/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFAAF6AA849816B2EF0B63B814DE2D11523>) (10.01.2009)

YILMAZCAN, Dilek (2006), **“Türkiye’de Mali Saydamlık”**

http://www.savdamlik.org/kibris_dilek.html) (11.01.2009)

YÖRÜKER, Sacit, Levent KARABEYLİ, Safiye KAYA, Baran ÖZEREN (2003), **“ Sayıştay’ın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu”**, T.C. Sayıştay Başkanlığı Araştırma, İnceleme ve Çeviri Dizisi

<http://www.bumko.gov.tr>

<http://www.sgb.gov.tr>