



**T.C.
BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
BÜTÇE VE MALİ PLANLAMA BİLİM DALI**

**BÜTÇE YÖNETİMİNDE BÜTÇE SİSTEMLERİNİN ROLÜ VE TÜRKİYE
AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ**

DOKTORA TEZİ

Nur Belkıs BEKTAŞ

BURSA – 2020



T.C.
BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
BÜTÇE VE MALİ PLANLAMA BİLİM DALI

BÜTÇE YÖNETİMİNDE BÜTÇE SİSTEMLERİNİN ROLÜ VE TÜRKİYE
AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

DOKTORA TEZİ

Nur Belkıs BEKTAŞ

Danışman:
Prof. Dr. Özhan ÇETİNKAYA

BURSA – 2020

Yemin Metni

Doktora tezi çalışması olarak sunduğum “**Bütçe Yönetiminde Bütçe Sistemlerinin Rolü ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi**” başlıklı çalışmanın bilimsel araştırma, yazma ve etik kurallarına uygun olarak tarafımdan yazıldığına ve tezde yapılan bütün alıntıların kaynaklarının usulüne uygun olarak gösterildiğine, tezimde intihal ürünü cümle veya paragraflar bulunmadığına şerefim üzerine yemin ederim.

Tarih ve İmza

05.06.2020



Adı Soyadı	: Nur Belkıs BEKTAŞ
Öğrenci No	: 711612001
Anabilim Dalı	: Maliye
Programı	: Bütçe ve Mali Planlama
Statüsü	: Doktora



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS/DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU

BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

Tez Başlığı / Konusu: Bütçe Yönetiminde Bütçe Sistemlerinin Rolü ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi
Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 227 sayfalık kısmına ilişkin, 05/06/2020. tarihinde şahsım tarafından .BUÜ (Turnitin)* adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan özgünlük raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 11'dir.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kaynakça hariç
- 2- Alıntılar dahil
- 3- 5 kelimeden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

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

Gereğini saygılarımla arz ederim.

05.06.2020

Tarih ve İmza

Adı Soyadı:	Nur Belkis BEKTAŞ
Öğrenci No:	711612001
Anabilim Dalı:	Maliye
Programı:	Bütçe ve Mali Planlama
Statüsü:	Doktora

Danışman

Prof. Dr. Özhan ÇETİNKAYA

05/06/2020

* Turnitin programına Bursa Uludağ Üniversitesi Kütüphane web sayfasından ulaşılabilir.

ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı : Nur Belkıs BEKTAŞ
Üniversite : Bursa Uludağ Üniversitesi
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü
Anabilim Dalı : Maliye
Bilim Dalı : Bütçe ve Mali Planlama
Tezin Niteliği : Doktora Tezi
Sayfa Sayısı : xv +255
Mezuniyet Tarihi : /...../ 2020
Tez Danışmanı : Prof.Dr. Özhan ÇETİNKAYA

BÜTÇE YÖNETİMİNDE BÜTÇE SİSTEMLERİNİN ROLÜ VE TÜRKİYE AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bütçe belgesinin hazırlık ve uygulama sürecinin iyi yönetilmesi bütçe ilkeleri ve işlevleri yönüyle önemlidir. Bütçenin iyi yönetilmesi düşüncesi “*bütçe yönetimi*” kavramını önemli hale getirmiştir. Ancak bu kavram literatürde fazla yer almamıştır. Bu kavrama yakın olarak “*kamu harcama yönetimi*” kavramı kullanılmıştır. Kavram aslında kamu harcama yönetimi kavramını da içine alan bir kavramdır. Çalışmada bütçe yönetiminde bütçe sistemlerinin rolünün Türkiye açısından değerlendirilmesi yapılmıştır. Değerlendirme yapılabilmesi için konu iki önemli alt konunun incelenmesini gerektirmiştir. Birincisi bütçe yönetimi kavramının tanımlamasının yapılarak bütçe yönetimiyle ne anlatılmak istendiğinin açıklanmasıdır. İkincisi de geçmişten günümüze bütçe sistemlerindeki gelişmelerin anlatılmasıdır. Böylece bütçe yönetimi ve bütçe sistemleri arasında ne yönde bir etki ortaya çıkmış onu anlamak için tezin üçüncü bölümüne katkı sağlanmak istenmiştir. Tezin üçüncü bölümü Türkiye’de bütçe belgesinin şeklinde ve bütçe sistemlerinde yaşanan gelişmelerin ortaya konması ile başlamıştır. Sonrasında bütçe yönetiminin bütçe sistemleri ile birlikte ele alınıp değerlendirilmesi yapılmıştır. Değerlendirme yapılırken bütçe sürecinde geçmişten günümüze kullanılmış geleneksel yöntem ile modern bütçe sistemleri ayrı ele alınmıştır. Türkiye’de 1973 yılına kadar geleneksel bütçe yöntemi kullanılmıştır. Bu tarihten sonra modern sistemlerden program bütçeye geçilmiştir. Tezin üçüncü bölümüyle ulaşılmaya çalışılan husus bütçe sistemleri değiştiğinde bütçe yönetiminde yaşanan olumlu ya da olumsuz değişimleri görmek olmuştur. Neticede bütçe sistemleri bütçe yönetimini daha iyi hale getirmek üzere geliştirilen araçlardır. Türkiye açısından yapılan değerlendirmede görülen durum, bütçe yönetiminde bütçe sistemleri değiştirilse de özellikle günümüze kadar yeterli etkinliğe ulaşamadığıdır.

Anahtar Sözcükler: Bütçe Yönetimi, Bütçe Sistemleri, Türk Bütçe Sistemi

ABSTRACT

Name and Surname : Nur Belkıs BEKTAŞ
University : Bursa Uludag University
Institution : Social Science Institution
Field : Public Finance
Branch : Budget and Fiscal Planning
Degree Awarded : PhD
Page Number : xv +255
Date : / / 2020
Supervisor : Prof. Dr. Özhan ÇETİNKAYA

THE ROLE OF BUDGET SYSTEMS IN BUDGET MANAGEMENT AND ASSESSMENT IN TERMS OF TURKEY

Good management of the preparation and implementation process of the budget document is important in terms of budget principles and functions. The idea of managing the budget well has made the “budget management concept” important. However, this concept has not taken many places in the literature. Close to this notion, the concept of “public expenditure management” has been used. The concept is a notion that also includes the concept of public expenditure management. In this study, the role of the budget system in budget management has been evaluated in terms of Turkey. The subject required the examination of two important sub-topics to be evaluated. Firstly, by defining the concept of budget management, what to be understood with budget management is explained. Secondly, improvements in budget systems have been explained from past to present. Thus, to understand what effect has emerged between budget management and budget systems, it is aimed to contribute to the third part of the thesis. The third part of the thesis began to demonstrate the improvements in the budget system and the form of budget documents in Turkey. In the sequel, budget management was tackled and evaluated together with budget systems. While making the evaluation, the traditional method and modern budget systems used from the past to the present were discussed separately. The traditional budget method was used until 1973 in Turkey. After this date, the program budget has been passed from modern systems. The third part of the thesis aims to reveal positive or negative changes in budget management when budget systems change. As a result, budget systems are tools developed to improve budget management. The assessment made in terms of Turkey, although budgetary systems have been changed in budget management, it has not been achieved sufficient effectiveness, especially until today.

Keywords: Budget Management, Budget Systems, Turkish Budget System

İÇİNDEKİLER

Sayfa

TEZ ONAY SAYFASI	i
ÖZET.....	vi
ABSTRACT	vii
İÇİNDEKİLER	viii
TABLolar	xii
KISALTMALAR	xv
GİRİŞ	1

I. BÖLÜM

BÜTÇE VE BÜTÇE YÖNETİMİ KAVRAMLARINA TEORİK BAKIŞ

I. BÜTÇE BELGESİ VE BÜTÇE BELGESİNDEN BEKLENEN İŞLEVLER	5
A. Bütçe Kavramının Gelişimi ve Bütçe Hakkı	7
B. Bütçe Belgesinin Şekli ve Sınıflandırma Yapısındaki Gelişmeler	12
C. Bütçe Belgesinden Beklenen Klasik ve Modern İşlevler	17
II. BÜTÇE YÖNETİMİ KAVRAMI VE TEORİK BOYUTU	20
A. Bütçe Yönetimi Kavramı.....	21
B. Bütçe Yönetiminin Hedefleri ve Aşamaları	26
C. Bütçe Yönetiminde Zorunlu Araçlar	28
1. Mali Kurallar ve Mali Disiplin Anlayışı.....	29
2. Kalkınma Planları	31
3. Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Plan	34
4. Stratejik Plan.....	36
5. Bütçe Verilerinin Önemi	38
D. Bütçe Yönetiminde Bütçe Hazırlığı ve Uygulamasının Önemi	40
E. Bütçe Yönetimi ve Yönetimsel Performans	43
F. OECD Ülkelerinde Bütçe Yönetimine Bakış.....	46

III. EKONOMİ POLİTİKALARINDAKİ DÖNÜŞÜM VE BÜTÇE YÖNETİMİ 57

A. Bütçe Yönetiminde Bütçe Teorileri ve Ekonomi Politikalarındaki Dönüşüm 58

B. Bütçe Yönetimi ve Bütçe Açıkları Tartışması 62

IV. BÜTÇE YÖNETİMİ POLİTİKASI..... 67

A. Bütçe Yönetimi ve Siyaset İlişkisi 68

B. Bütçe Yönetiminde Siyasal İktidarın Rolü 72

II. BÖLÜM

BÜTÇE SİSTEMLERİ, ÖZELLİKLERİ VE UYGULAMALARININ GELİŞİMİ

I. BÜTÇE SİSTEMİ KAVRAMI VE BÜTÇE SİSTEMLERİNİN

GELİŞİMİNE YOL AÇAN SEBEPLER..... 75

A. Sistem Kavramı ve Bütçe Sistemi Kavramının Ortaya Çıkışı..... 76

B. Bütçe Sistemlerinin Gelişimine Yol Açan Sebepler..... 83

II. BÜTÇE SİSTEMLERİ VE ÖZELLİKLERİ 86

A. Geleneksel Bütçe Yöntemi ve Özellikleri 91

1. Geleneksel Bütçe Yönteminin Niteliği 91

2. Geleneksel Bütçe Yönteminde Sınıflandırma 92

3. Geleneksel Bütçe Yönteminin Aksaklıkları 94

B. Performans Bütçe Sistemi ve Özellikleri..... 96

1. Performans Bütçe Sisteminin Gelişimi ve Tanımı 96

2. Performans Bütçe Sisteminin Niteliği 98

3. Performans Bütçe Sisteminin Aksaklıkları..... 101

C. Program Bütçe Sistemi ve Özellikleri 101

1. Program Bütçe Sisteminin Gelişimi ve Tanımı 102

2. Program Bütçe Sisteminin Niteliği..... 103

3. Program Bütçe Sisteminin Üstünlükleri ve Aksaklıkları..... 104

D. Planlama-Programlama-Bütçeleme (PPBS) Sistemi ve Özellikleri	106
1. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Gelişimi ve Tanımı.....	106
2. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Niteliği.....	107
3. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Aşamaları.....	111
4. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminde Analiz Teknikleri.....	112
5. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Aksaklıkları	115
E. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi ve Özellikleri	117
1. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Gelişimi ve Tanımı.....	117
2. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Niteliği ve Amaçları	119
3. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Süreci.....	120
4. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Üstünlükleri ve Aksaklıkları	125
F. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Özellikleri	127
1. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Gelişimi ve Tanımı	127
2. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Niteliği ve Amaçları	132
3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminde Çok Yıllı Bütçeleme Uygulaması .	137
4. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Üstünlükleri ve Aksaklıkları.....	140
III. BÜTÇE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI VE SEÇİLMİŞ	
OECD ÜLKELERİNDEKİ DURUMU	146
A. Geleneksel Bütçe Yöntemi İle Modern Bütçe Sistemlerinin Karşılaştırılması ..	147
B. Bütçe Sistemi Uygulamalarının Seçilmiş OECD Ülkelerindeki Durumu	151

III. BÖLÜM

BÜTÇE SİSTEMLERİNİN BÜTÇE YÖNETİMİ İLE İLİŞKİSİNİN TÜRKİYE AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

I. TÜRKİYE’DE UYGULANAN BÜTÇE SİSTEMLERİ VE TARİHSEL GELİŞİMİ	158
A. Geleneksel Bütçe Yöntemi ve Uygulaması	161
1. Geleneksel Bütçe Yönteminin Gelişimi ve İçeriği	161
2. Geleneksel Bütçe Yönteminde Bütçe Belgesi Şeklindeki Gelişmeler	162

B. Modern Bütçe Sistemleri ve Uygulaması	167
1. Program Bütçe Sistemi ve Uygulaması	168
2. Performans Bütçe Sistemi ve Uygulaması	175
3. Program Tabanlı Performans Bütçe Sistemi ve Uygulaması	186
II. TÜRKİYE’DE UYGULANAN BÜTÇE SİSTEMLERİNİN BÜTÇE	
YÖNETİMİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	195
A. Geleneksel Bütçe Yönteminin Performans Değerlendirilmesi.....	196
1. Ekonomik Büyüklükler Bağlamında Performans	197
2. Bütçe Yönetimi Bağlamında Performans	204
B. Modern Bütçe Sistemlerinin Performans Değerlendirilmesi.....	210
1. Ekonomik Büyüklükler Bağlamında Performans	211
2. Bütçe Yönetimi Bağlamında Performans	221
3. Sayıştay Raporları Bağlamında Performans	235
III. BÜTÇE YÖNETİMİNİN BÜTÇE SİSTEMLERİ YÖNÜYLE	
ETKİNLİĞİNİN SAĞLANMASINA YÖNELİK ÖNERİLER.....	243
A. Ekonomik Büyüklükler Yönüyle Etkinlik Sağlayıcı Öneriler.....	244
B. Mali Göstergeler Yönüyle Etkinlik Sağlayıcı Öneriler	247
SONUÇ.....	250
KAYNAKÇA	256

TABLolar VE ŞEKİLLER

Tablo 1. Klasik Bütçe Belgesi Örneği.....	14
Tablo 2. Program Bütçe Belgesi Örneği	15
Tablo 3. Performans Bütçe Belgesi Örneği.....	16
Tablo 4. Hudut ve Sahiller Umum Müdürlüğü 1931 Senesi Bütçesi	163
Tablo 5. 1950 Yılı TBMM Bütçesi	164
Tablo 6. 1964 Yılı TBMM Bütçesi	166
Tablo 7. 1998 Yılı TBMM Bütçesi	171
Tablo 8. 2017 Yılı TBMM Bütçesi	180
Tablo 9. Program Tabanlı Performans Bütçe Sisteminde Bütçe Belgesi Şekli.....	192
Tablo 10. 1. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	198
Tablo 11. 1. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen GSMH.....	198
Tablo 12. 1. BYKP Döneminde Fiyat Endeksleri	199
Tablo 13. 1. BYKP Döneminde Sektörler Bazında Hedeflenen ve Gerçekleşen İstihdam Artışları	200
Tablo 14. 1. BYKP Döneminde Toplam Yatırım Hedefleri ve Gerçekleşmeleri	200
Tablo 15. 1. BYKP Döneminde Sabit Sermaye Yatırımlarının GSMH İçinde Payı ve Kaynakların Hedef ve Gerçekleşmeleri	201
Tablo 16. 2. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları	202
Tablo 17. 2. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen GSMH.....	202
Tablo 18. 2. BYKP Döneminde Fiyat Endeksleri	203
Tablo 19. 2. BYKP Tarım Dışın İşsizlik Oranları Hedeflenen / Gerçekleşen	204
Tablo 20. 2. BYKP Döneminde Sabit Sermaye Yatırımlarının GSMH İçinde Payı ile Kaynakların Hedef ve Gerçekleşmeleri	204
Tablo 21. 1. BYKP Döneminde Kamu Gelir ve Harcamaları Gerçekleşmeleri.....	205
Tablo 22. 1. BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Vergi Gelirleri	206

Tablo 23. 1. BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Toplam Kamu Harcamaları	206
Tablo 24. 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gelir Kesin Hesabı.....	207
Tablo 25. 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gider Kesin Hesabı	207
Tablo 26. 2. BYKP Döneminde Kamu Gelir ve Harcamaları Gerçekleşmeleri.....	208
Tablo 27. 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Vergi Gelirleri	208
Tablo 28. 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Toplam Kamu Harcamaları	209
Tablo 29. 1. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gelir Kesin Hesabı.....	209
Tablo 30. 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gider Kesin Hesabı.....	210
Tablo 31 3. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları	211
Tablo 32. 1978 Programı Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları	212
Tablo 33. 4. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	212
Tablo 34. 1984 Programı Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları	213
Tablo 35. 5. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	213
Tablo 36. 6. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	214
Tablo 37. 1995 Programında Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları	214
Tablo 38. 7. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	215
Tablo 39. 8. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	215
Tablo 40. 2006 Programında Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları	216
Tablo 41. 9. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	216
Tablo 42. 10. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları.....	217
Tablo 43. Yıllara (1983-2006) Göre Tüketici Fiyatları Endeksi.....	217
Tablo 44. Yıllara Göre Tüketici Fiyatları Endeksi	219
Tablo 45. Yıllara (1980-2006) Göre İşsizlik Oranları.....	219
Tablo 46. Yıllara (2007-2020) Göre İşsizlik Oranları.....	220
Tablo 47. Merkezi Yönetim Bütçesi Gerçekleşmeleri	223

Tablo 48. Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Bütçe Açığı ve Faiz Dışı Fazla Tahmin ve Gerçekleşmeleri	225
Tablo 49. Program Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gelir Kesin Hesabı.....	226
Tablo 50. Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Merkezi Yönetim Bütçesi Gelir Kesin Hesabı	227
Tablo 51. Program Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gider Kesin Hesabı.....	228
Tablo 52. Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Merkezi Yönetim Bütçe Gider Kesin Hesabı.....	229
Tablo 53. Harcama Artış Oranları ile Enflasyon Oranları Karşılaştırması	230
Tablo 54. Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Yedek Ödenek ve Tamamlayıcı Ödenek Kullanımı	231
Tablo 55. Örtülü Ödenek Bütçe Tahminleri	233
Tablo 56. Ödenek Ekleme, Düşülmesi ve Aktarması İşlemleri.....	234

ŞEKİLLER

Şekil 1. Bütçe Yönetimi İşleyişi	25
Şekil 2. Bütçe Yönetimi ve Kamu Harcama Yönetiminin Temel Hedefleri	27
Şekil 3. Performans Bütçelemede Sınıflandırma	100
Şekil 4. Karar Paketleri Sıralaması	124

KISALTMALAR

a.g.e.	Adı Geçen Eser
a.g.m.	Adı Geçen Makale
a.g.t.	Adı Geçen Tez
IFRS	International Financial Reporting Standards
IMF	Uluslararası Para Fonu
IPSAS	The International Public Sector Accounting Standards
B.	Baskı
BÜMKO	Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü
Ed.	Editör
Bkz.	Bakınız
vd.	ve diğerleri
OECD	Organisation for Economic Co-Operation And Development
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
BYKP	Beş Yıllık Kalkınma Planı
GSMH	Gayri Safi Milli Hâsıla
çev.	Çeviren
GSYİH	Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla
F.F.	Faktör Fiyatları
Fin.	Finansman
STB	Sıfır Tabanlı Bütçe
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
Eko.	Ekonomik
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
P.F.	Piyasa Fiyatları
PPBS	Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi
KKBG	Kamu Kesimi Borçlanma Gereksinimi
KMYKK	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
TÜFE	Tüketici Fiyatları Endeksi
OVP	Orta Vadeli Program
OVHÇ	Orta Vadeli Harcama Çerçevesi
TÜİK	Türkiye İstatistik Kurumu

GİRİŞ

Bütçe belgesi tarihsel gelişimine gelir ve giderlerin gösterildiği basit bir belge olarak başlamıştır. Belge olarak yazımı ve kabul görmesi ise bütçe hakkı olarak adlandırılan sürecin başlaması ile gerçekleşmiştir. Bütçe hakkının tarihi 1215 Magna Carta'ya dayanmaktadır. Bütçe hakkı olarak ifade edilen husus ise bütçe belgesindeki gelir ve giderlerin muhatabı olan halkın izni ile belirlenmesi ve uygulamaya girmesidir. Bütçedeki gelir ve giderlerin halkın önceden izni ile belirlenmesi ve yöneticilerin bunun üzerinden gelir toplama ve harcama işlerini yürütmesi bütçenin tarihi gelişimi içinde uzun yıllar yer bulmuştur. Diğer bir deyişle bütçenin belge olarak varlığını sürdürmesi ve bu belgeye bağlı olarak devlet işlerinin yürütülmesi öncelikli konu olmuştur. 20. yüzyıla kadar bütçe belgesi sadece mali bir belge olarak kalmış ancak sonrasında bu belgenin ekonomik ve mali açıdan önemli etkileri ortaya çıkmaya başlayınca sadece basit bir belge olmadığı anlaşılmıştır. Neticede yöneticiler bu belge ile halktan vergi toplayıp kamu hizmetleri için harcamaktadırlar. Bu işleyiş vergi verenlerin gelirinin azalmasına yol açarken yapılan harcamalar birilerinin para kazanmasına neden olmaktadır. Gelişmeler bütçe belgesinin zamanla ekonomik ve mali yönüyle önemli araç olmasını sağlamış ve devletler bu belgenin içine koydukları gelir ve harcama kalemleri ile ekonomiye yön verebilmişlerdir. Devletlerin bütçe belgesini maliye politikası aracı olarak kullanmaya başlamaları ile bu belgenin basit şekilde hazırlanması ve uygulanması yönteminin zamanla daha profesyonelce hazırlanmasına doğru yol almasına neden olmuştur. Bu süreç içinde bütçe belgesinin şekli ve bu belgenin hazırlanma yöntemi de önemli değişikliklerle karşı karşıya kalmıştır.

Bütçe belgesinin şeklinin, hazırlık ve uygulama yönteminin gelişen ekonomik ve mali yapının gerektirdiği şekilde değişikliğe uğraması geçen yıllar içinde gereklilik olmuştur. Bu gereklilik vergi verenlerin yapılan harcamalardan kendilerinin daha yüksek fayda sağlamak istemeleriyle öne çıkmıştır. Diğer bir deyişle devleti yönetenlerden istenen hususlar daha az vergi ödeyerek daha öncelikli işlerin gerçekleştirilmesi ana fikrine dayanmıştır. Dolayısıyla bu bakış altında iktidara gelenler bütçe belgesinin nasıl bir belge olması gerektiği konusunda önemli çalışmalar içine girmişlerdir. Bu konuda "Bütçe belgesi ile kaynaklar etkin kullanılarak harcamalara nasıl yön verebilir?" sorusuna da cevap bulmaya çalışmışlardır.

Çalışmanın sorunsalı kamu harcamaları ve bunların finansmanı için toplanan vergilerin gösterildiği bütçe belgesinin şekli nasıl olursa, bu belge nasıl yönetilirse ve sistemsel işleyiş yönetime ne kadar dahil olursa daha şeffaf, hesap verebilir, etkin ve verimli bir belge olabilir? Bu soruya cevap bulmak üzere tezde bütçe şekli ve hazırlık yöntemleriyle ilgili günümüze kadar yapılan uygulamalar ele alınarak bütçe sistemlerinin yeri ile birlikte yapılanların ne sonuçlar ortaya çıkardığı ve çıkan sonuçlar çerçevesinde neler yapılması gerektiği üzerinde durulmuştur.

Tezde ele alınan sorunsal kapsamında özellikle bütçe yönetimi kavramının önemi üzerinde durularak bu kavramın bütçe belgesinin şekli ve hazırlık yöntemi ile olan bağı ile bütçe sistemlerinin yeri değerlendirilmiştir. Bütçe belgesinin şeklinin basit bir belge halinden daha nitelikli ve iş odaklı haline getirilmesi ve bu belgenin hazırlığının sistematik yöntemle yürütülmesi ile bütçe yönetiminin sağlıklı bir hal alabileceği düşünülmüştür. Bütçe yönetimi gelirlerin ve giderlerin rasyonel şekilde belirlenmesi ve gerçekleştirilmesidir. Diğer bir deyişle en önemli kamu geliri olan vergilerin adil ve rasyonel büyüklükte toplanmasının, harcamaların etkin ve verimli şekilde yapılmasının belirlenen etik, bilimsel ve kabul gören yöntemlerle sağlanması bütçe yönetimi kapsamındadır. Rasyonel hazırlanmayan ve uygulanmayan bütçe belgesinin özellikle demokratik ve parlamenter ülkelerde anlamı kalmayacaktır. Bütçe yönetimi bütçe süreci içinde gerçekleştirilen planlara uyma, mali kurallara bağlı kalma, sağlıklı veri sunumunu gerçekleştirme gibi işlemleri sağlandığında bir anlam kazanacaktır. Bütçe yönetiminin başarıya ulaşmasında önemli olan etkenlerden biri de bütçe sistemleridir. Bütçe yönetiminin rasyonel olması için özellikle günümüzdeki ekonomik ve mali yapı dikkate alındığında bütçe hazırlığında bütçe sistemlerinin kullanılması önem arz eder. Çalışmada genel olarak bütçe yönetimi kavramının içeriği üzerinde durularak “Bütçe sistemlerinin bütçe yönetimi üzerindeki etkisi ne olmuştur?” sorusu üzerinden sistemlerin gelişimine de değinilmiştir. Bütçe sistemleri etkin harcama düşüncesiyle geliştirilen araçlar olduklarından içerdikleri ilke ve özelliklerle bütçe yönetiminde beklenen faydalara ulaşmayı kolaylaştıracaklardır. Sistemler 20. yüzyıl itibarıyla gelişme göstermişlerdir. Performans bütçe, program bütçe, sıfır tabanlı bütçe olarak ana başlıklarda gelişme gösteren modern bütçeleme sistemleri çalışmada anlatılarak bütçe yönetimindeki yerleri açıklanmaya çalışılmıştır.

Çalışmanın ortaya koyduğumuz sorunsalına çözüm getirmek adına üç bölüm çerçevesinde konu ele alınmış olup birinci bölümde bütçe belgesinin şeklinin geçirdiği değişiklikler ve bütçe yönetimi kavramı tezin varmaya çalıştığı sonuçla bağlantısı açısından kamu harcama yönetiminden daha geniş bir kavram olarak vurgulanmıştır. Bütçe yönetiminde ekonomi politikalarında yaşanan gelişmelerin ve bütçe açıklarının durumu, bütçe siyaset ilişkisi ve siyasal iktidarların bütçe yönetimindeki rolleri bu bölümde ele alınmıştır.

Tezin ikinci bölümünde yine üçüncü bölümde yapılan incelemeler için bütçe yönetiminde bütçelemede kullanılan sistemlerin etkisini görebilmek adına günümüze kadar ortaya çıkan sistemlerin anlatımı yapılmıştır. Bütçe sistemleri aktarılmadan önce sistem kavramının anlatımı ve bütçe sistemlerinin gelişiminde etkili sebepler üzerinde durulmuştur. Bütçe sistemleri anlatımında ise geleneksel ve modern ayrımı yapılmış olup bütçe belgesinin kabul gördüğü 20. yüzyıl öncesindeki dönemlerde bütçe hazırlığının geleneksel anlayış olarak ifade edilen basit bir yöntem ile yapıldığı, sistem adının verilmesinin sistem kavramı içeriği ile uyuşmadığı, dolayısıyla kullanılan yöntem için “geleneksel bütçe yöntemi” denilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Modern bütçe yöntemleri için ise içerikleri sistem kavramının yapısına uygun olduklarından “modern bütçe sistemleri” kavramının kullanılabileceği ifade edilmiş olup konu kapsamında performans bütçe sistemi ile başlayan modern bütçe sistemlerinin gelişimleri anlatılmıştır.

Tezin üçüncü ve son bölümü çalışmanın aslında sonuç ve değerlendirme kısmını oluşturmaktadır. Bu bölümde Türkiye’deki durumu görmek üzere bütçe yönetimi ile bütçe sistemlerinin etkileşimi açısından geleneksel bütçe yöntemi ile modern bütçe sistemlerinin uygulandığı dönemlerde belirlenen ekonomik ve mali değişkenler çerçevesinde durum değerlendirmesi yapılmıştır. Değerlendirme kapsamında anlamaya çalışılan husus bütçe sistemleri değiştiğinde bütçe yönetimi olarak tanımladığımız işler kapsamında durumda değişimler olmuş mudur? Bu çerçevede bu bölümün ilk başlığında geleneksel bütçe yönteminin uygulandığı 1973 yılına kadarki dönemin ilk iki kalkınma planı hedefleri ile gerçekleşen ekonomik veriler (büyüme, fiyat artışları, istihdam) ve mali veriler (bütçe gelir ve gider tahmin ve gerçekleştirmeleri, bütçe açıkları ve borçlanma) temelinde değerlendirilmesi yapılmıştır. Bölümün ikinci başlığı altında ise bütçe yönetiminin gerçekleştirilmesinde modern

bütçe sistemlerinin etkisi yine ekonomik ve mali veriler çerçevesinde değerlendirilmiştir. Değerlendirmelerin yapılmasında kullanılan verilerin bazılarında gerek yayımlanmadığından gerekse ulaşılamadığından eksiklikler olmuştur. Bunlar tezin kısıtı olarak değerlendirilmelidir. Üçüncü bölümün son alt başlığında da bütçe sistemlerinin bütçe yönetimine olumlu yönde etki edebilmesi için alınması gereken önlemler, öneriler şeklinde anlatılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE VE BÜTÇE YÖNETİMİ KAVRAMLARINA TEORİK BAKIŞ

Bütçe belgesinin şekli ve hazırlığı bütçe yönetiminin gerçekleştirilmesinde önemlidir. Sade ve basit bir şekle sahip olan bütçe belgesinden beklenecek işlevler kısıtlı olacaktır. Bütçenin işlevlerinin yıllar geçtikçe değişmesi ve artması ile bütçe yönetiminin önemli olmaya başlaması bütçe sistemlerinin de geliştirilmesini gerektirmiştir. Bütçe sistemleri değiştikçe bütçe belgesinin şekli de değişmeye başlamıştır.

I. BÜTÇE BELGESİ VE BÜTÇE BELGESİNDEN BEKLENEN İŞLEVLER

Bütçe belgesinin hayata geçişi bazı çalışmaların yapılması ile gerçekleşir. Bu çalışmalar bütçe belgesinin kullanımı ile gerçekleşen “bütçeleme” hareketinin kendisidir. Bütçeleme, mali kaynakların insan ihtiyaçlarını karşılamak üzere yönlendirilme eylemidir. Bütçeleme geçmişin kaydından yararlanma işlemi aynı zamanda da gelecek hakkında beyan göstergesidir. Belirlenen ihtiyaçları gelecekte gerçekleştirilmek istenen faaliyetlerle ilişkilendiren bir girişimdir. Bütçeler tahmindir. Tahminler bütçe hazırlayanların amaçları doğrultusunda meydana gelse de kesinlikten çok gözleme dayanan varsayımları içerir¹. Tahminlerin gözden geçirilmesi tartışmalarında bütçe makamları nadiren belirli işlevler için tahminlerin nasıl sonuçlanacağı sorusunun ötesine geçmektedir. Genel olarak her bir kurumun tahmininin gözden geçirilmesine yönelik yaklaşım bütçeleme sonucunda elde edilebilecek verime yöneliktir².

Bütçeleme bilgiyi karara dönüştüren bir süreçtir. Bu kararların kalitesi, mevcut karar vericilere ait verilere ve bilgiye ulaşmak için, karar vericilerin kullandıkları

¹ Aaron B. Wildavsky, *Budgeting: A Comparative Theory of the Budgeting Processes*, 4. b., New Jersey, Transaction Publishers, 2002, s. 7-8.

² V. O. Key, “The Lack of a Budgetary Theory”, *American Political Science Review*, C.34, S. 6 (1940), s. 1138.

analitik araçlara (bütçe sistemleri gibi) bağlıdır. Analitik araçlar ve kurallar arasındaki en önemli fark, politikacılara ve yetkililere tahsis yaparken izin verilen takdir yetkisidir³.

Bütçeleme mali planların hazırlanması ve uygulaması ile birlikte kamu kaynaklarının dağıtım sürecidir⁴. Bütçe belgesi kıt kaynakların nasıl tahsis edilmesi gerektiği konusunda karara varmayı sağlar. Bütçe yapıcı, harcama yapan tüm kurumların isteklerini yerine getirmek için asla yeterli gelire sahip değildir ve kıtlığın alternatif kullanımlara nasıl tahsis edileceğine karar vermelidir. İdareler tarafından verilen sayısız küçük kararlarla bütçe belgesi aracılığı ile kamu yararını artırmak hedeflenir.

Bütçelemenin en önemli rolü kısıtlı kaynaklar dâhilinde hangi faaliyetlerin yürütüleceği ve bu faaliyetlerin hangi dereceye kadar sürdürüleceğidir. Aynı zamanda bütçe harcamalarının faydalarını maksimize etmek ve bütçelerle sağlanan faydalardan kimlerin ne miktarda yararlanacağı konusu diğer önemli bir husustur.

Bütçe mali açıdan kamu idarelerinin hedeflerini temsil eder. İdare planlarını belirli zaman aralıklarına göre ölçmek ve kurumun hareketini kontrol etmek ve böylece belirlenen sınırlar dâhilinde kalmak için bütçeler yapılır. Ayrıca, bütçe ile ilişkili planlama fonksiyonu kurumun amaçlarını temsil eden ilgili verileri nicel olarak belirlemeyi ve sistematik olarak birleştirmeyi amaçlamaktadır. Bu hedef belirleme süreci, idare ve daireleri için istenen durumu belirleme olarak görülebilir. Sonrasında bütçenin denetim fonksiyonu devreye girer. Böylece bütçe, yöneticilere yöneticilerin performansını belirlemek için bir imkân sunar⁵. Bu onun denetim fonksiyonunu zenginleştirir.

Bütçelemeye denetim mekanizması önemlidir. Çünkü denetim mekanizması devlet bütçesinin güvenilirliğinin tespiti ile verimlilik ve etkinlikte daha iyi duruma gelebilmesi açısından kesin olarak harcama hesabının yapılabilmesini sağlar. Eğer bütçe rakamları yapılan işlerle örtüşmüyorsa bütçe yönetimi ve planlanan faaliyetler olması

³ Allen Schick, "Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?", *OECD Journal on Budgeting*, C. 7, S. 2 (2007), s. 109-110.

⁴ John, L. Mikesell, "Government decisions in Budgeting and Taxing The Economic Logic", *Public Administration Review*, S. November/December (1978), s. 511.

⁵ D Gerald Searfoss, Robert M Monczka, "Perceived Participation in the Budget Process and Motivation to Achieve the Budget.," *Academy of Management Journal*, C.16, S.4 (1973), s. 541.

gerektiği gibi gerçekleştirilememiş demektir. Bütçenin mali denetiminin kesin hesaplardan fazlası anlamına geldiği, diğer deyişle kamu kaynaklarının da yönetimi anlamını taşıdığı söylenebilir⁶. Denetim bütçe işlemlerinin yararlarını içerirken kamu fonlarının amacı dışında, yetkisiz ve ölçsüz kullanımını da engeller⁷.

Bütçeleme ile hedeflenen duruma ulaşılması için bütçe yöneticilerinin mali yılda bütçeden sapmaları en aza indirmede gerekli kararların alınması gerekir. Mali yılda hedeflenen bütçeyi elde etmek yöneticinin önceliğidir. Çünkü bütçenin denetim fonksiyonu yöneticinin performansı ile bütçenin fiili performansının karşılaştırılmasını esas alır⁸.

A. Bütçe Kavramının Gelişimi ve Bütçe Hakkı

Bütçe hakkı ve bütçe kavramının ülkeler üzerinden gelişimine baktığımızda, planlanan bir biçimden çok kendiliğinden ve belli bir dereceye kadar teoriden çok uygulamalarla şekillendiği ve anlam kazandığı görülmektedir. Bu kapsamda bütçe hakkı ve bütçe kavramı zamanın akışı içinde sosyal olaylardan, politik sistemlerden, ekonomi teorilerinden, kamu yönetimi yaklaşımlarından etkilenmiştir⁹.

Tarihte bir mali kurum olarak bütçe İngiltere’de gelişme göstermiştir. Bu bağlamda bütçenin hem deyim olarak hem de kurum ve kavram olarak dünyanın başka ülkelerine ve dillerine geçişi İngilizceden olmuştur¹⁰. Bütçe terimi İngilizce “Bouget” kelimesinden gelir. Ortaçağda kullanıldığı bilinen bouget kelimesinin anlamı küçük deri çanta veya torbadır. Bouget kelimesinin İngiltere’de bugünkü şekliyle bütçe anlamına gelmesi tarihi olayların bir sonucudur. İngiltere’de Krallık Veznedarı tarafından Parlamente’ye sunulmak üzere krallığın mali kaynak ve gereksinimlerini gösteren belgelerin taşındığı çanta için Bouget kelimesi kullanılırdı. Zamanla Bouget kelimesi çanta anlamından ayrılarak çanta içinde yer alan devletin gelir ve giderlerine ait belgelerin kendisi için kullanılmış ve kelime değişerek şimdiki “Budget” şeklini

⁶ Tolga Demirbaş, Özhan Çetinkaya, *Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Denetim*, 1.b., Ekin Kitabevi, Bursa, 2018, s. 10-11.

⁷ Mikesell, a.g.m., s. 513.

⁸ Searfoss, Monczka, a.g.m., s. 541-54.

⁹ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, International Monetary Fund, 4. b., Washington D.C., 1994, s. 34.

¹⁰ Bedri Gürsoy, *Kamusal Maliye*, Ankara, 1980, s. 1.

almıştır¹¹. Geçmişten günümüze kişiler, kurumlar ya da devletler çeşitli ihtiyaçları arasından karşılaştırmalar yaparak hayata geçirecekleri ihtiyaçlarını belirlemişlerdir. İngiltere’de bu durum kurumsal bir biçime dönüşmüştür. Kısa zaman sonra bütçe yapma uygulamasının sağladığı fayda dolayısıyla diğer Avrupa ülkelerince de benimsenmiştir. Bütçe terimi için Fransa’da önceleri gelir gider dengesi anlamına gelen ‘Balanca’ kelimesinin kullanılması önerilmiştir. Oysa denge, bütçenin işlevlerinden sadece bir tanesidir ve bütçenin bütün fonksiyonlarını kapsamamaktadır. Bütçenin bir kurum olması ve kurum olarak özel işlevleri, görevleri ve amaçları olduğunun da bilinmesi gerekmektedir. Bu durumun farkındalığı sonucunda bütçe kelimesi Fransa’da da kabul görmüştür. Fransa gibi Almanya’da da bütçe terimi yerine farklı kelime önerilerinde bulunmakla birlikte “budget”, kurumsal ve kavramsal anlamıyla teknik bir deyim, kelime olarak kullanılmıştır¹².

Bütçe kavramı siyasi ve hukuki görünümü ile ortaya çıkmadan önce de iktisadi olarak bütçe fikrinin varlığı kabul edilmektedir. Bütçenin iktisadi olarak var olması sınırlı olan kaynaklar ile sınırsız ihtiyaçların karşılanmasına dayanır. Bu bağlamda geçmişten günümüze kaynaklar ve gelirler ile ihtiyaçları ve giderleri karşılaştırma konusu bilinçli veya bilinçsiz olarak ele alınmıştır. Kaynaklarla ihtiyaçları denkleştirme ve ihtiyaçlar arasında tercih yapma konusu bireyler, sosyal üniteler ve kurumlar için çözülmesi gereken bir mesele teşkil etmiştir¹³.

Günümüzde bütçe, geniş ve çok yönlü organizasyonların ve devletlerin işlerinin idare ve kontrolünde kullanılan bir araçtır. Bütçenin çeşitli tanımları¹⁴ yapılırken hizmet edeceği amaç ve niteliklerine bağlı olarak ele alındığı görülmektedir. Aynı zamanda gelir ve giderlerin gösterildiği bir belge şeklindeki basit bir tanım yerine kapsadığı kurumlar, ilkeler ve içeriğinin belirtilerek tanımlandığı da görülmektedir¹⁵. Örnek olarak Nihad Sayar’ın bütçe tanımı verilebilir¹⁶; “Devlet, il ve belediye gibi kamu hükmi şahısları ile yarı resmi ya da özel teşekkül ve toplulukların, belli bir dönem içindeki

¹¹ Akif Erginay, *Kamu Maliyesi*, Sevinç Matbaası, Ankara, 1974, s. 191.

¹² Gürsoy, a.g.e., s. 1.

¹³ Bedi Necmeddin Feyzioğlu, *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*, Filiz Kitapevi, 7. b., İstanbul, 1984, s. 3-4.

¹⁴ Edizdoğan, Nihat, Çetinkaya, Özhan, *Kamu Bütçesi*, Filiz Kitapevi, 9. b., Bursa, 2019, s. 4-5.

¹⁵ Gülay Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, Turhan Kitapevi, 6. b., Ankara, 2000, s. 11.

¹⁶ Nihad Sayar, *Amme Maliyesi*, II. Cilt, *Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı*, Sermet Matbaası, 3. b., İstanbul, 1964, s. 6-7.

gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yapılmasına önceden izin veren bir kanun, nizamname, kararname ya da idari bir tasarruftur.”

Bütçe hakkı tarihi süreçte parlamentoların kamu gelirleri ve giderleri üzerindeki yetkilerinin tanınması ile ortaya çıkmaya başlamış ve gelişmiştir. Öncelikle ülkelerde halkın rızası olmaksızın vergi alınmaması ilkesinin kabul edilmesine çalışılmıştır. Sonraki süreçte giderlerin parlamento tarafından onayı hakkının elde edilmesi gerçekleşmiş ve ardından gelirlerin ve giderlerin onayının her sene yeni baştan yapılması ile bütçe hakkı kavramı yerleşmiş ve gelişmiştir¹⁷.

Bütçe hakkı ile ilgili gelişmeler İngiltere’de millet iradesinin kendisini hükümdara ve saraya kabul ettirme mücadelesi ile eş anlamlı olarak başlamıştır. İngiltere halkı ile yöneticileri arasındaki ilişkilerde demokratikleşmeye yönelik ilk belirtiler XII-XIII. Yüzyıllarda ortaya çıkmıştır. Tarihi akım içinde bütçe hakkına ilişkin ilk metin 1215 tarihli Magna Charta fermanıdır. Magna Charta’nın 12. Maddesine göre; hükümdar kendini esaretten kurtarmak, oğluna şehzade yetkileri vermek ve kızını evlendirmek için halktan vergi isteyebilir. Bu durumlar dışında ancak genel meclis karar verirse halkı vergi ödemeye çağırılabilir. Halkı vergi ödemeye davet eden irade kim olursa olsun halka vergi ile yüklenecek yük makul olmalıdır. Magna Charta’dan sonra bütçe hakkı ile ilgili diğer önemli metin 1688 tarihli İnsan Hakları Yasası’dır. Bu yasaya göre parlamento ile kabul ve ilan edilmedikçe hiç kimse vergi, hediye, katılma payı ya da bağış adı altında bir ödemede bulunmaya zorlanamaz¹⁸. 1688 ihtilali ile parlamento giderler bakımından da bütçenin onaylanması hakkını elde etmiştir. Bütçenin her yıl parlamento tarafından onanması işlemi de 1688 devrimi sonucunda gerçekleşmiştir. İlk zamanlarda yıllık olma süreci sadece askeri harcamalar için uygulanırken daha sonra bu süre Hanedan harcamalarından ayrılan idari harcamalar için de uygulanmıştır. İngiltere’den sonra Fransa’da da parlamento İngiltere paralelinde bütçeyi onama hakkını elde etmiş fakat uygulama daha geç başlamıştır¹⁹. 1789 Fransız ihtilalinden sonra kralın vergileme yetkisini sınırlandırma ve halkın vergiler konusunda söz hakkı isteği ortaya çıkmıştır. Fransa’da da İngiltere gibi önce vergiler halkın denetimi altına alınmış devlet harcamaların denetimi sonraki süreçte gelişim

¹⁷ Feyzioğlu, a.g.e., s. 15.

¹⁸ Gürsoy, a.g.e., s. 57-58.

¹⁹ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 14-15.

göstermiştir. Fransa'da yasama organının devletin gelir ve giderleri üzerinde tam bir denetim kurabilmesi 1831 yılında gerçekleşmiştir²⁰. Fransa, bütçelemelerde klasik anlayışın esasını ortaya koymuştur. Klasik bütçe esası Restorasyon dönemi²¹ ile yerleşmiştir. Önceleri bakanlıklar itibarı ile toptan onanan ödenekler sonraları yasama organına verilen tam yetki ile bölümler itibarı ile onaylanmıştır. Aynı dönemde bütçe belgesinin şekli ile mali dönem hesaplarının kapanma dönemlerini belirleyen emirnameler ve Sayıştay hesaplarının şekil ve kapsamı ile hazırlayacağı raporların niteliği ortaya çıkmıştır²². Son olarak 1862 karamamesinde yer alan her hesap devresinde yapılacak kamu giderleriyle toplanacak kamu gelirlerine yıllık bütçe kanunları ile izin verileceği hükmü getirilmiştir. Böylece Fransa'da klasik bütçe esas ve ilkeleri yerleşmiştir. Bu kapsamda kıta Avrupa ülkeleri ile Türkiye, Fransız bütçe hukukunun temel esaslarını kabul ederek klasik bütçeyi uygulamışlardır²³.

Osmanlı Devleti döneminde bazı bütçe hükümleri kabul edilmiş olmakla birlikte uygulamada normal bütçelere rastlanmamaktadır. Tanzimat döneminde 1855 tarihli bütçe nizamnamesi kabul edilmiştir. 1876 Kanuni Esasisinde bütçe hakkında bazı hükümlere yer verilmiştir²⁴. Bütçe hakkı bugünkü anlamı ile ilk defa 1876 Anayasası ile kabul ve ifade edilmiştir. Meşrutiyet ile birlikte hükümdar bütçeyi onama hakkını millet meclisine tanımıştır. Fakat Kanuni Esasi'nin doğması ile ölmesi bir olduğu için bütçe hakkının başlangıç tarihi Kanuni Esasi'nin tekrar yürürlüğe koyulduğu tarih olan 1908 II. Meşrutiyet tarihi olarak kabul edilmektedir²⁵. Millet meclisince bütçe hakkına uygun olarak kabul edilen ilk bütçe 1909 bütçesi olmuştur²⁶.

1910 yılında Muhasebe-i Umumiye Kanunu Muvakkatı çıkarılmış olsa da esas itibarıyla ülkemizde modern anlamda bütçe hükümleri ve uygulamasına Cumhuriyet döneminde başlanmıştır. TBMM'nin açıldığı 1920 yılından itibaren bütçe kanunu olmadan vergi toplama ve harcama yapabilmek için 6 ay süreli bir avans kanunu

²⁰ Atilla Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, Balkan Basımevi, Ankara, 1973, s. 30.

²¹ Fransa'da 1815-1830 yılları arasında krallık rejimini tekrar kurmak üzere ihtilal hareketlerinin bastırıldığı dönem.

²² Hazım Atıf Kuyucak, *Bütçe*, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1952, s. 19.

²³ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 14-15.

²⁴ Erginay, a.g.e., s. 208.

²⁵ Feyzioğlu, a.g.e., s. 23.

²⁶ Rıdvan Akın, "TBMM'nin İlk Bütçe Yasası: 1336 Muvazene-i Umumiye Kanunu," *İstanbul Üniversitesi Atatürk İlkeleri ve İnkılap Tarihi Enstitüsü, Yakın Dönem Türkiye Araştırmaları Dergisi*, C.2 (2002), s. 2.

çıkarılmıştır²⁷. Bu kapsamda 1920 yılı bütçesi ile harcama kalemleri esas alınarak avans yasalarına dayalı harcamalar yapılmıştır. Devamında ilk bütçe, 1924 mali yılı için hazırlanmış ve bu bütçe Cumhuriyet tarihinin ilk bütçesi olarak kabul edilmiştir²⁸. Cumhuriyet döneminde 1924 Anayasası'nda da bütçe hakkında bazı hükümlere yer verilmiştir²⁹. Anayasaya göre bütçeyi müzakere ve onay yetkisi Türkiye Büyük Millet Meclisine verilmiştir. Ayrıca devlet mallarının bütçe dışında harcanamayacağı, bütçe kanunun bir yıllık olacağı ve ilişkili olduğu bütçe yılında elde edilen gelir ile gerçekleştirilmiş ödemelerin tutarını gösteren kesin hesap kanunun şekil ve bölüm olarak bütçe kanunu ile karşılıklı olacak şekilde hazırlanması gerektiği hüküm altına alınmıştır³⁰. Bahsi geçen hükümler bütçe hakkının tam ve kesin ifadeleridir. 1924 Anayasası bu hükümleri ile giderleri tespit etme ve devlete ait malların kullanım hakkını millet temsilcilerine tanıyarak bu hakkın her yıl yeniden kullanılması gerekeceğini belirtmiş, bütçeyi ve kesin hesap kanununu onama yetkisini meclisin ancak kendisinin kullanacağı yetkiler arasında saymıştır. Böylece hükümetçe sunulan bütçenin onanması yetkisinin meclise tanınması ile yetinilmemiş, onanan bütçenin nasıl yürütülüp uygulanacağını gösteren kesin hesabın da belirli sürede meclise sunulma zorunluluğu getirilmiştir. Böylece bütçe hakkı tamamlanmıştır³¹. Bütçe ile ilgili önemli gelişmelerden bir diğeri 1927 yılında dönemin gereksinimlerine uyan Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun yayımlanması olmuştur. Böylece ülkemizde bütçenin gerçek anlamda hukuki, siyasi, ekonomik ve teknik alt yapısının hazırlanıp uygulama süreci başlamıştır³².

Türkiye'de bütçe hakkının 1924 Anayasasından sonra 1961 Anayasasında 1924 Anayasasından farklı bir yaklaşıma sahip olmamakla birlikte en açık ifadesinin yer aldığı görülmektedir. Ayrıca 1924 Anayasası ile çağdaş toplumlarda yerleşmiş olan fakat tamamına mal olmamış bazı kavramlarda (milli bütçe gibi) açıklığa kavuşturulmuştur³³. 1961 Anayasası ile bütçe hakkının esasını teşkil eden devletin harcamalarının yıllık bütçelerle yapılabileceği ve bütçe ile TBMM'nden izin alınmadan

²⁷ Akın, a.g.m., s. 3.

²⁸ Nahit Yüksel, "Cumhuriyet'in İlk Bütçesi: Coşku, Gurur ve Kaygı," *Maliye Dergisi*, C. 159 (2010), s. 301.

²⁹ Erginay, a.g.e., s. 208.

³⁰ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 35.

³¹ Feyzioğlu, a.g.e., s. 31-32.

³² Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 18.

³³ Gürsoy, a.g.e., s. 94.

bir harcama yapılamayacağı prensibi yerleşmiştir³⁴. 1982 Anayasası ile de 1961 Anayasasında getirilen düzenlemelere ilaveten kesin hesaplar konusunda düzenleme getirilmiştir. 1982 Anayasası ile merkezi yönetim kesin hesap kanunu teklifi ilgili yıl sonundan itibaren en geç altı ay sonra Cumhurbaşkanı tarafından TBMM'ye sunulacaktır. Bu düzenleme ile bütçe hakkı TBMM tarafından bütçe kesin hesapları üzerinden de kullanılabilir hale gelmiştir³⁵.

B. Bütçe Belgesinin Şekli ve Sınıflandırma Yapısındaki Gelişmeler

Bütçe kavramının gelişimi ve bütçe hakkının anlatıldığı başlıkta da ifade edildiği üzere bütçe belgesi³⁶ 1800'lü yıllara kadar basit bir liste halinde hazırlanmış, bu yılları takiben gerek Avrupa ülkelerinde gerekse Türkiye'de idari teşkilatlanmanın oluşmaya başlamasıyla ve kurumlara ödenek tahsisiyle gelişimini sürdürmüştür. Bütçenin bakanlıklara göre hazırlığı ve ödeneklerin bakanlıklarda bölümler düzeyinde verilmesiyle harcama kalemleri sınıflandırması uygulanmaya başlamıştır.

Bütçe belgesinin hazırlanmasına yönelik yapılan çalışmalar, bütçe belgesinin parlamentoya sunulması (önceden izin alma) ilkesine yöneliktir. Bu kapsamda bütçe belgesinin şekilsel yapısı oluşturulur ve bütçe belgesi hazırlanarak meclise sunulur. Bu belgenin; özellikleri, ilkeleri, tahmin ve sınıflandırma tekniklerinin amaca uygun bir teklif haline gelmesi için önemli olduğu bilinir³⁷.

Kamu gelir ve gider sınıflandırmasını geliştirmek, yürütme ve yasama organlarının bütçesel karar ve incelemelerinde kolaylık sağlamak ve bütçe sürecinin etkinliğini artırmak amacına yönelik olarak gerçekleştirilir. Bu kapsamda sınıflandırma tekniklerinin çoğunlukla kamu giderleri için kullanıldığı kamu gelirlerinin genel sınıflandırma içinde bırakıldığı görülmektedir³⁸. Bütçe sınıflandırması geçmişten

³⁴ Feyzioğlu, a.g.e., s. 35.

³⁵ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 38.

³⁶ Türk maliyeciler Hazım Atıf Kuyucak, Nihad S. Sayar ve Bedi Necmeddin Feyzioğlu çalışmalarında bütçe belgesi şekli için “bütçe vesikasının şekli” “bütçe projesinin şekli” “bütçe tasarısının şekli” ifadelerini kullanmışlardır. Bu belgenin şeklinin oluşumunun ülkelerin durumuna göre gelişme gösterdiğini bütçe hakkı kavramı ile birlikte açıklamışlardır. Bkz: Kuyucak, a.g.e., s. 15-30., Feyzioğlu, a.g.e., s. 196-232., Sayar, a.g.e., s. 105-114. Biz çalışmamızda günümüz itibarıyla “bütçe belgesinin şekli” ifadesini kullanacağız.

³⁷ Feyzioğlu, a.g.e., s. 199.

³⁸ Nihat Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, İstanbul Üniversitesi Yayını, İstanbul, 1979, s. 128.

günümüze önceleri kamu harcamalarının kurumsal ve ekonomik, sonraları bunlara fonksiyonel sınıflandırmanın da dahil edilmesiyle gelişme göstermiştir. Özellikle kurumsal ve ekonomik sınıflandırma her dönem harcamaların sınıflandırmasında ülkeler için vazgeçilmez olmuş³⁹, fonksiyonel sınıflandırma ise gelişen yeni ekonomik anlayışla ile beraber yirminci yüzyılda sınıflandırmaya dâhil edilmiştir. Günümüz itibariyle de devlet faaliyetlerinin sınıflandırmasına milli ekonomiye etkisinin analizi için ihtiyaç duyulmaktadır⁴⁰.

Geçmişten günümüze bütçe belgesinin sınıflandırma yapısı uygulamada klasik bütçe yöntemi ve çağdaş bütçe sistemleri ile gelişim göstermiştir. Klasik bütçe yöntemi ile hazırlanan bütçe belgesinde kurumsal sınıflandırma ve ekonomik sınıflandırma kullanılmış ve bu kapsamda bölüm ve madde bazında harcama kalemlerine göre ödenek tahsisleri yapılmıştır. Ancak ödenekler tahsis edilirken bir önceki yılın harcama kalemlerine bakılarak tahsis gerçekleştirilmesi bu yöntemin zayıf yönünü oluşturmuştur. Böyle bir anlayışla beraber harcama yapılan bir alana bir sonraki yıl tekrar ödenek tahsisi yapılabilmekte o tahsis orada durduğu sürece sonraki yıl bütçesi ile yine o maddeye ödenek artış oranı ile birlikte tekrar tahsis yapılabilmektedir. Bu durum klasik bütçenin basit bir anlayışla hazırlandığının bir ifadesidir. Klasik bütçede kurumsal ve ekonomik sınıflandırma ile personel, yönetim, yatırım, transfer vs. için ne kadar ödenek kullanılacağı gösterilirken kurumsal bazda tahsis yapılmış olsa da kurumun hangi hizmeti için ödeneklerin harcandığı görülememiştir.

Aşağıdaki klasik bütçe belgesi örneğinde kurumsal ve ekonomik sınıflandırmanın işleyişi gösterilmektedir. Bütçe belgesinde klasik bütçe kesitinden anlaşılan ilgili kuruma ne kadar ödenek ayrıldığı, personel gibi cari harcamaların yapı inşaat ve makine alımı gibi yatırım harcamalarının ve yardım ve borç ödemeleri gibi transfer harcamalarının ne kadar olduğu görülebilmektedir. Bu bütçe şekli basit ve kolay bir yapı içeren ve kurumsal harcamaları değerlendirme imkânı tanıyan özelliklere sahiptir.

³⁹ Özellikle 1950'li yıllarda ülkelerin uyguladıkları bu bütçe sisteminde harcamaların sınıflandırılması ve bütçenin şeklinde kurumlara göre tahsis yapılmış ödenekler fasıl ve kesim olarak ifade edilmiştir. Bkz: Kuyucak, a.g.e., s. 103.

⁴⁰ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 232.

Tablo 1: Klasik Bütçe Belgesi Örneği

..... Kurumu

CARİ HARCAMALAR

Bölüm	Madde	Ödenek Çeşidi	Madde	Bölüm
11.000		ÖDENEKLER		
12.000		PERSONEL GİDERLERİ		
		Aylıklar		
		Ücretler		
13.000		YÖNETİM GİDERLERİ		
14.000		HİZMET GİDERLERİ		
		CARİ HARCAMALAR TOPLAMI		

YATIRIM HARCAMALARI

Bölüm	Madde	Ödenek Çeşidi	Madde	Bölüm
		YAPI TESİS VE BÜYÜK ONARIM GİDERLERİ		
22.000		HİZMETLER SEKTÖRÜ		
23.000		MAKİNA, TEÇHİZAT VE TAŞIT ALIMLARI VE ONARIMLARI		
		HİZMETLER SEKTÖRÜ		
		YATIRIM HARCAMALARI TOPLAMI		

SERMAYE TEŞKİLİ VE TRANSFER HARCAMALARI

Bölüm	Madde	Ödenek Çeşidi	Madde	Bölüm
34.000		MALİ TRANSFERLER		
		Uluslararası teşekküllere ödemeler		
35.000		SOSYAL TRANSFERLER		
		Ödül, ikramiye, mükafat ve yardımlar		
36.000		BORÇ ÖDEMELERİ		
		Geçen Yıllar Borçları		
		SERMAYE TEŞKİLİ VE TRANSFER HARCAMALARI TOPLAMI		

Kaynak: Klasik bütçe şekli için bkz: Kuyucak, a.g.e., 98-111. Feyzioğlu, a.g.e., s. 196-232.

Klasik bütçe yönteminden sonra gerek ekonomi ve maliye gerekse toplumsal alanlarda yaşanan ilerlemelerle birlikte bütçe anlayışında yaşanan gelişmeleri takiben ortaya çıkan modern bütçe sistemlerinde ekonomik sınıflandırma ve kurumsal sınıflandırma ile birlikte fonksiyonel (hizmet) sınıflandırma da kullanılmaya başlanmıştır. Modern bütçe sistemlerinin gelişiminde performans bütçe sistemi ve program bütçe sisteminde yeni sınıflandırma bakışı önemli bir yer oluşturmıştır.

Aşağıdaki gerek program bütçe gerekse performans bütçe belgeleri örneklerinde de görüldüğü üzere kurumsal ve ekonomik sınıflandırmaya ilaveten hizmet sınıflandırması da bütçe belgesine ilave olmuştur. Diğer bir deyişle modern bütçe

sistemlerinin geliştirilmesini takiben sınıflandırma kapsamına fonksiyonel (hizmet) sınıflandırma dâhil olmuştur.

Tablo 2: Program Bütçe Belgesi Örneği

.....Kurumu

Program	Alt Program	Ödenek Türü	Faaliyet-Proje	Harcama Kalemi	AÇIKLAMA	Harcama Kalemi	Faaliyet-Proje	Ödenek Türü	Alt Program	Program
101					GENEL YÖNETİM VE DESTEK HİZMETLERİ					
	01				GENEL YÖNETİM					
		1								
			001		Yönetim Hizmetleri					
				100	Personel Giderleri					
				200	Yolluklar					
111					YASAMA HİZMETLERİ					
	01				YASAMA HİZMETLERİ					
		1								
			001		Yasama hizmetleri					
				100	Personel Giderleri					
				200	Yolluklar					
				400	Tüketim malları ve malzeme alımları					
900					HİZMET PROGRAMLARINA DAĞITILMAYAN TRANSFERLER					
	03				MALİ TRANSFERLER					
		3								
			311		Fonlara katılma payları					
				900	Transferler					
	04				SOSYAL TRANSFERLER					
		3								
			421		Memurların öğle yemeğine yardım					
				900	Transferler					
	05				BORÇ ÖDEMELERİ					
		3								
			521		Personel giderleri geçen yıllar borçları					
				900	Transferler					
			522		Diğer cari giderler geçen yıllar borçları					
				900	Transferler					
			523		Yatırım giderleri geçen yıllar borçları					
				900	Transferler					

Kaynak: Feyzioğlu, a.g.e., s. 217-229.

Bütçe sınıflandırma yapısının oluşumunda modern bütçe sistemlerinden olan program bütçe sistemi ile hizmetler öncelikli programlara⁴¹ ayrılmış daha sonra bunlar belirli hizmet gruplarını kapsayan alt programlara ve bunlarda asıl hizmetlerin görülmesini sağlayan faaliyetlere bölünmüştür. Böylece sınıflandırmada klasik

⁴¹ Nihad S. Sayar, *Kamu Maliyesi-Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı*, II. Cilt, 5.b., Sermet Matbaası, Ankara, 1974, s. 98.

yöntemde kullanılan harcama kalemleri ile birlikte hizmet sınıflandırması da kullanılmıştır. İlgili kurumun ödeneklerinin belirlenen hizmet başlıkları altında tahsisi sağlanmıştır. Hizmet sınıflandırması program ve alt program başlıkları altında kodlanmıştır.

Tablo 3: Performans Bütçe Belgesi Örneği

.....Kurumu

Kurumsal Sınıflandırma				Fonksiyonel Sınıflandırma				Fin. Tipi	Eko. Sınıf.		AÇIKLAMA	ÖDENEK
I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	I	II		
01			02	01	1	1	0				Kurumu	
											ÖZEL KALEM MÜDÜRLÜĞÜ	
											GENEL KAMU HİZMETLERİ	
											Hizmetleri	
											Hizmetleri	
											 Bütçeli İdareler	
									01		PERSONEL GİDERLERİ	
									1		MEMURLAR	
									03		MAL VE HİZMET ALIM GİDERLERİ	
									2		TÜKETİM. YÖN. MAL VE MAL. ALIM.	
									3		YOLLUKLAR.	
									4		GÖREV GİDERLERİ	
									5		HİZMET ALIMLARI	
									6		TEMSİL VE TANITMA GİDERLERİ	
									7		MENKUL MAL, BAKIM ON. GİD.	
									05		CARİ TRANSFERLER	
									3		KAR AMACI GÜTMYN. KUR. YAP. TRNS.	

Kaynak: 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu, 31.12.2019 tarihli 30995 sayılı tarihli Resmi Gazete.

Performans bütçe sistemine göre şekillenen bütçe kesitinden de görüldüğü üzere kurumun bütçesi altında kurumun hangi hizmetleri ödenekleştirdiği, hangi harcama kalemlerine ödenek ayırdığı görülmektedir. Böylece kurumun kuruluş amacı içinde sunduğu hizmetlerin maliyetleri harcama kalemleri toplamının üzerinden hesaplanmaktadır. Performans bütçe şeklinde hizmetlerin kodlaması “fonksiyonel sınıflandırma” sütunu altında yapılmış hizmetin türü program bütçe sisteminde olduğu gibi açıklama kısmında yer almıştır.

Bütçe belgeleri ile birlikte gösterilen sınıflandırma yapısı çoğunlukla harcamalar üzerinden bakılarak gelişme göstermiştir. Klasik bütçe yönteminin sadece bir kurumun

harcama kalemlerinin görülmesi şeklindeki basit anlayışı, modern bütçe sistemleri hizmeti sunan kurumun hizmetin maliyetini belirleyerek kaynakları etkin kullanma düşüncesi içine girmesini sağlamıştır. Bu çerçevede ülkeler bütçe hazırlık ve uygulamalarında bütçe belgesinin şeklini sınıflandırma alanında⁴² yaşanan gelişmeler çerçevesinde anlaşılır biçime getirerek bütçe sistemine entegre etmişler ve günümüzde “analitik sınıflandırma” başlığı altında kullanmaya başlamışlardır. Böylece özellikle günümüzde son sistem olarak birçok ülke tarafından uygulamaya geçirilen performans bütçe sisteminde kurumsal, ekonomik ve fonksiyonel sınıflandırmanın birlikte gösterilmesiyle, ilgili programın yapısının tüm finansal işlemleri karakterize edilir hale gelmiştir⁴³.

C. Bütçe Belgesinden Beklenen Klasik ve Modern İşlevler

Bütçe kamu kesiminin temel aracı olarak yöneticilik başarısını ölçer. Bütçe belgesinin işlevleri ile bütçe yönetimin bağı önemli bir husustur. Bütçenin bir yönetim aracı olarak kullanılabilmesi için bütçenin temel fonksiyonları gerçekleştirmesi gereklidir.

Bütçe belgesinin ekonomik ve hukuki yapısı gereği yerine getirmekle görevli olduğu belirli işlevleri vardır. Bütçe belgesinin bu görev ve işlevleri gerçekleştirebilmesi için belli prensiplere göre hazırlanması, görüşülüp onanması, uygulanması ve denetlenmesi gereklidir. Bütçe, kamu kesiminin etkin bir şekilde çalışabilmesi, kıt kaynaklarla sınırsız ihtiyaçların karşılanabilmesi için mali bir araç olarak görülmektedir. Bütçe belgesinin etkin bir mali araç olarak harcama önerilerinin değerlendirilmesine imkân vermesi ve ihtiyaçlar arasında benzer nitelikte olanları kıyaslaması onun en önemli fonksiyonunu ortaya koymaktadır. Başlangıçta klasik bütçe anlayışına dayalı saptanmış olan işlevler devletin sunduğu hizmetlerinin zaman içinde niteliğinin ve niceliğinin değişmesi ile genişlemiştir. Bu doğrultuda bütçe belgesinin işlevleri klasik ve modern işlevler şeklinde sınıflandırılmıştır⁴⁴. Bu çerçevede bütçe

⁴² Harcamaların sınıflandırılmasında yaşanan son gelişme Avrupa Hesap Sistemi 95 (ESA-95) olarak adlandırılan sistemde 2010 yılındaki revizyon ile (ESA-2010) olmuştur. ESA-2010’da yer verildiği üzere hizmetler on grup altında toplanmıştır. Bu sınıflandırma Türkiye’de de performans bütçe sistemi ile uygulanmaktadır. ESA-2010 için Bkz: European System of Accounts- ESA 2010, European Union, 2013, s. 434.

⁴³ OECD Best Practices for Performance Budgeting”, *OECD Publishing*, (2018), Paris, s. 23.

⁴⁴ Feyzioğlu, a.g.e., s. 41.

belgesinin klasik işlevleri mali-iktisadi, siyasi, hukuki ve denetim işlevlerini kapsamaktadır. Çağdaş maliye görüşüne göre ise bütçe belgesinin modern işlevlerini konjonktürel işlevi, yönetim aracı olma işlevi, planlama aracı olma işlevi, kaynak tahsisi işlevi ve adil gelir dağılımı işlevleri oluşturmaktadır.

Bütçenin klasik işlevlerine baktığımızda klasik maliye düşüncesinin bir sonucu olarak harcamalar ile gelirler arasında bir mali denge hedeflenmesi söz konusudur. Bu çerçevede sadece gelir gider denkleğinin sağlanması önem arz etmektedir. Bu durum bütçenin en eski işlevlerinden olan mali işlevini ortaya koymaktadır. Bütçenin iktisadi işlevi kamu kaynaklarının dağıtım süreci ile ilgilidir. Bütçe belgesi kamu kesiminin gelecek bir dönemde kaynak harcama dengesini ortaya koymaktadır. Dolayısıyla bütçe belgesi kamu kesiminin iktisadi bir planı niteliğindedir⁴⁵. Bütçe belgesi iktisat politikasının bir parçasıdır. Bu bağlamda bütçenin iktisadi işlevinin önemi mali işlevinin önüne geçmektedir⁴⁶. Bütçe belgesinin hukuki işlevi Türkiye’de 1982 Anayasası’nın 161. maddesinde⁴⁷ net bir şekilde ortaya konulmakla birlikte bütçe belgesi diğer kanunlardan farklı olarak kesin emirler, kurallar, tanımlar ve yasaklar içermez. Bütçenin hukuki işlevi idari işlemlerin kanunlar çerçevesinde yapılması gerekliliğinden doğar⁴⁸. Bütçenin kanun şeklinde bir hukuki belge olması yasama organı tarafından onaylanmasında görülmektedir. Bütçe belgesinin parlamentodan çıkması ile hukuki işlevi güvence altına alınırken aynı zamanda siyasi niteliği gereği siyasi işlevi de gerçekleşmektedir⁴⁹. Yasama organı siyasi bir tercih yaparak gelecekteki bir yıl içinde yapacağı hizmetlerin çeşitlerini ve tutarını belirleyerek bütçe belgesinin siyasi işlevini ortaya koymaktadır⁵⁰. Bütçe belgesinin klasik işlevlerinden bir diğeri de bütçe belgesini mali-iktisadi, hukuki ve siyasi işlevlerini tamamlayan denetim işlevidir. Bütçe belgesi devletin faaliyetlerini denetleme aracıdır⁵¹. Bütçe belgesinin denetim işlevi yasal

⁴⁵ Ömer Faruk Batırel, *Kamu Maliyesi ve Yönetimi*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2007, s. 189.

⁴⁶ Edizdoğan., Çetinkaya, a.g.e., s. 12.

⁴⁷ 1982 Anayasasının 161. Maddesinde “.....Mali yıl başlangıcı ile merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması, uygulanması ve kontrolü ile yatırımlar veya bir yıldan fazla sürecek iş ve hizmetler için özel süre ve usuller kanunla düzenlenir. Bütçe kanununa, bütçe ile ilgili hükümler dışında hiçbir hüküm konulamaz.....” ifadesi yer almaktadır.

⁴⁸ Erginay, a.g.e., s. 197.

⁴⁹ Feyzioğlu, a.g.e., s. 11.

⁵⁰ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 14.

⁵¹ Batırel, a.g.e., s. 265.

denetimin yanında kamu kaynaklarının kullanımında verimlilik ve etkinliği ortaya koymasý ağısından önem arz etmektedir.

Günümüzde devletin gerçekteştirdiği hizmetler için sürekli artan talepler ve bu hizmetlerin ekonomik yapýsýnda yaşanan değişimler hükümetlerin bütçe belgesinin fonksiyonlarını yeni kamu maliyesi teorisi bağlamında geliştirmesine neden olmuřtur⁵². Bu çerçevede bütçe belgesinden beklenen işlevler makroekonomik yapıyı ele alacak şekilde gelişme göstermiştir. Bütçe belgesinin modern işlevleri adı altında ele alınan bu işlevlerden bütçe belgesinin konjonktürel işlevi ekonomi ile ilişkili olmakla birlikte klasik işlevlerden iktisadi ve mali işlevle ilgilidir. Bütçe belgesinin bu fonksiyonu salt bir bütçe denkleğinin ötesinde genel ekonomideki dalgalanmalara karşı bütçenin gelir giderleri arasında konjonktürün durumuna göre açık veya fazla vererek ekonomiye müdahale aracı olmasını ifade eder⁵³. Piyasa ekonomisinde tam çalışma ve fiyat istikrarı kendiliğinden meydana gelmediği için bir iktisat politikası olarak bütçe genel iktisadi konjonktürü ayarlama görevi görmektedir⁵⁴. Bütçe belgesinin yönetim aracı olma işlevi yeni kamu mali yönetimi anlayışı kapsamında verimlilik ve etkinlik noktasında önem arz etmektedir. Kamu yönetiminin işleyişi açısından yönetsel mekanizmanın bütçe ödenekleri ile yapılandırılması zorunludur. Kamu yönetiminin başarısı için bütçe sürecinin rasyonel bir şekilde gerçekteştirilmesi ön kořuldur⁵⁵. Bütçeler belirli mali yıllar için kamusal faaliyetlerin gerçekteştirilmesi için harcamalara izin verse de uygulamada süreklilik arz eder⁵⁶. Bütçe belgesinin kamu kesiminin ihtiyaçlarına uygun şekilde biçimlendirilmesi ekonomik gelişmeleri belli bir düzen içinde yapılmasını gerekli kılar. Bu doğrultuda bütçenin planlama aracı olma işlevi ortaya çıkmaktadır. Bütçe belgesi geleceğe ait ekonomik işlerin sistematik olarak gerçekteştirilmesini sağlar. Bu yönüyle bütçe belgesi mali, iktisadi ve siyasal açıdan plan niteliği taşır. Bütçe belgesinin mali plan özelliği kamu kesiminin gelir ve giderlerinin parasal tutarlarını yansıtmásından, iktisadi plan özelliği kamu kaynaklarının etkin kullanımını zorunlu kılmasından, siyasi plan özelliği de iktisadi ve kamu kuruluşlarının politikaları ve

⁵² Charles M Tiebout, David B Houston, "Metropolitan Finance Reconsidered : Budget Functions and Multi-Level Governments", *The Review of Economics and Statistics* ,C. 44 , S. 4 (Nov ., 1962), s. 412.

⁵³ Feyzioğlu, a.g.e., s. 42.

⁵⁴ Feyzioğlu, a.g.e., s. 46.

⁵⁵ Batirel, a.g.e., s. 188.

⁵⁶ Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 67.

programlarını gerçekleştirmeye hedeflemesinden kaynaklanmaktadır⁵⁷. Kaynak tahsisi ve bölüşüm işlevi kamu maliyesinin temel fonksiyonlarından. Kamu maliyesini bütçe belgesini temsil ettiğini düşündüğümüzde bütçe belgesinin kaynak tahsisi ve adil gelir dağılımı işlevleri ortaya çıkmaktadır⁵⁸. Bütçe belgesinin kaynak dağılımı işlevi devletin bütçe belgesi aracılığı ile kamu ve özel kesim arasında karşılıklı dengeleri gözeterek kaynak tahsisi ve kullanımında etkinlik sağlanmasını amaçlar⁵⁹. Gelirin adil dağılımı meselesi ise kaynak tahsisine göre daha zorlu bir konudur. Piyasada oluşan birincil gelir dağılımı kişilerin sahip oldukları ve üretime dahil edebildikleri faktör donatımlarına ve faktör fiyatlarına göre değiştiği için devletin piyasada oluşan gelir ve servet dağılımını olduğu gibi kabul edebilmesi mümkün değildir⁶⁰. Kamu maliyesinin bölüşüm fonksiyonu genellikle vergilerden sonraki gelir dağılımını hedeflediğinden devlet bütçelere koyacağı mali araçlarla (vergi-transfer, sübvansiyon vb.) adil gelir dağılımını sağlamada bütçe belgesini harcamaların planlanması yönüyle araç olarak kullanabilmektedir.

II. BÜTÇE YÖNETİMİ KAVRAMI VE TEORİK BOYUTU

Çalışmanın bu bölümünde bütçe yönetimi kavramı açıklanarak bütçe yönetiminde olması gereken zorunlu araçlar, bütçe yönetiminde bütçe hazırlığı ve uygulamasının önemi, bütçe yönetiminin yönetsel performans ile ilişkisine değinilecektir. Bütçe belgesinin kamu yönetiminin ihtiyacı olan mali olanağı sağladığını düşündüğümüzde bir ülkede kamu mali yönetimin iyi işleyebilmesi için alınacak önlemlerin başlangıç noktasının o ülkenin bütçesi olduğu söylenebilir. Bu bağlamda bütçe belgesinin yönetim aracı olma işlevi bu konuyla ilgilidir. Bütçeleme sadece kamu ihtiyaçları için kamu kaynaklarının belirlenmesi değil aynı zamanda mevcut kaynaklarla gerçekleştirilecek kamu harcamalarından en üst düzeyde fayda sağlamayı hedefleyen bir süreçtir⁶¹. Ancak bütçe tahsislerinin öncelikleri tam olarak yansıtmaması, harcamaların sürdürülebilir düzeyde olması gibi yönetsel mekanizma ile ilgili konulardaki eksiklikler

⁵⁷ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 19.

⁵⁸ Güneri Akalın, *Kamu Ekonomisi*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No:554, II. B. , Ankara, 1986, s. 8.

⁵⁹ Batırel, a.g.e., s.188.

⁶⁰ Akalın, a.g.e., s. 9.

⁶¹ Gösta Ljungman, "Top-Down Budgeting: An Instrument To Strengthen Budget Management", *IMF Working Paper*, (2009), s. 1.

nedeniyle bütçe sürecinin istenilen hedeflere ulaşması her zaman için mümkün olmamaktadır. Bütçenin bir yönetim aracı olduğu demokratik parlamenter rejimlerde bütçe kararlarının mali öncelikleri doğru bir şekilde yansıtmasını sağlamak için bütçe sürecinde uygulanacak yönetim politikasının doğru yapılandırılması önem arz etmektedir. Bu çerçevede aşağıdaki alt başlıklarda bütçe yönetimi kavramı planlama, mali disiplin, stratejik anlayış, performans anlayış, yönetici odaklılık, mali sorumluluk gibi konuları kapsayan kuramsal bilgiler ışığında ele alınacaktır.

A. Bütçe Yönetimi Kavramı

Bütçe yönetimi kavramı literatürde çok yaygın kullanılan bir kavram değildir⁶². Bütçe yönetimi yerine harcama yönetimi, bütçe süreci, bütçe sistemi, bütçeleme modeli kavramları yerine göre kullanılmaktadır. Bütçe yönetimi kavramının önem kazanması harcama yönetimi kavramı ile birlikte yirminci yüzyıl itibariyle kendini göstermiştir. Bu döneme kadar bütçe belgesinin sadece ihtiyaçlar ve onları karşılayacak kaynaklar ilişkisini kuran bir belge olduğu, ekonominin sahip olduğu koşullar çerçevesinde bütçenin kendi içinde kaldığı bilinmektedir. Yirminci yüzyıl itibariyle gerek ekonomik gelişmeler gerekse kamusal ihtiyaçların yeniden şekillenmesi ve kamu harcamalarında çeşitli nedenlerle ortaya çıkan artışlar bütçe belgesinin ekonomik ve mali yönünün ortaya çıkmasına ve gelişme göstermesine neden olmuştur. Bütçenin işlevlerinin artması ile özellikle yönetim aracı olarak kendisinin de iyi yönetilmesi ihtiyacını doğurmuştur. Özellikle harcamalardaki yeni gelişmeler ve artışlar kaynakların da yeniden şekillenmesine ve çeşitlenmesine yol açmıştır. Bu durum bir taraftan harcamaların iyi yönetilmesini diğer taraftan kaynakların bu harcamalara yönlendirilmesinin önemini ortaya çıkartarak “bütçe yönetimi” kavramının gelişmesini sağlamıştır. 1900’lü yılların ilk çeyreğinde başlayan bütçe yönetiminde etkinlik ve verimlilik çalışmaları “bütçe sistemi” üzerine yoğunlaşılmasını gerektirmiştir. Böylece hükümetler kaynakların harcamalara etkin paylaştırılarak daha az kaynakla nasıl daha çok fayda sağlayacak hizmetler gerçekleştirilir üzerinde durmaya başlamışlardır. Performans bütçe, program bütçe ve sıfır esaslı bütçe sistemleri ile etkin kaynak kullanımının sağlanması

⁶² M. Huzaila-Majida and Kuppusamy Singaravelloob, “Budgetary Mismanagement: A Qualitative Study of the Malaysian Public Sector”, *Malaysian Journal of Economic Studies*, C.54, S.2 (2017), s. 255-256.

alışmaları kendini göstermiştir. Bütçenin etkin yönetilmesi ve bunun için yeni sistemsel anlayışların savunulmasındaki temel neden artan kamu harcamaları olmuştur. Kamu harcamalarındaki artış 1900’lü yılların başından günümüze katlanarak devam etmektedir. 1950’lerden 1980’lerin başına kadar dünya genelinde GSYH’nin payı olarak kamu harcamalarında hızlı bir artış yaşanmıştır. Bu dönemde kamu harcamaları üzerinde baskı yapan ana etkenler, ülkelerin kamu kuruluşlarındaki büyüme ve gelişme ile sosyal politika alanındaki programların ve hizmetlerin artması olmuştur. 1990’lı yılların ortasına kadar kamu harcamalarında yukarı yönlü artışa katkı sağlayan diğer bir faktör de ülkelerin borç faizleri olmuştur. Bu durum 1974 yılında yaşanan ilk petrol fiyat şokundan sonra yaşanan bütçe açıkları ve artan faiz oranları nedeniyle kamu borçlarının yükselişinin sonucudur. 1980’li yıllardan beri pek çok ülke orta vadeli mali stratejiler bağlamında harcama kısıtlamalarına daha fazla ağırlık vererek kamu harcama artışlarını engellemeye çalışmıştır. Bu kapsamda 1990’ların başından itibaren çoğu ülkede kamu harcama artışları mali disiplinle birlikte 1980’lerdeki seviyelerin altına çekilmiştir⁶³.

Günümüzde kamu harcama yönetimi var olan eski bir soruna yeni bir yaklaşımdır. Buradaki sorun kamu parasının toplu seçim yoluyla harcamalara nasıl tahsis edileceğidir. Bu tahsisler bir asırdan fazla bir süredir bütçe aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Kamu harcama yönetimi bütçe kararları ile çalışır⁶⁴. Bu doğrultuda kamu harcamalarının bütçe aracılığı ile disipline edilmesi konusu kamu harcama yönetimini bütçe yönetimi ile beraber düşünmeyi zorunlu kılmaktadır. Bütçe yönetiminde disiplinin sağlanması sadece uygulamadaki bir bütçenin ödeneklerinin azaltılarak tasarrufa gidilmesi şeklinde anlaşılmamalıdır. Bu konuda ihtiyaçlar çerçevesinde gelişecek negatif durum bütçe açıklarıdır. Bütçe açıklarının borçlanmanın maliyetine olumsuz yönde yansıdığını düşündüğümüzde bütçe açıklarının azaltılmasına yönelik bütçe yönetiminin tasarımı önem arz etmektedir.

Kamu harcama yönetiminde devletin doğru prosedürleri uygulaması yeterli değildir. Aynı zamanda istenen politika sonuçlarına verimlilik ve etkinlik bağlamında ulaşılması esastır. Kamu harcama yönetimi bütçe düzenlemeleri dışında çok çeşitli

⁶³ Paul Atkinson, Paul van den Noord, “Managing Public Expenditure: Some Emerging Policy Issues and a Framework for Analysis,” OECD Publishing, ECO/WKP(2001)11, s. 114.

⁶⁴ Allen Schick, *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*, 1. b., World Bank Group, Washington D.C., 1998, s. 1.

kurumsal ve yönetsel düzenlemeleri de kapsar. Kamu harcama yönetimi toplam gelir, giderler, sektörler ve programlar arasında kaynakların tahsisi gibi somut sonuçlardan etkilenir⁶⁵. Devletler kamu harcama yönetiminde kaynak kısıtları ile karşı karşıyadır. Kamu harcama yönetimi kamu parasının kullanımı konusunda zamanında ve etkili karar vermeyi zorunlu kılan idari bir süreçtir⁶⁶. Bu süreç, ulaşmak istenen hedefler için uygulanacak politika ve kullanılacak kaynakların belirlenmesi, kaynakların tahsisi, yapılacak işlerin ekonomik, verimli ve etkili yapılacağına dair denetimi de kapsayan yönetsel bir mekanizmayı ifade eder. Bu idari süreci kaynak tahsisi planlaması, kaynak kullanımı yönetimi ve bilgi sistemleri açısından incelemek mümkündür. Kamu harcama yönetimi uygulamada mali bir planın formüle edilmesi ile başlar, hazırlanan bütçe belgesi ile yasal çerçevede yerini bulur ve bütçenin uygulanması ile işlerlik kazanır⁶⁷. Literatürde kamu harcama yönetimi ifadesinin daha çok kullanılmasına rağmen mali plan ve bütçenin hazırlığı ile birlikte bütçenin uygulanması bir süreci gösterdiğinden harcama yönetimi yerine bütçe yönetimi ifadesi bu süreci daha iyi tanımladığı düşünülmektedir. Dolayısıyla harcama ve gelir yönüyle bir bütün olan bütçe belgesinin ortaya çıkması ve hayata geçirilmesi etkili bir bütçe yönetimini gerektirecektir.

Kamu harcama yönetimi anlayışı ne kadar harcamalardaki artışla kendini göstermiş olsa da harcamaların karşılığı olan kaynak/gelir tarafı da bütçenin olmazsa olmaz yönü olduğundan bir taraftan harcamaların etkinliği, bir taraftan da toplanacak gelirlerin türleri ve miktarının belirlenmesi bütçe yönetiminin önemini göstermektedir. Bütçe yönetiminde harcama yönetiminin gelir yönetimine göre öne çıkmasının temelinde vatandaşların siyasi partilerden isteklerinin artarak devam etmesi yatmaktadır. Siyasi partilerin de iktidar olmak ya da iktidarda kalmak için vatandaşlara sözler vererek onları yerine getirmek çabalarında olmalarıdır. Ancak vatandaş ile hükümet ya da hükümet olma çabasındaki siyasi partiler arasındaki bağ çerçevesinde dikkate alınmayan konu, söz verilen hizmetler için gerekli kaynakların/gelirlerin/ödemelerin nasıl sağlanacağıdır. Genel olarak gelir kısmı vatandaşların mükellefiyetlerini gösterdiğinden iktidarlar ya da iktidar adayları tarafından harcamalar kadar dile getirilmez. Ancak bütçe yönetimi daha önce de ifade

⁶⁵ Allen Schick, *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*, s. 1-2.

⁶⁶ A. Premchand, *Public Expenditure Management, International Monetary Fund*, Washington D.C., 1993, s. 22.

⁶⁷ A. Premchand, *Public Expenditure Management, International Monetary Fund*, s. 22.

edildiği üzere harcamaların yönetimi olduğu kadar gelirlerin de yönetimini kapsayan daha geniş bir kavram olarak önem kazanmaktadır.

Bütçe yönetiminde bütçe belgesiyle gerçekleştirilecek önemli ve zorlu görevlerden biri hedef ve önceliklerin belirlenmesidir. Çünkü bütçelerle kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için hangi işlere daha çok ya da daha az ödenek ayrılmasına ya da hiç ödenek ayrılmaması gerektiğine karar verilmektedir⁶⁸. Hükümetlerin bütçe ile bir kamu hizmetini gerçekleştirme yeteneğini geliştirmesi demek başka bir hizmeti gerçekleştirme imkânından vazgeçmesi anlamına da gelebilmektedir. Alınan bir harcama kararı ile kaynakların kullanımının gerçekleştirilmesi uygulamacıları bütçe ile planlanan o kamu hizmetine yönlendirir. Bu süreç içinde üzerinde durulması gereken husus var olan kaynağın seçilen hizmet için kullanımı ile diğer hizmetlere yönlendirildiğinde sağlanacak faydadan daha büyük bir değer yaratıp yaratmayacağıdır. Eğer yaratmazsa kaynaklar boşa harcanmış olacaktır⁶⁹. Günümüzde geniş bir program ağı ve mali sorumluluk içerdiğini düşündüğümüzde hükümetlerin bütçe tekliflerini hazırlaması karmaşık ve zorlu bir süreçtir. Bir dizi farklı ve birbirinden bağımsız kamu hizmetleri için teoride mümkün olan gelir gider kombinasyonları uygulama aşamasında her zaman istenen sonuçları ortaya çıkarmayabilir⁷⁰. Bütçe belgesinin gelir yönü dikkate alındığında kıt kaynakların kullanımı için tahsislerle ilgili karar alma süreçlerini doğru yönetmesi gerekmektedir. Bütçe hazırlığının da içinde yer aldığı bütçe yönetimiyle yöneticiler özellikle günümüz performans bütçe sistemi kapsamında çok yıllık anlayış ile harcama programlarını ve vergi konularında atılacak adımları görme imkânına kavuşacaklardır⁷¹. Yeni harcamalar için bütçenin özellikle gelir yönüne iktidarlar/vatandaşlar tarafından sınırlı bir bakış açısı olması gelişmiş harcama önceliklendirme mekanizmalarına ihtiyacı ortaya çıkarmaktadır. Bu bağlamda bütçe belgesinin harcamaların etkinliği ve etkililiğinin desteklenmesi için kilit bir araç olması gerektiği düşüncesi bütçe yönetimi ile ilgilidir⁷². Doğru bütçe yönetimi ile bütçe belgesi, harcamalarda verimlilik ve etkinliği teşvik eden

⁶⁸ David, C. Nice, *Public Budgeting*, Wadsworth Group, 2002, USA, s. 3.

⁶⁹ Mikesell, a.g.m., s. 513.

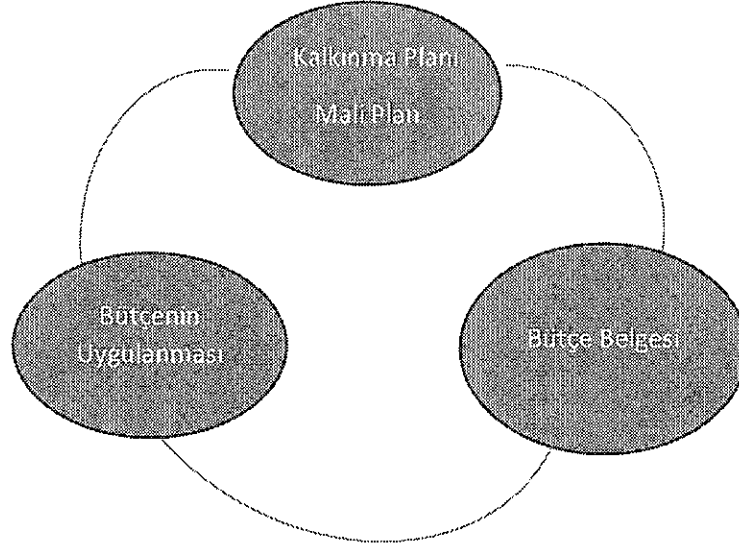
⁷⁰ Nice, a.g.e., s. 48.

⁷¹ Angela Barnes and Steve Leith, "Budget Management That Counts: Recent Approaches to Budget and Fiscal Management in New Zealand", *Treasury Working Paper*, C.01, S.24 (2001), s. 8.

⁷² Marc Robinson, "Budget Reform Before And After The Global Financial Crisis", *OECD Journal On Budgeting*, S.1 (2016), s. 31.

bunun için gerekli kaynakları optimal ölçekte sağlamaya çalışan güçlü bir araç olarak kullanılabilir.

Şekil 1: Bütçe Yönetimi İşleyişi



Kaynak; Anlatım çerçevesinde tarafımızdan hazırlanmıştır.

Bütçe yönetiminin harcama yönetimini de kapsadığını etkili bir bütçe yönetimi için mali planın ve bütçe belgesinin hazırlığının en az sapma verecek ölçüde rasyonel hazırlanması gerektiğini ifade etmenin yanında bütçenin doğru uygulanmasının da ifade edilmesi gerekir. Doğru yol haritasının belirlenmesi bütçe yönetimi için yeterli değildir. Bunun uygulamaya dönüşmesi de gerekir. Dolayısıyla etkili bir bütçe yönetiminde şematik olarak da gösterildiği üzere mali plan ve bütçe belgesinin doğru hazırlanmasının yanında bu planların doğru şekilde uygulanmasının yapılması da önem arz eder. Yönetim sürecinin tamamlanması planlarda gösterildiği üzere hedeflere varmak, ödenekleri yerinde ve miktarında kullanmak, kurallar çerçevesinde hareket ederek harcamaları etkinlikle yapmak ve gelirlerin toplanarak harcamaları karşılamasındaki bütçe dengesi kuralları içinde kalınmasını sağlamaktır.

B. Bütçe Yönetiminin Hedefleri ve Aşamaları

Bütçe önceki başlıklarda da ifade edildiği üzere kamu yönetimi politikalarının göstergesi olan, kamu harcamaları ve vergilerin kaynak dağılımı üzerindeki etkilerinin nasıl geliştiğini gösteren, ekonomiyi büyüme ve gelişme açısından (harcama ve gelir tarafının miktar ve bileşiminin etkisi ile) yönlendiren önemli bir iktisat politikası aracıdır⁷³. Belirtilen bu özellikleri ile bütçe belgesinin “yönetim” rolünün olduğu ve kamu yönetiminin bütçe ile anlam kazandığı anlaşılabılır. Başarılı bir kamu yönetimi başarılı bir bütçe yönetimi anlayışı ile birlikte var olabilir. Bütçenin yönetiminde yaşanan yetersizlikler gerek maliye gerekse iktisat politikalarının gerçekleşmesini olumsuz etkileyerek kamu yönetimini üstlenenlerin başarısızlıklarına neden olabilir.

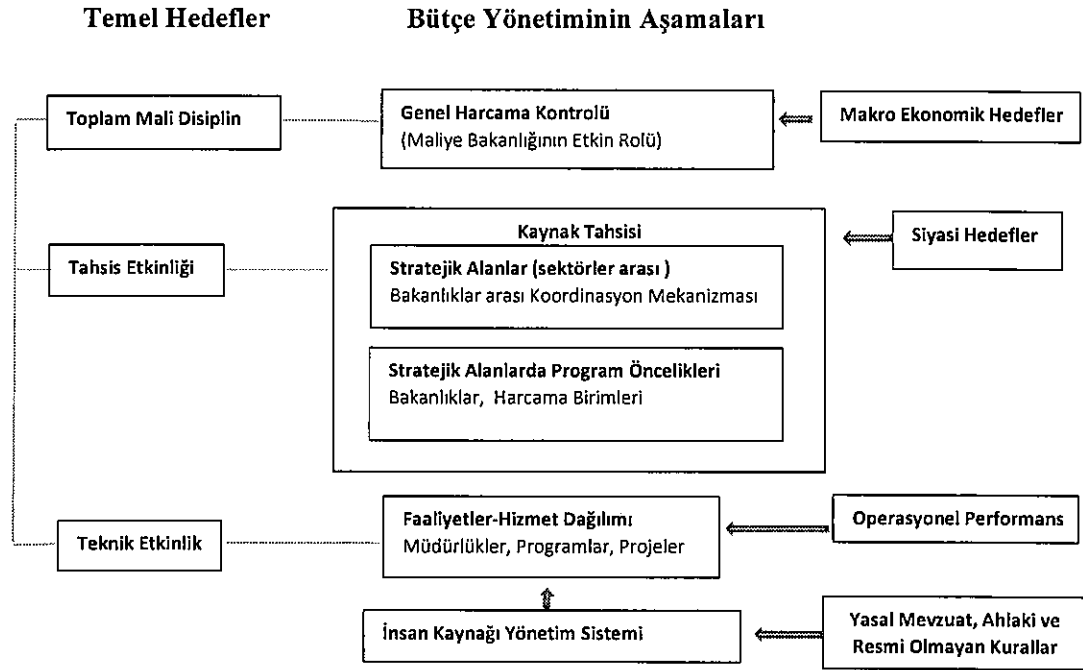
Özellikle 1980 sonrası dönemde mali disiplin kavramı ile birlikte ele alınan bütçe yönetimi anlayışı 1970’lerin başından itibaren dünyada birçok gelişmekte olan ülke ekonomilerinin kamu borçları ve bütçe açıklarındaki artış nedeniyle önem kazanmıştır. Kamu borçlarında ve bütçe açıklarında yaşanan hızlı artışın çok çeşitli nedenleri olmakla birlikte teorik ve ampirik literatüre göre bu nedenlerin başında yetersiz mali disiplin ve zayıf kamu mali yönetimi gelmektedir⁷⁴. Bu durum bütçe yönetiminin önemine işaret etmektedir. Bütçe yönetiminde üzerinde durulan konu sadece kamusal ihtiyaçlar için kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi değildir. Bütçenin gelir yönünün de bu kapsamda ele alınmasıdır. Düşünülen harcamalar için ihtiyaç duyulan gelir miktarının hesaplanması ve bunun hangi kaynaklardan (vergi, borçlanma) sağlanacağını belirlenmesi de bütçe yönetimi için önemlidir. Diğer bir ifade ile bütçe yönetiminde kamu ihtiyaçlarının etkin belirlenmesi ve etkin yapılmasının eş güdümlü olarak sürdürülmesi ne kadar önemliyse bunun finansmanının hangi kaynaklardan sağlanacağı da bir o kadar önemlidir. Borçlanma yoluyla finansman ile vergiler yoluyla finansmanın bütçe yönetimi üzerindeki etkileri farklı olacağından hükümetlerin bu araçları tercihlerinde dikkat etmeleri gerekmektedir. Ancak önceki paragraflarda da belirtildiği üzere geçmişte yapılan borçlanma ve ortaya çıkan bütçe açıkları hükümetleri bütçeyi daha iyi yönetme konusunda sıkıştırmış olup bu yönde

⁷³ Batirel, a.g.e., s.188.

⁷⁴ Manmohan S., Kumar and Teresa Terminassian, *Promoting Fiscal Discipline*, International Monetary Fund, 2007, s. 1.

daha çok harcamaların etkinliği ve verimliliği konularında bütçe sistemlerinin de içinde yer aldığı yeni anlayışların geliştirilmesine yönelmiştir.

Şekil 2: Bütçe Yönetimi ve Kamu Harcama Yönetiminin Temel Hedefleri



Kaynak: Allen Richard and Tommasi Daniel, Managing Public Expenditure, A Reference Book for Transition Countries, OECD, 2001, s. 20.

Şekilde 2’de de gösterildiği üzere genel olarak tüm bütçe sistemlerinin üç temel hedefe ulaşması gerektiği kabul edilmektedir⁷⁵. Bunlar; toplam mali disiplini korumak, kaynakları önceliklere göre tahsis etmek ve hizmetlerin etkin sunumunu sağlamaktır. Bütçe sistemleri ile bu hedeflere ulaşılması çabaları bütçe yönetimi ile kendini gösterecektir. Bütçenin hazırlığı sonrasında uygulanmasında da ödeneksiz harcama yapılmaması, ödenek aşımına gidilmemesi ve plansız ödenek işlemlerine başvurulmaması bütçe yönetiminin önemli tarafıdır. Bu hareketler gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkelerde karşılaşılan uygulamalar olabilmektedir⁷⁶. Dolayısıyla bütçe

⁷⁵ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 19.

⁷⁶ Bütçenin uygulanmasında harcama ve ödeneklerle ilgili aykırılıklara örnek olarak Malezya bütçe yönetiminde denetim raporlarında yer verilmiştir. Bkz: Huzaila-Majida and Singaravelloob, a.g.m., s. 256. Benzer şekilde Türkiye’de Sayıştay tarafından genel uygunluk bildirimlerinde ödenek aykırılıkları konusuna değinilmiştir. Bkz: <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96>. (Erişim 26.4.2020).

yönetiminde önemli olan konu, ihtiyaçların belirlenip bütçeye konmasıyla birlikte bunların harcamaya dönüşmesi aşamasında da onaylanmış bütçe belgesinin sınırlarında kalınması ve etkinlik olarak ifade edilen az kaynak kullanımı ve yüksek fayda sağlanmasıdır. Bu kapsamda bütçe yönetimi harcama yönetiminden daha geniş bir kavramdır. Bütçe yönetiminde siyasi hedefler altında tahsis etkinliği ile birlikte işlevsel performans kapsamında teknik etkinlik de önem kazanmaktadır. Siyasi kararlar neticesinde listelenen hizmetlerin toplumun ihtiyaçları ile gerçekten örtüşmesi ile başlayan bütçe yönetimi, bu ihtiyaçların hizmete dönüşmesi ile belli bir aşamaya gelecektir. Ancak bütçe yönetimi harcamaların gerçekleştirilmesinde operasyonel etkinlik olarak ifade edilen harcama etkinliğinin sağlanmasıyla ve ödeneklerin gerçekçi kullanılmasıyla tamamlanacaktır. Ödeneklerin gerçekçi kullanılması ve harcamaların etkin gerçekleştirilmesinde kamu alımları (ihale) sisteminin de önemli rol üstlendiğini ifade etmek yerinde olacaktır⁷⁷. Açıklıkla ve objektif şekilde gerçekleşecek bir ihale ile en uygun koşullarda hizmetin kamusal maliyetlendirmesi gerçekleşecektir. Kavramsal olarak ele alınan bütçe yönetiminde bütçe belgesinin gerek gelir ve giderlerin gösterildiği bir belge olarak gerekse maliye politikası aracı olarak hazırlığından uygulanmasına kadar olan aşamalardaki önemi ortaya çıkmakta olup, bütçe yönetimindeki başarının bütçe belgesinin önemi ve değerini artıracığı kabul görecektir bir düşüncedir.

C. Bütçe Yönetiminde Zorunlu Araçlar

Tarihsel süreçte bütçenin dar kapsamlı mali bir denge aracı olmaktan çıkarak ekonomik denge aracı olması ile bütçenin niteliği ve kapsamı da genişlemiştir. Çeşitli nitelik ve işlevlerine yer verecek şekilde yapılan tanımlamaya göre bütçe, *“ulusal ihtiyaçları karşılayan bir yönetim planı, iktisadi politikanın bir aracı, hükümetin kamu fonlarını nasıl kullanacağına dair yasama organına ve millete sunduğu mali bir rapor, önerileri eyleme dönüştürecek yasama kararlarının alınması için bir istek, ulusal hedeflere ve onlara ilişkin verileri incelemek için bir araya getirilen bir belge ve hükümet programlarının daha verimli ve etkin bir şekilde icrasını mümkün kılan bir*

⁷⁷ Özhan Çetinkaya, Murat Filibe, Kamuran Üstün, “Tarihsel Boyutu ile Kamu Alım Usullerindeki Gelişmeler ve Günümüzdeki Yapının Değerlendirilmesi”, Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi, C. 6, S.1, Mart 2018, s. 311-330.

araçtır”⁷⁸. Bu tanım üzerinden bakıldığında bütçe belgesinin üstlendiği fonksiyonları yerine getirirken bazı araçlara sahip olması zorunluluğu vardır. Bütçe bu araçlarla yönetilmesi daha kolay bir hal alacaktır. Bütçe yönetiminde kullanılması gereken zorunlu araçlar ve aşamaların başında mali kurallar ve mali disiplin anlayışı, kalkınma planları, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, stratejik plan ve doğru bütçe verileri oluşturma gelmektedir. Bütçe belgesinin yönetim aracı olma işlevini gerçekleştirebilmesi için bahsi geçen araçlarla birlikte düşünülmesi gerekmektedir. Bütçe belgesinin yönetim anlamındaki başarısı bu araçlarla olan birlikteliğine bağlı olacaktır. Aşağıda yer alan alt başlıklarda bütçe yönetiminde önem kazanan zorunlu araçlar açıklanmıştır.

1. Mali Kurallar ve Mali Disiplin Anlayışı

Mali kurallar; bütçe dengesi, borç, harcama veya vergilendirme gibi mali göstergelere belirli bir sınır koyan mali politikaya ilişkin yasal kısıtlamalardır. Mali kurallar hükümetlerin politika seçenekleri yelpazesine belirleyici ve bağlayıcı kısıtlamalar getirmektedir. Politika kuralları ve yasalaşmayan kurallar mali kurallar olarak kabul edilmez. Çünkü bu kuralların hukuksal anlamda bağlayıcılığı yoktur⁷⁹. Teoride isteğe bağlı mali politika kararları ile mali kurallar aynı sonuçları verebilir. Aslında isteğe bağlı uygulanan politika daha fazla esnekliğe izin verdiği için daha üstündür. Ancak dış baskı olmadan hükümetlerin disiplinli maliye politikası önlemlerini almaya istekli olmayacağı da bir gerçektir⁸⁰.

Son yıllarda gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde karşılaşılan önemli sorunlardan biri de artan bütçe açıklarıdır. Birçok ülkede ortaya çıkan büyük bütçe açıklarında meydana gelen artış artan kamu harcamalarının vergiler yerine borçlanma ile karşılanması durumunda ortaya çıkmaktadır⁸¹. İlk olarak hükümetler kamu harcamalarının kontrolünü yeniden kazanmak ve artan bütçe açıklarını sınırlamak için kesintili yönetim olarak nitelendirilebilecek birçok farklı önlem denemiştir. Bu önlemler arasında yukarıdan aşağıya bütçeleme, çok yıllık planlama, küresel bütçe hedefleri,

⁷⁸ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 6.

⁷⁹ Suzanne Kennedy, Janine Robbins, François Delorme, “The Role of Fiscal Rules in Determining Fiscal Performance”, *Fiscal Rules Conference*, 2001, s. 238.

⁸⁰ Dubravko Mihajek and Bruno Tissot, " Fiscal positions in Emerging economies: Central Banks' Perspective ", *Fiscal Issues and Central Banking in Emerging Economies, BIS Papers* 2003, s. 22.

⁸¹ Beyhan Ataç, *Maliye Politikası*, 10. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013, s. 223.

kaynakların rezervlerde tutulması, istihdam maliyetlerinde sınırlamalar yer almaktadır⁸². Bu bağlamda mali kurallar konusu birçok ülkede bütçe açıklarını ortadan kaldırmak için gündeme gelmiştir. Mali kuralların temel amacı borç birikiminin kontrolü yoluyla istikrarlı ekonomik büyümeyi teşvik etmektir⁸³. Günümüzde mali kuralların bütçe fazlalığı yaşandığı dönemlere nasıl adapte edileceği ve uzun vadede sürdürülebilirliği konusunda endişelerin varlığı da söz konusudur⁸⁴. Mali kuralların ortaya çıkış gerekçesi bütçe açığı olmuştur. Mali kuralların hangi sorunlara yönelik olduğu ve bu sorunları nasıl çözebileceği kuralların teknik tasarımından çok daha fazlasını içermektedir. Bu bağlamda kuralların uygulanabilirliği ve etkinliği önem arz etmektedir. Mali kuralların işlevsel olabilmesi için kurallarla ilgili mevzuatın bir miktar esneklik sağlayacak ancak bağlayıcılığını kaybetmeyecek şekilde oluşturulması gerekir. Güvenilir olması için mali kuralların kalıcılığının da olması gerekir. Şeffaf olması için ise izlenmesi kolay mali göstergelerden oluşmalıdır⁸⁵. Bazı ülkelerde orta vadeli çerçeve tarafından belirlenen belirli hedefler veya tavanlar ihlal edildiğinde yaptırımları otomatik olarak devreye alan kurallar kabul edilmiştir. Bu duruma verilebilecek örnek, ABD’de 1990’lı yıllardaki “Bütçe Uygulama Yasası”dır. Sadece bütçe değil, aynı zamanda bütçe dengeleri açısından da formüle edilmiş, kurallara dayalı mali çerçevenin bir başka örneği ise Avrupa Birliği’ndeki “İstikrar ve Büyüme Pakti”dir⁸⁶. Teoride mali disiplini sağlamak için sayısal bir hedefin yararları yadsınamaz. Dengeli bir bütçe yasası uygulandığında politik çarpıtmanın neden olduğu bütçe açıklarını ortadan kaldıracaktır⁸⁷. Ancak kuralların aşırı derecede kısıtlayıcı olması hükümetlerin gerekli durumlarda mali faaliyette bulunma kabiliyetini sınırlayabilir⁸⁸. İstikrar ve Büyüme Pakti’nin %3’lük bütçe açığı normunu bazı avro bölgesi ülkelerinin karşılamada yaşadığı güçlükler bu duruma örnek verilebilir.

⁸² Naomi Caiden, “Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick,” *Public Administration Review*, C. 70, S. 2 (2010), s. 205.

⁸³ Barry Anderson, Joseph J Minarik, “Design Choices for Fiscal Policy Rules”, *OECD Journal on Budgeting*, OECD Publishing, C. 5, S. 4(2007), s. 517.

⁸⁴ Kennedy, Robbins, Delorme, a.g.m., s. 238.

⁸⁵ Adi Brender, Allan Drazen, “How Do Budget Defecits and Economic Growth Affect Reelection Prospects? Evidence from a Large Cross-Section of Countries”, *Working Paper 11862*, 2005, s.15-16. <http://www.nber.org/papers/w11862>.

⁸⁶ Atkinson, van den Noord, a.g.e., s. 114-115.

⁸⁷ Alberto Alesina, Roberto Perotti, “Fiscal Discipline and the Budget Process”, *The American Economic Review*, C.86, S.2 (1996) , s. 401.

⁸⁸ Allen Drazen, “Fiscal Rules from a Political Economy Persfpective”, ed., George, Kopits, *Rules-Based Fiscal Policy in Emerging Markets*, Palgrave Macmillan, London., s. 15-16.

Bir mali hedef seçmek için önce politika yapıcılar mali durumun nasıl değerlendirileceğine karar vermelidir. Gelişmekte olan piyasa ekonomileri (Şili, Brezilya, Malezya vb.), harcamaları veya vergi gelirindeki düşüşleri dengelemek, kamu borçlarının büyümesini önlemek ve seçim süreçlerinde kamu maliyesini kontrol etmek gibi nedenlerle mevzuatla desteklenen faiz dışı fazla hedefi, yapısal sorumluluk yasası, harcama veya kamu borcu limitleri gibi mali kuralları benimsemiştir⁸⁹. Mali kuralları uygulamada açık ve borç temelli kurallar ve harcama kuralları olarak sınıflandırmak mümkündür. Açık ve borç temelli kurallar yıllık bütçe açık miktarına ilişkin sayısal sınırlar üzerinden çalışır. Harcama kuralları ise doğrudan bütçe açığına odaklanmak yerine politikaya bağlı olarak kamu harcamalarındaki ve vergi indirimlerindeki artışları sınırlandırmayı amaçlar. Bütçe yönetimi yönüyle düşünüldüğünde mali kural olarak harcama kuralları gelirler dahil edilmeden tasarlandığında başarı elde edilmesi de pek mümkün değildir⁹⁰.

2. Kalkınma Planları

Planlama bir ekonomide ekonomik amaçlara optimum şekilde ulaşmada kullanılan bir iktisadi strateji aracı ve üretim, bölüşüm, yatırım, tüketime ilişkin ekonomik süreçlerin yönetiminde kullanılan bir sistemdir. Özü belirli ekonomik hedeflerin saptanması ve bu hedeflere ulaşmak için gerekli yöntemlerdir. Belirli bir ekonomik amaca ulaşmak ve faydada optimallik için ekonominin elindeki kıt kaynakları kullanma biçimini belirler⁹¹. Çeşitli nedenlerle, devletin ekonomik ve toplumsal yaşantıya müdahale etmesi gerektiğinde, belirlenen amaçlara ulaşmak için strateji aracı olarak planlamadan yararlanılır. Örneğin, disiplinli uzun vadeli bir iktisadi kalkınma için, ulusal tasarrufu arttırmak, toplum yararına öncelikli alanlarda yatırımı hızlandırmak gerekli olduğundan planlama ile ekonomik olaylar yönlendirilebilir⁹². Özellikle geri kalmış ekonomilerde kıt kaynaklardan azami fayda sağlanması için ekonomik kalkınmalarını kalkınma planları ile yürütmeleri zorunludur⁹³. Diğer bir deyişle az gelişmiş ve gelişen ekonomiler kalkınma sürecine girebilmek için kalkınma planı hazırlamalıdır. Bu plan öncelikle iktisadi kalkınmaya mani olan ekonomik ve

⁸⁹ Mihaljek, Tissot, a.g.e., s. 1.

⁹⁰ Anderson, Minarik, a.g.m., s. 520.

⁹¹ Batirel, a.g.e., s. 208.

⁹² Figen Altuğ, *Kamu Bütçesi*, Ezgi Kitapevi, Bursa, 2004, s. 16.

⁹³ İsmail Türk, *Maliye Politikası*, Turhan Kitabevi, 18.b, Ankara, 2005, s. 238-239.

sosyal engelleri ortadan kaldırmalı sonrasında ekonomiyi belli amaçlara yönlendirmelidir.

Kalkınma planlarının hazırlığında ekonominin genel dengesi ve kamu kesimi dengesi arasındaki ilişkiye dikkat edilmesi gerekir. Özellikle karma ekonomilerde, kamu kesimi dengesi ekonominin genel nitelikteki dengesinin bir bölümüdür. Kamu kesiminin ekonomi üzerindeki etkisi kamu bütçesi ile hayatiyet bulacaktır. Kamu bütçesi dengesi ile ilgili tahminleri yaparken, ekonominin genel dengesini göz önüne almamak çeşitli istikrarsız durumların ortaya çıkmasına sebep olabilir. Bu sebeple ulusal bütçe tahminleri (milli bütçe) ile kamu kesimi bütçe tahminleri arasındaki ilişkiyi belirtmek zorunludur. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkeler hedefledikleri gelişme hızına ulaşabilmek için kaynak ve harcamalarını planlayabilirler. Bunun için kamu ve özel ekonomiyi içine alan kalkınma planlarının hazırlanması gereklilik olabilir. Ancak özellikle gelişen ekonomilerde kalkınma planlarında hedeflere uygun miktar ve bileşimde bir kamu kesimi rolüne her zaman ihtiyaç vardır⁹⁴. Bu doğrultuda kamu kesimi için plan-bütçe ilişkisinin önemi ortaya çıkmaktadır. Kamu kesiminin kalkınma planları içindeki rolünün gerçekleşmesinde devlet bütçesinin önemi de büyüktür. Devlet bütçesinin hazırlanmasının temelinde hükümetin iktisadi ve sosyal hedefleriyle uyumlu olarak beşer yıllık hazırlanan kalkınma planları yer almaktadır.

Kalkınma planları, gelişen ekonomilerde genel ekonominin tümünü, ekonomik ve sosyal faktörler arasındaki ilişkileri uzun vadeli entegre bir perspektifle ele alan, kamu kesimi için emredici, özel kesim için orta ve uzun vadede yol gösterici, hukuki ve teknik şartlara haiz makro planlardır. Gelişmiş ekonomilerde ise özel sektör kanalıyla kalkınma hedeflerini ele alan bir durum söz konusu olduğundan kalkınma planları devletin gönüllü rol oynamasıyla “gevşek” bir yol gösterici karakter taşır⁹⁵. Planlarda amaç ekonomik ve sosyal yapının planda öngörülen süre sonunda hedeflenen düzeye ulaşmasını sağlamaktır⁹⁶. Örneğin Türkiye Cumhuriyeti 11. Kalkınma Planına (2019-2023) bakıldığında hedef ve politikalar başlığı içinde; istikrarlı ve güçlü ekonomi, rekabetçi üretim ve verimlilik, nitelikli insan ve güçlü toplum, yaşanabilir şehirler ve

⁹⁴ Batirel, a.g.e., s. 205.

⁹⁵ Ercan Dülgeroğlu, *Kalkınma Ekonomisi*, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, s. 140-141.

⁹⁶ Abdullah Takım, “Türkiye’de 1960-1980 Yılları Arasında Uygulanan Kalkınma Planlarında Maliye Politikaları”, *Maliye Dergisi*, Sayı:160, Ocak-Haziran (2011), s. 155.

sürdürülebilir çevre, demokratikleşme ve iyi yönetim konuları yer almıştır. Belirtilen bu alt başlıklar altında beş yıllık dönem içinde genel olarak yapılacaklar ifade edilmiştir.

Pazar ekonomilerinde planlama yapılırken kamu kesimi dengesinde yer alan ve özel kesim üretim, tüketim ve yatırımları ile ilişkili olan unsurları tahmin etmek zorunludur. Bu anlamda plancılarının görevleri önemlidir. Kalkınmanın planlamasında ekonominin durumunun iyi değerlendirilmesi gerekir⁹⁷. Bu nedenle kamu kesimi değerlerindeki yanlış hesaplamalar, planlar ile ulaşılmak istenen gelişmeye ulaşmayı engelleyebilir. Bu çerçevede kamu kesimi değişkenlerinin tahmin değerleri ile gerçekleştirmeleri arasındaki sapmaların olmaması diğer deyişle plan hedeflerine ulaşılabilmesi için ek finansman ihtiyacı gibi nedenlerle kamu kesimi tahmin ve gerçekleşen değerleri arasında fark oluşturulmamalıdır⁹⁸. Farkın oluşmaması iyi niyet beklentisi olurken gerçekleştirmeler ülke hükümetlerinin performanslarıyla ilgili olacaktır. Örneğin; Türkiye'deki geçmiş kalkınma planlarının hedeflerine ulaşma konusundaki durumları incelendiğinde plan ve gerçekleştirmeler arasında önemli farkların olduğu görülebilmektedir⁹⁹. Bu durum kalkınma planlarının öneminin azalmasına neden olmaktadır. Kalkınma planlarının öneminin azalmasındaki bir diğer durum plan dönemi ve yönetim dönemi arasındaki uyumsuzluktur. Kalkınma planı dönemi ile hükümetlerin yönetim döneminin farklılığı nedeniyle politika yapıcılar kalkınma planlarına fazla olumlu bakmazlar. İktidarlar kendi dönemlerine tesir eden ve kendilerinden önce hazırlanan planları eksik, alanlarını daraltan ve kısıtlayan belgeler olarak yorumlamışlardır¹⁰⁰.

Kalkınma planlarındaki hedef ve politikaların gerçekleştirilmesinde bir yönüyle bütçe yönetiminin önemi ortaya çıkmaktadır. Bütçe dönemi ile kalkınma planı dönemi arasındaki uyumun sağlanması geniş çerçeveli bir bütçe yönetimi stratejisinin gerçekleştirilmesini zorunlu kılmaktadır. Kalkınma planı ile kamu bütçesi arasında ilişki kurulurken makro modelin kurulması ve girdi çıktı modelinde kamu kesimi değişkenleri ilişkileri ve dengelerinin belirtilmesi zorunludur¹⁰¹. Kalkınma planı ile bu planın kamu yönüyle gerçekleşme göstergesi olan bütçenin uyum içinde çalışması önemlidir. Bütçe,

⁹⁷ Türk, a.g.e., s. 246-247.

⁹⁸ Batirel, a.g.e., s. 210.

⁹⁹ Bkz: <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim:23.12.2019)

¹⁰⁰ Ahmet Kılıçbay, Türk Ekonomisi, 2. b, Saim Toraman Matbaası, Ankara, 1985, s. 120-121.

¹⁰¹ Batirel, a.g.e., s. 209.

hükümetin ana mali planı ve devletin kaynakları ve ihtiyaçları arasındaki dengeyi gösteren bir belgedir. Bu belgenin hükümetin uygulama planı olması ve bütçede gelirlerin ve harcamaların parasal miktarlar olarak gösterilmesi bütçenin etkili bir mali yönetim aracı olmasını sağlamaktadır¹⁰². Yıllık hazırlanan bütçeler vasıtasıyla kalkınma planlarında yer alan hedef ve göstergelere ulaşmak her hükümetin öncelikli görevi olmak zorundadır. Ancak kalkınma planlarının ülke boyutu çerçevesinde ele alınması durumunda bu gerçekleştirilebilecektir. Katılımcı yönetim anlayışının sağlandığı ülkelerde hazırlanan kalkınma planlarının hedefleri yönetime gelen hükümetler tarafından gerçekleştirilmeye çalışılacaktır. Bu hedefler ülke hedefleri olup partiler üstü bir anlayışa sahip olmayı gerektirir. Bunu gerçekleştirebilen ülkelerde kalkınma planları, toplum, partiler ve yönetimler arasında kuvvetli bir bağ oluşmuştur. Ancak ne var ki Türkiye gibi ülkelerde bu ilişkilerin kurulamaması kalkınma planlarının daha önce ifade edildiği üzere anlamsızlığını ortaya çıkmaktadır.

3. Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plan

Plan, hedeflenen bir amaca ulaşılmasını sağlayacak diyagram veya adımlardan oluşan dokümandır. Neyin ne zaman, niçin ve nasıl yapılacağını gösteren bir taslaktır. İş yapılmadan önce hazırlanır. İşin üstesinden gelmek için gereklidir. Planlamanın amacı bir işin en düşük maliyetle, en etkili ve verimli şekilde yapılacağını önceden kestirilmesidir. Bütçe salt bir plan değilse de kamu kesiminin mali bir planı niteliğindedir. İktisadi olarak plan kavramına baktığımızda ise plan, geleceğe ait ekonomik gelişmelerin belli bir sistem içinde yapılmasını sağlar. Genellikle özel ve kamu sektörünü kapsayacak şekilde, ulusal harcamaları ve bunlar içinde her iki sektörün yatırımlarını ayrıntılı bir şekilde belirtir¹⁰³. Etkin bir bütçeleme sürecinin sağlanmasında planlama önem arz eder. Bütçeleme sürecinde planlama öncelikle iktisadi plan ile başlamakta sonrasında mali plan ile önem kazanmaktadır. Daha önce de belirtildiği üzere iktisadi planda belirli bir dönemde belirli sosyal ve ekonomik amaçlara ulaşabilmek için bu işle görevlendirilmiş organlar tarafından ve daha önceden saptanan araçları kullanmak suretiyle yürütülen faaliyetler yer almaktadır. Mali planda ise

¹⁰² Nihat Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Basım evi, İstanbul, 1997, s. 5.

¹⁰³ Nihat Edizdoğan, Özhan Çetinkaya, *Kamu Bütçesi*, Ekin Yayınevi, Bursa, 2015, s. 19.

belirlenen amaçlar doğrultusunda kaynakların etkin kullanılmasına yönelik yapılan mali paylaşımlar yer almaktadır¹⁰⁴.

Plan, kaynakların en uygun şekilde kullanılması hususunda referans bir belgedir. Bütçenin en önemli referansları arasında görülen planların hayata geçirilebilmesi için mali imkânlarla desteklenmesi gerekmektedir¹⁰⁵. Plan ve planlama alanında son yıllarda yaşanan gelişmeler paralelinde devletler iktisadi plan ile mali plan ilişkisini pekiştirmek üzere orta vadeli programlama ve mali planlama anlayışına yönelmişlerdir. Bu çerçevede iktisadi planın bir yönü olarak orta vadeli program, mali planın bir yönü olarak orta vadeli mali plan kavramları/araçları geliştirilmiştir. Bu araçlar orta vadeli harcama çerçevesi içinde performans bütçe sisteminin ve doğal olarak bütçe yönetiminin başarısı için önemli araçlardır.

Orta vadeli program, harcama birimlerine hükümetin niyetleri konusunda mesajlar ileten bir yapıyı göstermektedir. Kamu idarelerinin orta vadeli programdaki bilgilerden kurumların görev alanına etkilerini saptamaları gerekmektedir. Orta vadeli program içeriği bakımından bazı beklentileri de beraberinde getirmektedir. Öncelikle kamu ve özel kesim için bir çerçeve niteliğinde olmalıdır. Hükümetin amaçları, politikaları ve öncelikleriyle ilgili bilgi sunmalıdır. Uzun vadeli amaçlar doğrultusunda, üç yıllık hedefler içinde hangi hedeflere odaklanılacağını belirterek bütçe uygulama sonuçlarıyla ekonomik koşullardaki değişmelere göre her yıl yenilenerek dinamik bir yapı oluşturmalıdır¹⁰⁶. Birçok ülkede olduğu üzere Türkiye de orta vadeli program hazırlığını ve uygulamasını 2006 yılından günümüze gerçekleştirmektedir. Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri dikkate alarak orta vadeli programları hazırlamaktadır¹⁰⁷.

¹⁰⁴ Özhan Çetinkaya, Erdal Eroğlu ve Kenan Taş, "Türkiye'deki Çok Yıllı Bütçeleme Uygulamasının Stratejik Planlar ve Orta Vadeli Mali Planlar Bağlamında Etkinliğinin Değerlendirilmesi", *Akdeniz İBF Dergisi*, Sayı: 22 (2011), s. 121.

¹⁰⁵ İbrahim Atilla Acar, Elif Ayşe Şahin, "Plan Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim", *Maliye Dergisi*, Sayı:156 (2009), s. 85.

¹⁰⁶ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 226.

¹⁰⁷ 5018 Sayılı KMYKK, m.16.

Orta vadeli mali plan¹⁰⁸ ise merkezi yönetim bütçesinde yer alacak olan gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir-gider tahminleri ile birlikte, hedeflenen açık ve borçlanma durumu ve kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren bir doküman olarak her yıl hazırlanması gereken bir çalışmadır. Teoride orta vadeli mali plan ile çıktı odaklı politika sonuçlarının geliştirilmesi ve kamu kurumları arası ortak çalışma ve koordinasyon sağlanır. Orta vadeli mali planların en etkili özelliği stratejik yönü ve her yıl kamu harcamalarında artışla sonuçlanan yıllık bütçeleden uzaklaşma potansiyeli taşımasıdır¹⁰⁹. Bütçeler bir yıl süre için yürürlüğe girer ve kısa vadeye odaklanır. Bu kısa vadeli zaman dilimi genellikle etkin harcama yönetimini engellediği yönüyle eleştirilir. Bu bağlamda kaynak tahsisine ilişkin kararın gelecek yılın ihmal edilmesinin ötesinde geçmiş kararların etkisi ile verilmesi söz konusudur. Orta vadeli mali plan bütçe yönetimde bu açığı kapatmaya yönelik önemli bir unsurdur¹¹⁰. Ayrıca orta vadeli mali planla üç yıllık bütçe hedefinin belirlenmesi bütçe yönetiminin başarısı için atılan önemli bir adımdır.

4. Stratejik Plan

Bütçe yönetiminde plan ve planlama anlayışının içinde yer alan bir diğer plan türü stratejik plandır. Planlı hizmet üretme, belirlenen politikaları somut iş planlarına ve bütçelere dayandırma ve uygulamayı etkin bir şekilde izleme gibi faaliyetlerin kamu kuruluşları tarafından yürütülmesinde stratejik plan temel bir araçtır. Bu kapsamda kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar¹¹¹.

İdarelerin stratejik amaç ve hedeflerini ortaya koyan ve bunlara ulaşmayı sağlayacak yöntemleri belirleyen stratejik planların, mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun bir gereği olarak kamu idarelerince hazırlanması gerekmektedir. Çünkü stratejik planlama bir kuruluşun; Neredeyiz? Nereye gitmek istiyoruz? Gitmek

¹⁰⁸ Türkiye’de orta vadeli programın hazırlığı Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından yapılmaktadır. Bkz: 5018 Sayılı KMYKK, m.16.

¹⁰⁹ Charles Conteh and Ahmet Shafikul Huque, *Public Sector Reforms in Developing Countries*, Routledge Critical Studies in Public Management, Newyork, 2014, s. 161.

¹¹⁰ Jón Blöndal, “The Reform of Public Expenditure Management Systems in OECD Countries,” *SSRN*, 2012, s. 786.

¹¹¹ Osman, Saraç, “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi”, *Maliye Dergisi*, S.148 (2005), s. 144.

istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz? şeklinde üç temel soruyu cevaplandırmasına da yardımcı olur¹¹².

En iyi stratejik plan¹¹³;

- Hedefler, göreceli öncelikler ve alternatif maliyetler konusunda açık ve nettir.
- Nedenler, eğilimler, fırsatlar, tehditler ve olası geleceklerle ilgili derin bir kavrayışı temel alır.
- Çeşitli politika araçlarının etkinliğine ve kurumların kapasitelerine ilişkin gerçekçi bir anlayışa dayanır.
- Yaratıcıdır, yeni olasılıklar tasarlar ve keşfeder. Deneyimler ışığında, etkili uyarlanabilir mekanizmalar ile birlikte tasarlanır.
- Stratejide pay sahibi olan, finansmanı veya uygulanması ile ilgilenen tüm taraflarla birlikte geliştirilir.

Stratejik plan sürecinin nihai amacı kamusal değer yaratmaktır. Stratejik planlar yeni bilgilere karşılık verebilmek için hızlı geri bildirim ve etkili bilgi akışları ile uyarlanabilir olmalı ve değişen koşullar veya beklenmedik olayları dikkate almalıdır¹¹⁴. Stratejik planlar kamu sektörünün yaşadığı hukuksal, yapısal ve yönetsel düzeyde sorunların çözümüne plan-program bütçe ilişkisinin güçlendirilmesi ve kamuda etkin bir harcama sisteminin başlangıç noktasının oluşturulması ile katkı sağlayabilir. Özellikle yönetsel düzeydeki sorunlara stratejik planlama ile yöneticilerin edineceği stratejik düşünme ve stratejik davranma ile çözüm getirilebilir¹¹⁵.

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

¹¹² Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 228.

¹¹³ "Strateji Yaşam Rehberi", Cabinet Office, 2004., s. 5.

¹¹⁴ Strateji Yaşam Rehberi, a.g.s., s. 5.

¹¹⁵ İlhami, Söyler, "Kamu Sektöründe Stratejik Yönetim Uygulanabilir Mi ? (Engeller / Güçlükler)", *Maliye Dergisi*, S. 152 (2007) , s. 106.

ana faktörleri ve stratejik planı hazırlamada kullanılan program değerlendirmelerini içermektedir¹¹⁶.

Stratejik planlar, kamusal kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılmasında yönlendirici belge niteliği taşımakta olup uygulamaya gireceği yıl öncesindeki yıl içinde hazırlanır. Stratejik planlar en az iki yıl uygulandıktan sonra stratejik planın kalan süresi için güncelleştirilebilir. Güncelleştirme stratejik planın vizyon, misyon ve amaçları değiştirilmeden, hedeflerde yapılan nicel değişikliklerdir. İdareler beş yıllık projeksiyonlarını stratejik planları ile yansıtırırken gerçekleştirmek istedikleri ana konularını amaçlar başlığı altında toplayacaklar, amaçlara ulaşmak üzere stratejik hedeflerini ölçülebilir olarak belirleyecekler ve bu hedefler kapsamında gerçekleştirecekleri işleri faaliyet ve projeler şeklinde oluşturacaklardır¹¹⁷.

Stratejik planın gerçekçi hazırlanması ve uygulanması bütçe yönetimi ile olan ilişkisinin önemini ortaya koyacaktır. Diğer bir deyişle iyi hazırlanmış bir stratejik plan bütçe yönetimini kolaylaştıracak olup kurumların kaynak kullanımındaki başarısını artırarak kurumsal amaçların gerçekleştirilmesini sağlayacaktır. Kurumların hazırladıkları stratejik planlardaki başarıları genel hükümet yönetiminin başarısına önemli katkı sağlayacaktır.

5. Bütçe Verilerinin Önemi

Son yıllarda çeşitli devlet kurumlarında yapılan kamu hizmetlerinin uzun vadeli tahminleri konusunda istatistiksel yöntemlerin kullanılması kamu mal ve hizmetlerinin üretim ve maliyet kontrolünde köklü değişiklikler getirmiştir. Kamu yöneticilerinin sınırlı kaynaklarla gerçekleştirecekleri kamu hizmetleri konusunda sürekli karar almaları gerekmektedir. Kamu yöneticilerinin bu kararlara dayanak teşkil eden istatistiksel yöntemlerde kullanılan veriler hakkında doğru bilgiye sahip olmaları esastır. İstatistiksel yöntemlerin yöneticiler tarafından daha fazla kullanılması idari kararların mümkün olduğu kadar bilimsel temele dayanma eğiliminin bir parçasıdır. Sınırlı

¹¹⁶ Ahmet Özen, *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Ankara, 2008, s. 55.

¹¹⁷ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 229.

deneyime dayanan kişisel yargılar yerine nesnel bir karar vermek için veri setine dayalı analizler kapsamında alınan kararlar daha verimli ve etkin olacaktır¹¹⁸.

Mali raporlar ve mali istatistikler, hükümetlerin finansal durumu ve performansı hakkında kapsamlı, zamanında ve güvenilir bir genel bakış sunar. Mali istatistikler, hükümetlerin uluslararası istatistik standartlarına dayanan mali verileri sağlayan finansal performansı hakkındaki geriye dönük raporlamaya imkân verir¹¹⁹. Kamu mali yönetiminde ulusal ekonomik hesaplar gibi geniş çaplı istatistiksel uygulamalar planlama ve karar alma için analiz çerçeveleri oluşturur. Ulusal gelir/gider hesaplarını, fon akışını, ödeme dengesini ve ulusal bilançoları içeren bu tür bilgi sistemleri, hükümetlerin istatistik etkinliği için vazgeçilmezdir. Bu kapsamda elde edilen veriler geçmiş ekonomik eğilimler ile mevcut durumu değerlendirmek ve gelecekteki ekonomik faaliyetleri yansıtmak için kullanılır. Böylelikle kamu kaynaklarının durumunu, potansiyel ekonomik büyüme ve refahın ölçümünü sağlamak mümkündür¹²⁰.

Şeffaf bir bütçe süreci, kamu maliye politikasının tüm yönleriyle ilgili net bilgi sağlayan bir süreçtir. Mali veya bütçe saydamlığının sebepleri ve sonuçları hakkındaki teorik literatürün yanı sıra, saydamlık üzerine ampirik literatüre de ihtiyaç vardır¹²¹. Günümüzde pek çok hükümet sadece bütçelerini ve hesaplarını değil, bütçe öncesi durumu, orta vadeli tahminleri ve ulusal mali kaynakları ile ilgili istatistikler gibi kamu maliyesine ilişkin pek çok diğer belgeyi de yayımlamaktadır. Bu gelişmeler, son yıllarda dünya genelinde kamu sektörünün yeniden yapılandırılmasının sonucudur¹²².

Kamu mali yönetimi sisteminin hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlık ilkesinin gereği olarak analize imkân veren bütçe verilerinin ulaşılabilir olması önem arz etmektedir. Bu bağlamda bütçe verileri bütçe yönetiminde bulunması gereken zorunlu araçlar (kalkınma planları, orta vadeli plan, orta vadeli program ve stratejik plan) ve bütçenin denetimi için temel teşkil etmektedir. Güvenilir veri seti olmadan yapılan bütçe tahminleri tahmin yönteminin güvenilirliğini zedeler. Güvenirliği

¹¹⁸ Paul G. Hoel, Raymont J. Jessen, *Basic Statistics for Business and Economics*, John Wiley & Sons, Inc. Newyork, 1971, s. 3.

¹¹⁹ Rachel Wang, Timothy Irwin, Lewis Murara, "Trends in Fiscal Transparency: Evidence from a New Database of the Coverage of Fiscal Reporting", *IMF Working Papers*, C. 15, S. 188 (2015), s. 1.

¹²⁰ Morrison Hamburg, *Statistical Analysis for Decision Making*, Harcourt, Brace & World International Edition, 1970, s.5.

¹²¹ James E. Alt, David Dreyer Lassen, "Fiscal Transparency, Political Parties, and Debt in OECD Countries", *European Economic Review*, C.50, S.6(2006), s. 1404.

¹²² Wang, Irwin, Murara, a.g.m., s. 5.

olmayan bir tahmin karar alıcıları kamu kaynaklarının kullanımında hatalı ve maliyetli bir karara götürür. Bütçe verileri bu sorunu ele alarak alınan her karar ve tahmin için bir güvenilirlik ölçümü sağlar¹²³. Bütçe verileri ile daha fazla şeffaflık ve hesap verilebilirlik sağlandığında bütçe yönetimi mekanizmasında iyileşme gerçekleşecektir. Bütçe sürecinde alınan kararların kalitesi de bütçe verileri ile ilgilidir¹²⁴. Bütçe verileri hem etkinlik hem de verimlilik standardını temsil etmek için kullanılabilir. Bu bağlamda bütçe verileri hedeflenen çıktı setini belirlediği sürece etkinlik standardını ve bu çıktının üretilmesi için gerekli girdileri ayrıntılandığı ölçüde verimlilik standardını ortaya koyar¹²⁵.

Kamu mali yönetiminde bütçe verileri mali performansın iyileştirilmesi açısından önemli bir unsurdur. Hükümetler bütçe verileri ile gerçekleştirdikleri şeffaflık doğrultusunda kamu kaynaklarını korumuş olacaktır. Bütçe verileri ile sağlanan mali şeffaflık ölçüsünde hükümetler daha düşük bütçe açıkları ve borç birikimi ile karşılaşabilir¹²⁶. Ancak bütçe yönetimindeki başarı sadece sağlıklı veri akışı ile sağlanmayacaktır. Sağlıklı verilerin elde edilmesi ve değerlendirilerek doğru kararlar ile hesaplara katılması gerekir. Veri zenginliği ile birlikte doğru kararların alınmasında bütçe sistemlerinin önemi ortaya çıkacaktır. Kullanılacak bütçe sistemi ile karar alıcılara doğru veriler karşısında alternatiflerin fayda/maliyet çerçevesinde sunulup en iyi alternatifin hayata geçirilerek doğru uygulanması ile bütçe yönetiminde verilerin önemi tam olarak anlaşılabilir.

D. Bütçe Yönetiminde Bütçe Hazırlığı ve Uygulamasının Önemi

Bütçe yönetimi aslında bütçenin hazırlığından denetiminin bitimine kadar geçen bütçe süreci ile anlam kazanan bir kavramdır. Bütçe sürecinin belirlenen kurallar çerçevesinde sürdürülmesi durumunda bütçe yönetiminde de başarılı sonuçlar alınabileceği daha önceki başlıklarda ifade edildi. Bütçe yönetiminde başarılı sonuçların alınmasında bütçe sürecinde kamu kaynakları ile hizmetlerin buluşması noktasında ilgili

¹²³ William Mendenhall, James E. Reinmuth, Robert J. Beaver, *Statistics for Management and Economics*, Duxbury Press, 1993, s. 9.

¹²⁴ Francisco Bastida, Bernardino Benito, "Central Government Budget Practices and Transparency: An International Comparison", *Public Administration*, C. 85, S. 3 (2007), s. 670.

¹²⁵ David T. Otley, "Budget Use and Managerial Performance", *Journal of Accounting Research*, 1978, s. 124.

¹²⁶ Alt, Lassen, a.g.m., s. 1430.

kararların nasıl sonuçlandırılacağı/sonuçlandırıldığı, usule ilişkin kuralların mali disiplin için bir taahhüt aracı olarak nasıl kullanılacağı/kullanıldığı¹²⁷, kuralların bütçe sürecindeki paydaşlar arasındaki bilgi akışının düzenlenmesinde¹²⁸ ne derecede etkili olacağı önemlidir. Bütçe sürecinin amaçlara uygun şekilde hizmet edebilmesi çeşitli kamu hizmetleri arasındaki tüm çatışmaların süreç içinde çözüme ulaştırılmasıyla (kamu tercihi) gerçekleşir. Bütçe süreci uygun şekilde tasarlandığında, politika yapıcılarının bütçe yoluyla finanse edilen tüm kamu politikalarının maliyetlerini ve faydalarını kapsamlı bir şekilde ele almaları sağlanabilir¹²⁹.

Bütçe yönetiminin gerçekçi sürdürülmesinde bütçe hazırlığının ve yürütülmesinin doğruluk ve açıklık ilkeleri kapsamında parlamento ve halk tarafından incelenmesine izin verecek biçimde yapılması gerekir. Bu kapsamda bütçe hazırlanırken harcama ve gelir tekliflerinin birlikte değerlendirilmesi önemlidir. Bütçe analizinde vergi tahminlerinin sağlamlığının ve gerçekçiliğinin değerlendirilmesi önemli bir ön adımdır. Mali istikrar, gelir ya da servet dağılımı ve kaynakların tahsisi ile ilgili politika hedeflerine ya vergi politikası ya da harcama politikasındaki değişiklikler yoluyla ya da her ikisiyle birlikte ulaşılabileceği için ortak meselelerin birlikte gözden geçirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda bütçe oluşturma sürecinde kamu kurumlarının harcamalarının ve gelirlerin hazırlanmasını koordine etmek ve bunları tek bir belgede birleştirmek önem arz eder¹³⁰. Parlamenteoya sunulan bütçe belgesi hükümetlerin maliye politikasını ve gelecekteki ekonomik etkisini değerlendirebilmek için gerekli tüm unsurları içermelidir. Bu kapsamda bütçe belgesinin içermesi gereken bilgileri; orta vadeli makro ekonomik ve mali tahminler, bütçe politikası ve maliye politikası amaçları, finanse edilecek sektörel faaliyetlerin amaçları ve beklenen sonuçlara ilişkin kurumsal açıklamalar, varsa özel fonlar ve hesaplar da dahil olmak üzere merkezi yönetimin tüm gelir harcama tahminleri, varsa ileriye dönük taahhütler için yetkiler, dış kaynaklardan, hibelerden ve kredilerden sağlanacak finansman, üçüncü taraf borçlarının devlet garantisinden kaynaklanan koşullu yükümlülükler tablosu ve bu garantiler

¹²⁷ Jürgen Von Hagen, "Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance," *The Economic and Social Review*, C. 33, S.3 (2002), s. 269-270.

¹²⁸ Mark Hallerberg, Rolf Strauch, Jürgen von Hagen, "The Design of Fiscal Rules and Forms of Governance in European Union Countries," *European Journal of Political Economy*, C. 23, S. 2 (2007), s. 340.

¹²⁹ Hagen, "Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance", a.g.m., s. 269-270.

¹³⁰ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 44.

kapsamında bütçe yılı boyunca yapılması muhtemel ödemelerin tahmini, tespit edilmiş temel mali riskler, vergi harcamaları miktarı olarak sıralamak mümkündür¹³¹.

Etkili bir bütçe süreci, finansal olmayan (idari) yasalarla belirli bir süre için belirli fonların kullanımını mümkün kılan bütçe yasası arasındaki ayrımın iyi yapılmasını gerektirir. Bütçe süreci yöneticinin/yürütmenin plan yapması, yasamanın onayı, yürütmenin uygulaması ve hesap vermesi şeklindeki aşamalardan oluşmaktadır. Bu süreç bütçe yönetimini kapsayan bir süreçtir. Süreç içindeki planlama aşaması genellikle ilgili mali yıldan bir yıl kadar önce başlar ve bütçe teklifinin yasama organına sunulmasıyla sona erer. Ayrıca bütçe rehberinin oluşturulmasını, çeşitli harcama birimlerinden gelen bütçe tahsislerine ilişkin teklifleri, harcamalar arasındaki ihtilafların çözümünü (karar verme) ve gelir bütçesinin hazırlanmasını içerir. Bütçe sürecinin önemli kısmı hazırlık ile başlayıp parlamentodaki görüşmeleri takiben onay aşamasıyla tamamlanır. Uygulama aşaması ise bütçe kanunun uygulandığı mali yılı kapsar. Bu aşamada bütçe yönetimini ilgilendiren değişik uygulamalarla karşılaşılabilir. Ödeneklerin kullanılmasında kanunlaşan şekliyle bütçenin uygulanması yanında – ki bu olması gerektirir- yetersiz ödenek nedeniyle parlamentoda ek bütçe yasalarının kabul edilmesiyle ya da gayri resmi olarak bütçe yasası bölümleri arasında fonların kaydırılması ya da yasanın öngördüğü harcama sınırlarının aşılması yoluyla bütçe yasalarından sapmalar meydana gelebilir. Sapmalar ne kadar fazla olursa bütçe yönetiminin o kadar başarısız olduğunu söylemek gerekir. Bütçe sürecinin son aşaması hesap verme ve denetim aşamasıdır. Hesap verme aşaması nihai bütçe belgelerinin Sayıştay ya da fiili harcama ve gelirlerin yasal yetkilendirme ile tutarlılığını kontrol eden benzer bir kurum tarafından incelenmesini içerir¹³².

Bütçelerin hazırlanmasına, onaylanmasına ve uygulanmasına yönelik üç aşamalı kural ve düzenlemeler bütçe yönetiminin başarısı için önemlidir. Bu kural ve düzenlemeleri; denk bütçe kanunu gibi bütçe üzerindeki sayısal hedefler, bütçenin hazırlanması ve yasal onayını düzenleyen kurallar ve bütçenin şeffaflığına ilişkin kurallar olarak sıralamak mümkündür¹³³. Ancak bütçe yönetimi ile ilgili kurallar tasarlanırken operasyonel verimlilik bazı harcama programlarının özgünlüğünü dikkate

¹³¹ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 62.

¹³² Hagen, "Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance," s. 271.

¹³³ Alesina, Perotti, a.g.m., s. 401.

almayı gerektirir. Bununla birlikte bazı programların yönetimi için ise yapılan özel düzenlemeler kaynak tahsisi ve harcama kontrollerinde etkinliği bozucu yönde olmamalıdır. Bir harcama programını yönetme yöntemi ne olursa olsun bazı minimum kurallar uygulanmalıdır. Bunlar; özel hesaplarla, fonlarla, dış kaynaklarla finanse edilen harcamalar diğer harcamalarla aynı inceleme içinde olmalı, özel hesaplar, bağımsız örgütler, fonlar gibi birimler aynı harcama sınıflandırma sistemi kullanmalı, işlemler sistematik olarak kaydedilmeli bütçede gayrisafî olarak sunulmalı şeklindedir. Bu kurallar bölgesel-yerel yönetimlerin bütçelerine de uygulanmalıdır¹³⁴.

E. Bütçe Yönetimi ve Yönetimsel Performans

Çağdaş kamu mali yönetiminde performans, çıktı ve sonuç gibi terimler literatürde sıklıkla karşımıza çıkmaktadır. Performans bilgisinin üretilmesi kamu sektörü performans ölçümü ve yönetimi için önem arz etmektedir. Günümüzde hükümetler kamu yönetiminin başarısı için performans bilgi sistemleri oluşturmak adına büyük miktarda kaynak ayırmaktadır. Yönetimsel performansın değerlendirilebilmesi için performans ölçütlerinin değerlendirilebileceği bir tür standart olması gerekmektedir. Bu doğrultuda yönetimsel performansın değerlendirilmesi kendi içinde kesin olarak önceden belirlenebilen ve farklı yöneticilerin farklı şekilde gerçekleştireceği bir yönetim görevidir. Bir bütçe sistemi öncelikle bir performans değerlendirme aracı olarak tasarlanmamasına rağmen kaçınılmaz olarak yönetim performansı açısından genellikle tek nicel bilgiyi sağlamaktadır. Bu bağlamda bütçe verileri bu süreçte önemli role sahiptir. Çünkü bütçeler hem etkinlik hem de verimlilik standartlarını temsil etmek için araç olarak kullanılabilir¹³⁵. Bu kapsamda bu başlıkta bütçe yönetimi performans yönetimi temelinde yönetimsel performans ile değerlendirilmektedir.

1980'lerde merkezi kamu yönetimi ve bütçeleme modeli, halkın ihtiyaçlarını yeterince karşılamadığı için hizmet sunumunda yerel koşullara ve vatandaş tercihlerine daha fazla önem verilmesi gerekliliği ile kamu yönetiminde yeni gelişmeler ortaya çıkmıştır. Harcamacı kuruluşlara sonuçlardan sorumlu tutulması karşılığında kaynakları daha esnek kullanma imkânı sunan yeni bir yaklaşım doğmuştur. Bu kapsamda amaç,

¹³⁴ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 114.

¹³⁵ Otley, a.g.m., s. 124.

yönetim davranışını uyum sağlamanın ötesinde aktif sorumluluk almaya çevirerek kamu mali yönetiminde daha fazla etkinlik ve verimlilik elde etmektir¹³⁶. Bu doğrultuda 1990'lerden günümüze yeni kamu yönetimi anlayışı ile hükümetler çıktı odaklı, daha etkin daha etkili ve kamu kurumlarını daha sorumlu kılan idari reformlar başlatmıştır. Yeni kamu yönetimi kapsamında yapılan reformlarda hesap verilebilirlik aracı olarak performans ölçümü ve performans bilgisi önemli yer tutmuştur¹³⁷. Yeni kamu yönetimi anlayışını tam olarak uygulayamayan hükümetlerde bile yönetimci fikirler kamu yönetiminde etkili olmuştur. Performans yönetiminde çıktı odaklı bütçeleme, stratejik planlama, misyon belirleme tahakkuk esaslı muhasebe gibi uygulamalar yaygınlaşmaya başlamıştır¹³⁸. Bu kapsamda kamu mali yönetiminde performans, çıktı gibi terimler başlıca idari reformların temelini oluşturmaktadır. Bu reformlar kamu kurumlarının stratejik hedeflerinin, başarılarının izlenmesi ve ölçülmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Performans hedefleri yöneticilerin kamuoyuna hesap verme sorumluluklarının altını çizer. Bu kapsamda hükümetlerin mali faaliyetlerinin sonuçlarını ölçmek için yönetsel performans önceliklendirilmesi gereken bir konudur¹³⁹. Hükümetler kamu sektöründe yönetsel performansını iyileştirmek için bir dizi performans veya reform programı getirmiş olsa da kamu kurumlarında değişime gösterilen direnç kamu sektöründe düşük performansla neden olmaktadır. Hükümetlerin bütçe yönetimini geliştirmek için başlattığı çeşitli reform girişimlerinin uygulanmasında zayıf yönlerin tespiti, bütçe yönetiminde daha iyi uygulama stratejilerini ortaya koymak için önem arz etmektedir. Bütçe sistemleri ve yönetim araçlarındaki uygulama zayıflığı, kamu kurumları üzerindeki mali baskı, performans teşvikleri ve koordinasyon eksiklikleri kamu sektöründe bütçe yönetiminde aksaklıklara neden olmaktadır¹⁴⁰.

Hükümetler, bütçeler ile kamu kurumlarının amaçlarını temsil eden ilgili verileri nicel olarak ölçmeyi ve sistematik olarak birleştirmeyi amaçlar. Bütçelerle hedefler kesin olarak belirlendikten ve harcamalar sayısal olarak resmileştirildikten sonra

¹³⁶ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 205.

¹³⁷ Imane Hijal-Moghrabi, "Why Is It So Hard to Rationalize the Budgetary Process? A Behavioral Analysis of Performance-Based Budgeting", *Public Organization Review*, (2018), s. 6.

¹³⁸ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 205.

¹³⁹ Donald P. Moynihan, Sanjay K. Pandey, "The Big Question for Performance Management: Why Do Managers Use Performance Information?", *Journal of Public Administration Research and Theory*, 2010, s. 850.

¹⁴⁰ Majid, Singaravelloo, a.g.m., s. 264-265.

hedeflenen ve ulaşılan performans arasındaki farklar zamanla ölçölerek bütçenin denetim işlevi devreye girer. Bu doğrultuda bütçeler yöneticilerin performanslarını değerlendirmek için bir yöntem sunar. Olması gereken, bütçelerin istenen durumu temsil ederek, yöneticilerin bütçeler konusundaki farkındalığı ile bütçelerden sapmaları en aza indirmektedir. Performans ölçütleri ile bütçelerin fiili performansları karşılaştırılır. Bu kapsamda yöneticilerin yönetici olarak değerlendirilmesi ile yöneticilerin bütçe hedeflerini tutturması sağlanır¹⁴¹. Yöneticilerin yetkilerinin kötüye kullanılması önlenir ve etkin bir hesap verilebilirlik sağlanır. Böylelikle yöneticilerin danışmanlık ve iletişim becerilerini, performans değerlendirme bilgisini analiz etme ve kullanma becerilerini edinme gerekliliğı ortaya çıkar¹⁴².

Performans yönetimi teoride her seviyede kamu kurumunda (kamu hizmeti sağlayan kurumlardan kamu kaynaklarını tahsis eden kurumlara kadar) gerçekleştirilmelidir. Bu durum yöneticilerin sorumluluk seviyelerine uygun bir takdir hiyerarşisi olması gerektiğı ve harcama yönetimi kararlarının merkezden dağıtılması ve program yöneticilerine ve hizmet sunum birimlerinin yöneticilerine devredilmesi gerektiğı anlamına gelir. Yöneticiler kaynakların kullanımında tam anlamıyla sorumlu olmalıdır. Aynı zamanda maliyetleri azaltmak ve verimliliğı artırmak için girdi bileşenlerini değıştirmede takdir yetkisine sahip olmalıdır¹⁴³.

Yönetimsel performansın değerlendirilebilmesi için performans ölçütlerinin değerlendirilebileceğı standartlara ihtiyaç vardır¹⁴⁴. İdeal olarak bu standartlar hem etkinlik (yani yöneticinin doğru şeyi yapıp yapmadığı) hem de verimlilik (yani yöneticinin asgari kaynak kullanımı ile harcama yapması) konularını içerir. Bununla birlikte yönetimsel performansın bir bileşeni de bir yöneticinin ne yapması gerektiğinin içeriğine bağılı olarak takdir yetkisinin kullanılmasıdır. Bu kapsamda çıktılar için standart setler oluşturulmalı ve görev performansı için gerekli girdilerden oluşan uygun programlar belirlenmelidir. Ancak yönetim görevi takdir yetkisinin kullanılmasını içerdüğinden görev performansı için standartların belirlenmesi yönetici açısından aynı zamanda yargılayıcı bir durumdur. Bu nedenle yönetimsel performansın

¹⁴¹ Searfoss, Monczka, a.g.m., s. 541.

¹⁴² John Roberts, "Managing Public Expenditure for Development Results and Poverty Reduction", *ODI Working Paper*, 2003, s. 7.

¹⁴³ Managing Public Expenditure for Development Results and Poverty Reduction, a.g.e, s. 5.

¹⁴⁴ Otley, a.g.m., s. 124.

değerlendirilmesi kesin olarak önceden belirlenemeyen ve yöneticiden yöneticiye değişkenlik gösteren bir durumdur¹⁴⁵. Uygulamada stratejik kararlar alabilmek için gereken yönetsel performans değerlendirmesi zaman alır ve kaynak gerektirir. Bu nedenle hükümetler performans yönetiminin yönetim boyutunu tam anlamı ile gerçekleştiremez ve bütçe yönetiminden bağımsız personel değişikliği olarak gerçekleştirirler¹⁴⁶. Ancak bu durum maalesef doğru sonuçlar vermez. Bütçe yönetiminin başarılı olması için yöneticilerin performansı ile hükümetlerin yönetim boyutunun performans uyumu şarttır. Merkezi bütçe yönetiminin başarısında kamu idarelerinin performansları etkili olurken bu idarelerin başarısında da merkezi hükümetin idareler arasındaki koordinasyon başarısı da önemlidir.

F. OECD Ülkelerinde Bütçe Yönetimine Bakış

Birçok OECD ülkesinde bütçe yönetimi uygulamada Planlama-Programlama-Bütçeleme-Sistemi(PPBS) üzerinden kamu hizmetlerinin hesap verilebilirliğini artırmak üzere etkinlik ve verimlilik üzerine gerçekleşmiş olsa da yönetim mekanizmasında farklı uygulamalara da rastlanmaktadır. OECD ülkelerinde bütçe uygulamalarında bütçe yönetiminin deneyimlendikçe kendini geliştirmekte olduğunu söylemek mümkündür. Bununla birlikte her ülkenin bütçe yönetimi konusunda oldukça farklı odakları vardır. OECD ülke örneklerine baktığımızda Avusturalya ve Yeni Zelanda iki farklı yaklaşımı benimsemiştir. Avusturalya'nın politika sonuçlarına ulaşmaya dayalı olarak daha hiyerarşik olması, Yeni Zelanda'nın ise sistematik sözleşmecî (her seviyede performans sözleşmeleri) çıktı hedeflerine odaklı bütçe yönetimi benimsemesi dikkat çekicidir. Fransa program bütçelemesi ile bütçe sürecine odaklanır. İngiltere ve İskandinav ülkelerinde ise kamu idarelerinin hizmet sunumunun geliştirilmesi ön plandadır. İngiltere gibi bazı ülkelerde merkezi yönetimin hedefleri ön planda yer alırken Finlandiya, Hollanda gibi ülkelerde kamu kurumlarının hedeflerine öncelik verildiği gözlenmektedir¹⁴⁷. Ülkelerdeki gelişme derecesi hangi düzeyde olursa olsun, bütçe düzenlemeleri, vergi üzerindeki güçler, vergi paylaşımı, harcama tahsisleri gibi konularda merkezi ve mahalli yönetimler arasındaki mali ilişkileri düzenleyen

¹⁴⁵ Otley, a.g.m., s. 124.

¹⁴⁶ Roberts, a.g.m., s. 6.

¹⁴⁷ Roberts, a.g.m., s. 16.

çerçeveler de şeffaf olmalıdır. Ayrıca mali disiplini sağlamak için yerel yönetim borçlanmasını düzenleyen kontrol mekanizmaları da kurulmalıdır¹⁴⁸.

Blöndal'a¹⁴⁹ göre, kamu mali yönetimde en başarılı OECD ülkeleri bütçe süreçlerini başarılı bir şekilde yöneten ülkelerdir. Ona göre OECD üye ülkelerinin kamu mali yönetimi sonuçlarının üç temel belirleyicisi vardır. Bunlar; ekonominin genel performansı, mali disipline olan (siyasi) bağlılık ve bütçeleme için kuramsal düzenlemelerdir. Bu kapsamda ülkeler ekonominin genel performansı ve mali disipline olan siyasi bağlılıkta iyi olsalar bile eğer bütçe reformlarında başarılı değilseler, bütçe süreçlerinde reform ve yenilikçilik konusunda öncü olan ülkelerin gerisinde kalmaya devam etmektedirler. Blöndal çalışmasında OECD üye ülkelerindeki kamu harcamalarının etkin kontrolünde; orta vadeli harcama sistemleri, ekonomik varsayımlar, yukarıdan aşağı bütçeleme teknikleri, esnek merkezi girdi kontrolleri, bütçe saydamlığı, sonuca odaklılık, modern finansal yönetim uygulamaları konularını kuramsal olarak ele alarak değerlendirmeler yapmıştır. Tezin bu başlığında OECD ve gelişmekte olan ülkelerde bütçe yönetimi konusunu Blöndal'ın çalışmasındaki konular üzerinden yola çıkarak değerlendirmek yerinde olacaktır.

Birçok OECD ülkesi toplam devlet harcamaları için genellikle üç ila beş yılı kapsayan ve birden fazla mali hedefle desteklenen **orta vadeli harcama sistemlerini** benimsemiştir. Orta vadeli harcama sistemleri, orta vadeli tahminlerde yıllık harcama ödeneğini tutturmayı amaçlamaktadır. Hükümetlerin harcama kontrolleri ve mali disiplini sağlamada başarılı olabilmesi için benimsedikleri orta vadeli harcama sistemlerinin bütçe sistemleri ile desteklenmesi önemlidir. Bu doğrultuda hükümetler bütçe kararlarının kamu maliyesi üzerindeki etkilerini kabul ederek, yapısal, demografik faktörler, artan kamu borç seviyeleri ile gelişen konjonktürel durum değişikliklerini göz önüne almalıdır¹⁵⁰. Bazı ülkelerde orta vadeli harcama sistemleri etkili sonuçlar yaratmamaktadır¹⁵¹. Bunun nedeni bu ülkelerde orta vadeli harcama sistemleri ile bütçeler arasındaki uyumsuzluktur. Yıllık bütçe süreçlerinde orta vadeli harcama sistemleri göz önüne alınmamakta ve bütçelerde yıl içindeki değişiklikler orta vadeli

¹⁴⁸ Richard, Tommasi, a.g.m., s. 115.

¹⁴⁹ Blöndal, a.g.e., s. 786-788.

¹⁵⁰ Atkinson, van den Noord, a.g.e., s. 113-114.

¹⁵¹ Blöndal, a.g.e., s. 786-788

harcama sistemlerinden bağımsız gerçekleşmektedir. Esasen her yıl yeni orta vadeli çerçeve oluşturulmalıdır. Hükümetler orta vadeli mali hedeflerini, toplam gelir, harcama, açık/fazla ve borç seviyesi gibi üst düzey hedefler açısından net olarak belirtmelidir. Bu hedeflerin etkili işleyebilmesi için yıllık bütçeler orta vadeli harcama sistemleri üzerinden yönetilmelidir. Bu uygulama, hükümetlerin mali hedeflerine istikrar ve güvenilirlik kazandırır. Böylece orta vadeli harcama sistemleri mali başarının temelini oluşturabilir¹⁵².

Bütçe hazırlanırken ve uygulanırken ekonominin durumu ile ilgili varsayımlar üzerinden hareket etmek (dikkate almak) başarılı bütçe yönetimi için önemlidir. **Ekonomik varsayımlardan** sapmalar hükümetler için mali risk içerir. Çünkü kamu kurumları beklenen enflasyon oranı, döviz kuru ve işsizlik düzeyi gibi temel ekonomik varsayımlar doğrultusunda bütçe taleplerini hazırlar. Bu bağlamda temel ekonomik varsayımlardaki değişikliklerin bütçe üzerindeki etkisinin değerlendirilmesi konusu önem arz eder. Yıllık bütçeler kapsamlı ve tutarlı bir makroekonomik çerçeve içinde sunulurken bütçe tahminlerinin altında yatan ekonomik varsayımlar ve temel parametreler ortaya konmalıdır. Yıllık bütçe üzerindeki ana riskler, ekonomik varsayımlardaki değişiklikler ve harcama taahhütlerinin belirsiz maliyetleri de dahil olmak üzere tahmin edilmeye çalışılmalıdır¹⁵³. Gerçekçi olmayan veya iyimser ekonomik varsayımların önlenebilmesi için hükümetler idarelere güvence vermelidir. OECD üyesi ülkelerden Hollanda ve Kanada ekonomik varsayımlar konusunda gelişme göstermiş ülkelerdendir. Hollanda'da ekonomik varsayımlar bağımsız Merkezi Planlama Bürosu tarafından yapılmaktadır¹⁵⁴. Kanada'da ise hükümet vatandaş ve finansal piyasalar açısından güvenilirlik için çeşitli önlemler almıştır. Bu kapsamda hükümet bütçede kullanılacak ekonomik varsayımlar yerine özel sektör ekonomik tahmincilerinin (piyasa finans kuruluşları vb.) ortalama ekonomik tahminlerini kullanmış ve tahmin hatalarını ve öngörülemeyen hataları telafi etmek için her yıl kullanılabilecek ihtiyat fonu oluşturmuştur. Hollanda hükümeti ise bütçe açık seviyeleri kontrolü yerine harcama kontrollerine odaklanmıştır. Bütçe çıktısının beklenenden daha kötü olma riskini harcama tavanları ile azaltmıştır.

¹⁵² Blöndal, a.g.e., s. 786-788.

¹⁵³ Blöndal, a.g.e., s. 788-789.

¹⁵⁴ Blöndal, a.g.e., s. 789.

Yukarıdan aşağı bütçeleme tekniği, geleneksel aşağıdan yukarıya ödenek isteklerinin bildirilmesi tekniğinin tersidir. Bu teknikte hükümetin toplam harcama düzeyini belirlemesi ve bunu bakanlıklar arasında paylaşması söz konusudur. Bunun yapılabilmesinde ise merkezi yönetim ve merkezi yönetimin farklı kademeleri arasındaki sorumlulukların ve görevlerin net bir şekilde dağıtılması gerekir. Ayrıca yasama ve yürütme organları arasında dengeli güçler dağılımını da gerektirir. Bu kapsamda yasal çerçevenin uygun şekilde tasarlanması önem arz eder. Parlamenter demokrasilerde, hükümetler mali bütünlüğün korunmasında maliye bakanlığının yeterli seviyede yetkilendirilmesi ve görevlerini gerçekleştirebilmesi için yeterli yasal ve teknik araçlar ile vasıflı personele sahip olmasını sağlamakla görevlidir. Bakanlar kurulu merkezi hükümetin kilit karar alma organıdır. Bu bağlamda bütçeleme sistemlerinin disiplini büyük ölçüde maliye bakanlığı ile başbakan arasındaki yakın koordinasyon ve ittifak üzerine kuruludur¹⁵⁵. Yukarıdan aşağıya bütçeleminin başlangıç noktası hükümetin toplam harcama düzeyine ilişkin bağlayıcı bir siyasi karar vererek harcamaları bakanlıklar düzeyinde paylaşmasıdır. Bu karar yeni politika kararları alınmadığı takdirde temel harcama bilgilerini içeren orta vadeli harcama sistemleri ile bütçenin görünümünü mümkün kılar. Yukarıdan aşağı bütçelemelerde kilit nokta her bakanlığın ne kadar harcayabileceği konusunda önceden belirlenmiş bir sınırın olmasıdır. Ülke uygulamaları bu önceden belirlenmiş sınırların özelliğine göre değişiklik göstermektedir. Bazı ülkelerde bakanlık başına tüm harcamaları kapsayan toplam sınır varken, bazı ülkelerde cari giderler, transferler, sermaye harcamaları özelinde alt sınırlar olabilir¹⁵⁶. OECD ülkelerinde yukarıdan aşağı bütçeleme 2007 yılından itibaren yaygınlaşmıştır. Ülkeler genellikle harcama tavanlarını tüm harcamaları kapsayacak şekilde oluşturmaktadır. OECD ülkelerinden sadece Avustralya, Kanada, Fransa, Macaristan ve ABD ilk bütçe talebi için tavan düzenlemesi yapmamaktadır. Harcama tavanı uygulayan OECD ülkelerinden bazıları seçili harcama türleri bazında tavanlar oluşturmaktadır. Örneğin Lüksemburg harcama türleri düzeyinde özel tavanlar belirlerken Yeni Zelanda Hükümeti belirli sektörlere veya programlara tahsis edilebilecek yeni harcama ödenekleri ayırmaktadır¹⁵⁷.

¹⁵⁵ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 115.

¹⁵⁶ Blöndal, a.g.e., s. 789-790.

¹⁵⁷ "Budgeting Practices and Procedures in OECD Countries", OECD Publishing (2014), s. 55-56.

Harcamacı kuruluşların ilk bütçe tavanlarını zamanında bildirmesi bütçe birliği açısından önemlidir. Bu tavanlar ya maliye bakanlığı ile bakanlıklar arasındaki diyalogun başında ya da bakanlıkların ön taleplerini ilettikleri süreçten sonra tanımlanabilir. Uygulamada finansal disiplini iyi olan ülkelerde iki ana değişken bulunur. Bazı ülkelerde bakanlıklar bütçe hazırlık sürecinin başlangıcında sektörel tavanlardan haberdar edilir. Bütçe hazırlığının on aydan fazla sürebileceği bazı ülkelerde bakanlıklara bazı esneklikler tanınmıştır, ön talepler tartışıldıktan sonra maliye bakanlığı bakanlıklara kendilerine bağlı tavanları bildirir. Güçlü hükümet uyumu olan ve bütçe hazırlığı için istikrarlı ve iyi organize edilmiş düzenlemelere sahip olan ülkelerde bu iki değişken eşit derecede uygulanabilir niteliktedir. Çünkü bakanlıklar ön taleplerini hazırlarken mali kısıtlamaları az veya çok dikkate almaktadır. Ayrıca bütçe hazırlığı yaklaşık bir yıl sürdüğünde sürecin başında kesin tavanlar ayarlamak zor olacaktır¹⁵⁸.

OECD ülkelerinde kamu mali sektörünün başarısı için önemli olan diğer bir husus **merkezi girdi kontrollerindeki esnekliktir**. Merkezi girdi kontrollerinde esnekliğin temelini kamu kurumlarının yöneticilerinin kamu faaliyetlerini gerçekleştirebilmek için girdilerin en verimli bileşimini seçebilme yetkisine sahip olması oluşturmaktadır. OECD yayınında¹⁵⁹ bu durum “*let managers manage*” sloganı ile ifade edilmektedir. Bu kavramın Türkçeleştirilmiş halini “*yöneticilerin yönetmesine izin ver*” şeklinde ifade etmek mümkündür. Bu ifade ile anlatılmak istenen durum: kamu fonlarının kullanımı kamu idarelerine verilmekle birlikte merkezi bütçe otoritesi genellikle orta vadeli harcama sistemine dayanarak yukarıdan aşağıya doğru bütçe kısıtlamaları koymaktadır. Bu uygulama ile girdi kontrollerinin esnetilmesi, kamu idarelerine tanınan girdi kullanım özgürlüğünün sağlanması ancak daha fazla hesap verilebilirlik ve performans yönetimi için çıktılara odaklı bir sonuç ortaya çıkmaktadır. Böylelikle kamu sektöründe etkinlik ve verimlilikte artış sağlamak da mümkün olacaktır. Politikacılar açısından ise girdilerden çok çıktılara odaklanma yönünden bir teşvik söz konusu olacağından başarı anlayışı değişmiş olacaktır. Burada ki esneklik kavramı bir kuruluşun ödeneklere ne ölçüde karar vereceğini ve girdi bileşimine karar verme özgürlüğünü ifade etmektedir. Bir kurumun aynı kamu hizmetlerini doğru

¹⁵⁸ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 163.

¹⁵⁹ “Budgeting Practices and Procedures in OECD Countries”, a.g.e., s. 60.

stratejiler uygulayarak daha düşük maliyetle üretmesi için merkezi girdi kontrollerinde yeterli esnekliğin sağlanması gereklidir. Merkezi girdi kontrollerinde esneklik üç seviyede çalışır. Birincisi, faaliyet giderlerinin tamamı için çeşitli bütçe kalemlerinin tek bir ödenek olarak birleştirilmesidir. İkincisi, personel yönetimi fonksiyonunun yerindenleştirilmesidir. Üçüncüsü ise genel kamu hizmetlerinin temininin yerindenlik içinde gerçekleştirilmesidir. Bu durum kamu sektörünü kuralsızlaştırma(deregulation) olarak görülebilir¹⁶⁰.

OECD ülkelerinde genel anlamda kamu kurumlarının transfer ve sermaye ödenekleri dışındaki cari giderler için tek bir ödenek alması yaygın bir durumdur. Bununla birlikte bu tek tahsisat durumu yönetsel esnekliği ortaya koymak için yeterli değildir. Çünkü çeşitli merkezi yönetim kuralları bu kapsamda bir esnekliğe izin vermemektedir. Özellikle insan kaynakları yönetiminde merkezi yönetimin kuralları öne çıkmaktadır. Ancak farklı uygulamalardan bahsetmek gerekirse İsveç'te personel yönetiminin yerindenlik ilkesi çerçevesinde sürdürüldüğünü belirtmek yerinde olur¹⁶¹.

Bütçe saydamlığı kamu maliyesinin tüm yönleriyle ilgili net bilgi verilmesini ifade eder. Bu bağlamda politika oluşturma sürecinde kamuoyunun ve bütçe sürecine katılanların kolayca ulaşabildiği sistematik bilgi sağlayan bütçelerin şeffaf olduğu söylenebilir. Şeffaf bütçe süreçleri daha az belgeye sahip olmakla birlikte daha çok bilgi işlemeye sahip olma özelliği taşımaktadır. Bu durum içerikte açıklık, bilgiye erişim ve izleme kolaylığı ile ilgidir. Bütçe şeffaflığı içerikteki netlikle birlikte bütçe bilgisinin yayımlanmasını da kapsar¹⁶². Bütçelerin hükümetlerin politika hedeflerinin somut bir şekilde yerine getirildiği ve uygulandığı belgeler olduğu düşünüldüğünde, hükümetlerin politika amaçlarında, bütçe tasarımlarında ve uygulamalarındaki şeffaflık başarılı bütçe yönetiminin temel taşlarından biridir. OECD ülkelerinde olumsuz bütçe koşullarının var olduğu yani yüksek bütçe açıkları ve artan borç seviyelerinin yaşandığı dönemlerde bütçe şeffaflığının artması kamu mali sektöründe yaşanan sıkıntılarla baş etmede önemli rol oynamıştır. Bütçe verilerinin sistematik ve zamanında ulaşılabilir olması kamu maliyesinde mali saydamlık için mutlak bir önkoşul olmakla birlikte yeterli değildir. Yasama organı hem yasal olarak hem de kamu kaynaklarının seviyesinin tespiti için

¹⁶⁰ Blöndal, a.g.e., s. 791.

¹⁶¹ Blöndal, a.g.e., s. 791.

¹⁶² Alt, Lassen, a.g.m., s. 1406.

bütçe raporlarını bağımsız olarak inceleyebilmelidir. Ayrıca kamuoyu medya ve sivil toplum kuruluşları aracılığı ile bütçe politikasını etkileyebilecek konumda olmalıdır. Bu kapsamda yasama ve sivil toplum benzer işleve sahiptir. Yayımlanan bütçe bilgileri ancak yasama organı ve sivil toplum tarafından etkin bir şekilde incelenirse değer kazanır. OECD ülkeleri kamu mali yönetiminde disiplinin kurulmasında ve sürdürülmesinde yasama organının kilit unsur olduğu konusunda hemfikirdir. OECD ülkelerinden Finlandiya bütçe şeffaflığını ileri düzeyde gerçekleştiren ülkelerdendir. Ülkedeki “Bilgi Özgürlüğü Yasası”na göre hükümetin bütçe önerisi parlamentoya sunulduğu esnada harcamacı bakanlıklarından maliye bakanlığına yapılan finansman talepleri de kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Bütçe sürecindeki bu şeffaflık, harcamacı kurumlarda finansman taleplerinin reddedilmesi sonucunda kamuoyunda politik olarak güçsüz ya da mali açıdan sorumsuz duruma düşme endişesi yaratmaktadır. Sonuç olarak bakanlıklar finansman taleplerini makul düzeyde tutmaya yönelmektedir¹⁶³. OECD ülkelerinde J. Alt ve D. Lassen’ın OECD ülke incelemeleri çalışmasından elde edilen bulgular bütçe saydamlığı ile kamu mali yönetiminde elde edilen mali şeffaflıktaki artışın ülkelerin borç seviyeleri ve mali performansları için önemli bir unsur olduğunu göstermektedir. Bütçe saydamlığı konusunda başarılı olan OECD ülkelerinin bütçe süreçlerinde şeffaflığı mali raporlar ile bütçe, bütçe öncesi raporu, aylık rapor, yıl ortası raporu, yılsonu raporu, seçim öncesi rapor ve uzun dönemli rapor kapsamında sağlanmaktadır. Süreçte kamuoyuna özel açıklamalar ise ekonomik varsayımlar, vergi harcamaları, finansal borçlar ve finansal varlıklar, finansal olmayan varlıklar, koşullu ve koşulsuz yükümlülükler başlıkları altında yapılmaktadır. Hükümetler ise mali raporlar ve açıklamalarla uyumlu muhasebe politikaları, sistemler ve sorumluluklar geliştirerek denetim ile kamuoyu ve parlamento incelemeleri elde ederek kamu mali sektöründe bütünlük sağlamaktadır¹⁶⁴.

Kamu sektöründe hesap verilebilirlik geleneksel olarak kurallara uyuma dayanmaktadır. Geleneksel girdi odaklı bütçelemelerde kurallara uyduğunuz sürece ne yaptığınızın önemi yoktur. Merkezi girdi kontrollerindeki esneklikle gelen kamu kesiminde kuralsızlaştırma ile yöneticilerin hesap verilebilirliği için sonuçlara dayalı

¹⁶³ Blöndal, a.g.e., s. 795.

¹⁶⁴ Blöndal, a.g.e., s. 796.

yeni bir sisteme ihtiyaç duyulmaktadır¹⁶⁵. Bütçe tahsisleri ve bu tahsisleri gerekli kılan koşullar hükümetlerin politika amaçlarına ulaşma stratejilerinin bir parçasıdır. **Sonuca odaklı bütçeleme** açık ve tanımlanmış sonuçlar elde etmek amacıyla harcamaların planlanmasını kapsar. Söz konusu sonuçlar hükümetlerin politika hedefleriyle özdeş ya da yakından ilişkilidir. Sonuçların tanımlanmasına birkaç açıdan yaklaşılabilir¹⁶⁶: Birincisi hükümetin politika hedeflerine bağlı olan uzun vadeli sonuçlar, ikincisi kamu idarelerinin kontrolü altındaki kamu programlarının kısa ve orta vadeli “çıktıları” (bunlar verimliliği değerlendirmede yararlıdırlar, ancak kendi başlarına politika nesneleri değildirler) olan sonuçlar, üçüncüsü stratejilerin olası etkisini ve başarısını gösteren genellikle orta ve uzun vadede gerçekleşen ve aynı zamanda büyük ölçüde hizmet sağlayıcılarının kontrolü altında olan ancak politika kontrolü dışındaki olumsuz koşulların varlığında nihai sonuçlara neden olmayan ara sonuçlardır. Sonuca odaklı bütçelemede programlara dayalı bütçe tahsisleri sabit ve amaçlanan verimlilik kazanımları ışığında birim maliyetler temelinde gerçekleştirilir. Hedeflenen çıktılar program yöneticilerinin performanslarının değerlendirmesinde referans olma özelliği taşır.

Sonuca odaklı bütçe yönetimi çıktı odaklılıkla birlikte performans değerlendirmesinde sürekli iyileştirmeyi gerekli kılar¹⁶⁷. Çıktı odaklı yaklaşımın uygulanması kamu hizmetlerinin niteliğine bağlı olarak çıktıyı ölçmedeki zorluklar sebebiyle çok kolay değildir. Çıktılar kamu kurumlarının ürettiği mal ve hizmetlerdir. Sonuçlar ise bu çıktıların toplum üzerindeki etkisini ifade eder. Örneğin bir hükümet kara yollarında meydana gelen ve alkollü sürücülerin neden olduğu kazalardaki ölüm oranını azaltmak isteyebilir¹⁶⁸. Bu amacı gerçekleştirmek için medya aracılığı ile alkol kullanımının tehlikelerini vurgulayan belirli sayıda reklam yayımlayabilir. Reklam sayısı burada çıktıyı ifade eder. Uzun vadede beklenen sonuç ise ölüm oranlarında düşüş yaşanmasıdır. Çıktı ile sonuç arasındaki ilişki sonuçların belirli çıktılar dışındaki unsurlara bağlı olması nedeniyle her zaman uyumlu olamayacaktır. Yöneticilerin sorumluluğu açısından baktığımızda sonuçlara mı yoksa çıktılara dayalı bir hesap verilebilirlik yöntemi mi uygulanacağı önem arz etmektedir. En uygun seçim hem çıktı

¹⁶⁵ Blöndal, a.g.e., s. 792.

¹⁶⁶ Roberts, a.g.m., s. 3-4.

¹⁶⁷ Blöndal, a.g.e., s. 793-794.

¹⁶⁸ Blöndal, a.g.e., s. 793-794.

hem de sonuçları kapsayan bir hesap verilebilirlik uygulaması olacaktır. OECD ülkelerindeki uygulamalarda ise hesap verilebilirlik açısından çıktı ya da sonuç odaklılıktan herhangi birinin ağır bastığı görülmektedir. OECD ülkelerinde genel eğilim sonuçlara daha fazla odaklanma yönündedir¹⁶⁹.

Modern finansal yönetim uygulamaları kamu mali yönetiminde etkinlik ve verimlilik açısından istenen sonuçlara ulaşmak için önem arz etmektedir. Bu kapsamda OECD ülkelerinin yakın geçmişte tahakkuklar, sermaye harcamaları, kullanılmayan ödeneklerin aktarılması ve faiz getiren hesaplar konusunda kamu sektöründe mali açıdan iyileşmeler elde ettiğini söylemek mümkündür. Ülkeler kamu sektörü faaliyetlerinde hesap verilebilirlik çerçevesine uygun olarak etkili nakit yönetimi sistemlerini uygulamaya koymuştur¹⁷⁰. OECD ülkeleri arasında Yeni Zelanda hükümeti dünya da ilk kez tahakkuk esasına dayalı muhasebe tabloları ve bütçe uygulamasını gerçekleştirmiştir. Tahakkuk esası ile kamu mali yönetiminde mali saydamlığa ulaşmak hedeflenmiştir. Tahakkuk esaslı muhasebe sistemlerinin kullanımı yönetim uygulamalarının gözden geçirilmesine ve daha iyi yönetim bilgilerinin elde edilmesine yol açmıştır. Bu bağlamda yöneticilerin acil nakit harcamaları yanında çıktı ve çıktılarla ilgili tüm maliyetlerden sorumlu olması beklenir. Bu durum yöneticilerin etkin ve verimli karar almasını destekler¹⁷¹. Hükümetler kamu kaynaklarının etkin yönetimini göstermek için daha azıyla daha fazlasını yapma baskısı hissetmektedirler. Bu baskı hem mali kısıtlamalardan hem de seçmen temsilcilerinin hesap verme sorumluluğundan ortaya çıkmaktadır¹⁷².

OECD ülkelerinden İngiltere, Avusturalya ve Yeni Zelanda 1980'li yıllarda bütçe açıklarını kontrol etmek ve kamu harcamalarında verimliliği artırmak amacıyla kamu sektöründe önemli reformlar gerçekleştiren ülkelerdir. Ülkelerde yapılan reformlar kapsamında yönetsel alanda yapılan değişiklikler ile artan hesap verilebilirlik ve performans değerlendirme sonucunda belirli kamu hizmetlerinin maliyetleri ortaya konmuştur. Yeni Zelanda OECD ülkeleri arasında kamu sektörü

¹⁶⁹ Blöndal, a.g.e., s. 793-794.

¹⁷⁰ Ian BALL, "Modern Financial Management Practices", *OECD Journal on Budgeting*, C. 2, S. 2 (2003), s. 75.

¹⁷¹ Blöndal, a.g.e., s. 797.

¹⁷² BALL, a.g.e., s. 76.

reformlarını en ileri düzeyde gerçekleştirmiştir¹⁷³. 1984 ve 1994 yılları arasında Yeni Zelanda kamu sektöründe yapılan reformlar ile finansal yönetim çerçevesinin işleyişinde köklü değişiklikler yaratmıştır. Bu bağlamda Yeni Zelanda'da bütçe yönetimi 1989 Kamu Maliyesi Kanunu ve 1994 Mali Sorumluluk Yasası uygulamaları ile gelişme göstermiştir¹⁷⁴. Bu iki yasa Yeni Zelanda'da var olan kamu hizmet kültürünü değiştirmek için birbirini tamamlamaktadır. Bu bağlamda mevcut reformların önemi, girdi kontrollerinden, nakit muhasebe ve yıllık raporlamadan entegre kurumsal plan sistemine ve kaynakların üzerinde anlaşma sağlanarak belirlenen bir fiyata tahsis edilen çıktılara dayanan entegre bir sisteme geçiş¹⁷⁵ ile kendini göstermiştir. Yeni Zelanda'daki kamu sektörü reformları piyasa odaklı bir ekonomiye yönelik olarak gerçekleştirilmiştir. Kamu Maliyesi Kanunu özel sektör işgücü piyasa uygulamalarını kamu sektörüne taşıyarak çekirdek kamu sektöründe yeni endüstri ilişkileri ve istihdam rejimi yaratmıştır. Bu kapsamda yeni sistemde yöneticiler ömür boyu görev süresine sahip değildir. Maaşın yanı sıra görev süreleri de performans değerlendirmesine tabi tutulmaktadır. Daha fazla hesap verilebilirlik karşılığında yöneticilere yönetmeleri için daha fazla güç verilmiştir¹⁷⁶. 1994 tarihli Mali Sorumluluk Yasası ile Yeni Zelanda hükümeti kamu borcunu ihtiyatlı seviyelerde tutmayı ve kamu varlıklarının doğru bir şekilde kullanılmasını amaçlamıştır¹⁷⁷. Yasa ihtiyatlı borç seviyesi ile ne kastedildiğini tanımlamamış aksine ihtiyatlı ve makul seviyelerinin belirlenmesini kamu kurumlarına bırakmıştır¹⁷⁸. Kanun hükümetin temsilciler meclisini mali stratejileri hakkında üç ila on yıl arasında bir süre boyunca bilgilendirmelerini gerekli kılmıştır¹⁷⁹. Bu doğrultuda hükümetin mali hedeflerini belirtmesi ve bu hedeflere ulaşma yolundaki ilerlemeleri raporlaması mali yönetime uzun vadeli bir bakış açısının getirilmesinde bir teşvik olmuştur. Yasa ile bütçe sürecine ilişkin getirilen reformlar kapsamında hazırlanan raporlar arasında; maliye politikası için uzun vadeli hedefleri, bütçe için geniş stratejik öncelikleri ve mali katılımları içeren ayrıntılı bütçe tahsisatlarından önce yayımlanan bir

¹⁷³ Frances Goldman, Edith Brashares, "Performance and Accountability: Budget Reform in New Zealand", *Public Budgeting & Finance*, C. 11, S. 4 (1991), s. 75.

¹⁷⁴ Barnes, Leith, a.g.m., s. 2.

¹⁷⁵ R. C. Mascarenhas, "Searching for Efficiency in the Public Sector: Interim Evaluation of Performance Budgeting in New Zealand", *Public Budgeting and Finance*, C. 16, S. 3 (1996), s. 15.

¹⁷⁶ Goldman, a.g.m., s. 79.

¹⁷⁷ Mascarenhas, a.g.m., s. 16.

¹⁷⁸ June Pallot, Ian Ball, "Resource Accounting and Budgeting: The New Zealand Experience," *Public Administration*, C. 74, S. 3 (1996), s. 533.

¹⁷⁹ Mascarenhas, a.g.m., s. 16.

bütçe beyanı, cari yıl ve takip eden iki mali yılın her biri için ekonomik ve mali tahminleri içeren güncellemeler, gelecek on yıldaki toplam gelir, gider ve net değer projeksiyonlarını içeren ve ekonomik eğilimlerin bütçe politikası ile tutarlı olup olmadığını değerlendiren mali strateji raporu yer almaktadır¹⁸⁰.

Shick¹⁸¹ Yeni Zelanda Modeli Üzerine Düşünceler isimli çalışmasında ülkedeki yönetsel yapı konusunda olumlu düşüncelerini belirtmiştir. Bunun yanında Yeni Zelanda mali yönetiminin Dünya Bankası ve diğer uluslararası kuruluşlar tarafından uygulanan standartlar ve uygulamalar ışığında değerlendirilmesi gerektiği yani mali disiplinin sürdürülmesi, hükümetlerin kamu kaynaklarını stratejik öncelikler ve hedefleri doğrultusunda tahsis edebilme yeteneği ve hükümet faaliyetlerindeki etkinlik temelinde değerlendirilmesi gerektiğine dikkat çekmiştir. Çalışmasında Yeni Zelanda'da kamu mali yönetimindeki yaklaşımın mali yönetimi güçlendirmek isteyen diğer ülkelerdeki gelişmelerle karşılaştırarak mali disiplin, tahsis etkinliği ve teknik etkinlik alanlarında modelin incelemeye değer olduğunu ortaya koymuştur.

A. Richard ve D. Tommasi (2001) kamu harcama yönetiminde geçiş ekonomilerine referans olması adına hazırladığı çalışmasında¹⁸² ülkelere bazı önerilerde bulunmuştur. Bu bağlamda bütçe yönetimi geliştirmek isteyen ülkelerin yapacakları eylemler öncelikle sağlam bir bütçeleme için gerekli temellerin atılmasından oluşmalıdır. Bütçe sisteminde iyileştirme için yıllık bütçenin hazırlanmasına ilişkin temel eylemlerin yanı sıra hükümetin orta vadeli ve koşullu yükümlülüklerinin, kredi ve güvencelerinin, mali işlemlerin ve mali risklerin değerlendirilmesini kolaylaştıran yöntemler geliştirilmelidir. Bu yöntemler; muhasebe standartlarındaki gelişmeleri, çok yıllık taahhütlerin kontrolünü ve hükümet politikalarının orta vadedeki etkilerini öngörmeye yönelik prosedürleri içerir. Bütçeleme sürecinde sorumlulukların dağılımı açıkça tanımlandıktan sonra, bakanlıkların bütçe yönetimindeki sorumluluklarının artırılması ve bütçenin incelenmesi için yasamanın kapasitesinin artırılması yönünde daha fazla iyileştirme hedeflenebilir. Bu bağlamda belli alanlarda bazı harcama programları için esnek yönetim düzenlemeleri planlanabilir. Hükümetlerin farklı

¹⁸⁰ Pallot, Ball, a.g.e., s. 533-534.

¹⁸¹ Allen Schick, "Reflections on the New Zealand Model", New Zealand Treasury, S. August (2001), www.treasury.govt.nz/academiclinkages/schick/paper.asp.

¹⁸² Richard, Tommasi, a.g.e., s. 117-118.

düzeylerinde harcama yönetimi sorumluluklarının dağılımı ile ilgili meseleler şeffaf bir şekilde ele alınmalıdır¹⁸³.

III. EKONOMİ POLİTİKALARINDAKİ DÖNÜŞÜM VE BÜTÇE YÖNETİMİ

Geçmişten günümüze devletlerin geleneksel koruyucu rolü devam ederken dünya genelinde yaşanan savaşlar ve ekonomik krizlerin etkisi ile ulusların üstlendiği görev ve sorumluluklar sosyal hizmetler ve refah programları ile ilişkili bir boyut kazanmıştır. Krizler ülkelerde uygulanacak olan para ve maliye politikalarının belirleyicisi olmaktadır. Birbirinden farklı nedenlere bağlı olarak ortaya çıkan ekonomik krizlerde uygulanacak politikalar krizin gelişim sürecine bağlı olarak çeşitlilik göstermektedir.

1929 Buhranında Keynes ile birlikte maliye politikaları ön plana çıkmışken, 1970'lerden sonra konjonktür dönemlerinde para ve maliye politikalarının bir arada kullanılmaya başlandığı gözlenmiştir. Bu bağlamda hükümetlerin görevleri ve bütçeleme anlayışları yeni yüzyılın başından itibaren radikal bir şekilde değişim sürecine girmiştir. Bu süreç devlet bütçesinin içeriğinde ve sisteminde yapılandırma çalışmaları ile başlamış ve yıllar içinde önem kazanmıştır. Yaşanan reform hareketlerinde küresel liberalleşme ve demokratikleşme dalgası etkili olmuştur. Reform süreçlerinde siyasi ve ekonomik koşullar hükümetlerin ekonomiyi yönetme yeteneği üzerinde önemli etkiye sahiptir. Hükümetlerin ekonomi politikalarının niteliğindeki çeşitlilik devletin yönetim özelliklerine, bürokrasinin disiplini ve yetkinliğine bağlıdır¹⁸⁴. Birçok yapısal uyum programı devlet müdahalesindeki basit bir azalmanın ötesinde hükümetin ekonomideki rolünün seçici bir şekilde güçlendirilmesini gerektirmektedir.

1960 ve 1980'li yıllarda pek çok OECD ülkesinde kamu harcamalarının ekonomideki payı ikiye katlanmıştır. Kamu harcamalarında yaşanan artışlarla birlikte bütçe yapısında çeşitli değişiklikler yapılmıştır¹⁸⁵. Bu dönemde kamu sektörünün

¹⁸³ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 117-118.

¹⁸⁴ Stephan Haggard, Steven B.. Webb, "What Do We Know about the Political Economy of Economic Policy Reform?", *Oxford University Press*, C. 8, S. 2 (2016), s. 151.

¹⁸⁵ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 205.

büyüklüğü sorgulanmaya başlanmış, istikrarlı bir mali ortam ve kamu harcamalarının sınırlandırılması gündeme gelmiştir. Savaş sonrası harcama artışlarında yaşanan patlama yıllarında bütçe uygulamaları yeni siyasi ve ekonomik gerçeklere hizmet etmek için yeniden şekillendirilmiştir. Geleneksel dış kontroller iç kontrollere dönüştürülmüş, harcama kalemleri bazındaki ödenekler toplu ödeneklerle birleştirilmiş, klasik bütçe dengesi kuralı ekonomik büyüme, fiyat istikrarı ve tam istihdam elde etmek için terk edilmiştir¹⁸⁶. Bütçenin mali denge yanında iktisadi dengeyi de sağlaması ihtiyacı ile zaman içinde ekonomi politikalarında yaşanan dönüşümle birlikte mali denge yerini ekonomik dengeye bırakmıştır. Bu başlık altında ekonomi politikalarında yaşanan değişim ve gelişim ile bütçe teorilerinin ve bütçe açıklarının bütçe yönetimine yansımaları ele alınacaktır.

A. Bütçe Yönetiminde Bütçe Teorileri ve Ekonomi Politikalarındaki Dönüşüm

Geçmişten günümüze dünya genelinde bütçeleme anlayışının değiştiği göz önüne alındığında, üç yenilik türü arasında ayırım yapmak faydalı olacaktır. Bu kapsamda Allen Schick¹⁸⁷ makro-bütçe, mikro-bütçe ve dağıtım reformu olarak bütçeleme yeniliklerinde ayırma gitmiştir. Makro bütçeleme bütçe birikimleriyle ve mali disiplinin sürdürülmesiyle ilgilenir. Mikro bütçeleme ise hükümet programlarının ve kamu kurumlarının işleyişi ile ilgilidir. Dağıtım sorunları, bütçe kararları ile maliyetlerin ve faydaların paylaştırılması ile ilgilidir. Bu ayırım, temel işlevlerini toplam mali disiplin, kaynak tahsisinde etkinlik ve operasyonel etkinlik olarak tanımlayan Dünya Bankası tarafından geliştirilen üç seviyeli bütçeleme yapısına benzemektedir. Ekonomi politikalarındaki dönüşümün bütçe yönetimine etkisini bu yeniliklerden makro bütçe kapsamında ele almak mümkündür.

Günümüzde bütçe dengesi ve kamu kesimi dengesi genel ekonomik dengenin bir parçasıdır. Bu doğrultuda ekonominin gelecek dönemdeki genel dengesine göre kamu bütçesindeki denge ve dengesizlik ayarlanabilmektedir. Bütçe teorileri bütçenin denklik ilkesi temelinde ekonomi politikalarında yaşanan dönüşümlerle gelişme göstermiştir.

¹⁸⁶ Caiden, “Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick”, s. 205.

¹⁸⁷ Allen Schick, “Does Budgeting Have a Future?,” *OECD Journal on Budgeting*, C. 2, S. 2 (2003), s. 9.

Bu doğrultuda klasik bütçe teorisinden sonra çağdaş bütçe teorileri olarak adlandırılan devri bütçe teorisi ve telafi edici bütçe teorisi ortaya çıkmıştır¹⁸⁸.

Klasik iktisat görüşüne göre her arz kendi talebini meydana getirir. Say yasası varsayımı gereği ekonomide kaynakların tam kullanımını sağlayan bir ücret, fiyat ve faiz düzeyi vardır. Bu kapsamda kamu harcamalarının vergiler ile karşılanması zorunludur. Bu doğrultuda ekonomide var olan kendiliğinden dengenin bütçe dengesizliği ile bozulmaması gerekmektedir ve hükümetler bütçe dengesini korumalıdır¹⁸⁹. Klasiklerin bütçe denkliği liberal ekonomi doktrinleri kapsamında hükümetlerin ekonomik faaliyetlere müdahale etmemesi düşüncelerinin sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Adam Smith bütçe denkleğinin gerekliliğini devletin borçlanması sonucunda ortaya çıkabilecek olumsuzluklara bağlamıştır. Adam Smith'in yaşadığı dönemde amaç tasarrufları artırmak ve bu tasarrufları üretim alanına yöneltmek, lüks giderleri ve israfı önlemek olduğundan zamanı itibariyle klasik iktisat görüşünün yerinde olduğunu söylemek mümkündür¹⁹⁰. Klasik iktisatçıların mali düşünce sistemine göre devlet, giderleri ile gelirleri arasında sürekli bir denge sağlamalıdır. Borçlanma sadece olağanüstü koşullarda ve yatırımlar için söz konusu olmalıdır. Bu durum altın kural olarak literatürde yer almaktadır. Klasik iktisat görüşünde ekonominin kendi kendine dengelemesi durumunun olanaklı olamayacağı sanayileşmiş ülkelerde yaşanan 1929 ekonomik bunalımında anlaşılmıştır¹⁹¹. Klasik bütçe teorisi ile ilgili düşünceler uzun süre batı ülkelerinde sürdürülmekle birlikte büyük buhrandan sonraki yıllarda iktisadi düşüncede yaşanan değişimler ve bazı olaylar bütçe teorilerinde bir devrimin temeli olmuştur¹⁹².

Çağdaş bütçe teorilerinden devri bütçe teorisi ekonomik buhranların giderilmesi için devlet müdahalesinin düzenleyici alanların ötesinde müdahaleci, yapıcı, sevk ve idare edici yönde olması zorunluluğunu savunur. Devri bütçe teorisi klasik bütçe teorisinin yıllık bütçe denkliği yerine denkliği bir iktisadi konjonktör devresinde, örneğin 7-10 yıllık süre olarak ele almaktadır. Bu kapsamda bütçe denkliği daha geniş

¹⁸⁸ Türk, a.g.e., s. 355-362.

¹⁸⁹ Erginay, a.g.e., s. 258.

¹⁹⁰ Batırel, a.g.e., s. 274-275.

¹⁹¹ Batırel, a.g.e., s. 274-275.

¹⁹² Nihat Edizdoğan, Özhan Çetinkaya, Erhan Gümüş, *Kamu Maliyesi*, Ekin Kitabevi, Bursa, 2019, s. 402.

ve esnek olarak değerlendirilmektedir¹⁹³. Fiyatların çok düştüğü, işsizliğin arttığı dönemlerde yıllık bütçe denkliliğini korumak yerine borçlanma yoluyla bütçenin açıkla bağlanması ve yatırımların artması gerekir. Çünkü buhran dönemlerinde ekonomik faaliyetler ile devlet gelirleri azalır. Bu durumda bütçe denkliliğini korumak için vergi oranlarının artırılması ya da yeni vergiler konulması ekonomik faaliyetler üzerinde olumsuz etki yapacaktır. Devlet gelirlerinin artırılması yerine giderlerin azaltılması tercih edildiğinde ise efektif talep azalarak ekonomik faaliyetler daha da daralacaktır. Bu durumun sonucunda ise üretim azalacak ve işsizlik artacaktır. Devri bütçe teorisi bu düşünceden hareket etmektedir¹⁹⁴. Devri bütçe teorisi genel olarak ekonomik düzeni özel ekonominin fayda ve etkinliği kapsamında değerlendirse de depresyon dönemlerinde ekonominin canlandırılması için bütçede kıvılcımlama (pump-priming) yöntemini de ileri sürmektedir¹⁹⁵. Devri bütçe düşüncesi çerçevesinde bütçeler iktisadi hayattaki gelişmeler düşünülerek refah devresindeki fazlaların depresyon devresindeki açığı finanse etmede kullanılacak şekilde hazırlanacaktır¹⁹⁶. Ancak bu teorinin hayata geçirilmesinde iktisadi devrenin süresinin açıkça bilinmemesi, refah ve depresyon aşamalarının süre ve yoğunluk açısından uygun düşmemesi uygulamasını güçleştirmektedir.

John Maynard Keynes'in 1936 yılındaki Genel Teori çalışmasında bütçe dengesi yerine kamu maliyesini de içine alan toplam kaynak ve harcamalara dayalı ekonomik denge esasları savunulmuştur. Bu bağlamda Keynes ve onu izleyenler ekonomide meydana gelen fiyat dalgalanmalarına karşı bütçe gelir ve giderleri ile ekonomik dengenin sağlanması gerektiğine dikkat çekmişlerdir¹⁹⁷. Keynes'in düşünceleri ışığında gelişme gösteren telafi edici bütçe kuramı bütçenin mali yönünü bir kenara bırakarak devlet gelir ve giderlerini tamamen ekonomik denge içinde değerlendirmektedir. Bu bağlamda kamu gelir ve giderlerinin başarısı iktisadi hayatı düzenleyen güçlerde meydana gelen yapısal sorunların giderilmesine bağlıdır. Devletin ekonomik hayata müdahalesi devletin başlıca görevidir. Devlet bütçesi de bu amaca hizmet etmelidir. Bu doğrultuda telafi edici bütçe teorisi ekonomide deflasyonist ve enflasyonist açıkları

¹⁹³ Edizdoğan, Çetinkaya, Gümüş, a.g.e., s. 404.

¹⁹⁴ Erginay, a.g.e., s.268.

¹⁹⁵ Edizdoğan, Çetinkaya, Gümüş, a.g.e., s. 404.

¹⁹⁶ Türk, a.g.e., s. 360-362.

¹⁹⁷ Erginay, a.g.e., s. 258.

önleyici zamanında müdahaleleri savunur¹⁹⁸. Devlet, kriz ya da durgunluk dönemindeki ekonomiyi normale döndürmek için devlet bütçesini kullanarak kamu harcamalarını artırıp kamu gelirlerinin azalmasına razı olur. Böylece açık bütçe politikası uygulayarak aldığı borçları kamu harcamaları vasıtasıyla ekonomiye enjekte ederek ulusal üretim düzeyinin yükseltilmesine çalışır. Ekonomideki toplam harcamaların artması sağlanarak iktisadi hayatın canlanması, işsizliğin azaltılması ve ekonomik dengenin sağlanması ile devlet gelirlerinin artması ve mali dengenin de kurulması hedeflenir¹⁹⁹.

Çağdaş bütçe teorileri çerçevesinde devletler kamu maliyelerini ve genel ekonomik dengeyi birlikte değerlendirip olumlu görüntüye ulaşmak ve bunu sürdürülebilir kılmak üzere kendi ekonomik ve mali yapılarına göre çözümler üretmektedirler. Ülkeler işsizlik, büyüme, enflasyon gibi makro büyüklüklerde başarıya ulaşma konusunda 1930'lerden günümüze uğraş vermektedirler. Ancak dünya genelinde yaşanan olumsuz koşullar (petrol şokları, düşük büyüme ve yüksek enflasyon, işsizliğin artması ve mali açıklar) ekonomik büyümenin hükümetlerin genişlemesine neden olduğu büyük buhran sonrası kamu sektöründe patlamayı karakterize eden ekonominin büyüme koşullarından belirgin bir kopuşa neden olmuştur. Savaş sonrasındaki ekonomik genişleme ile ilgili istatistiklere göre 1960'da(OECD'nin ilk yılı) OECD üyesi ülkelerin toplam devlet harcamaları GSYH'nin ortalama%29'u iken yirmi yıl sonra bu harcamalar, GSYH'nin %40'ını aşmış ve yaklaşık her yıl yarım puanlık bir artış göstermiştir. Büyümenin çoğu sosyal güvenlik transferleri (GSYH'nin %7'sinden %14'e iki katına çıkan) üzerinden gerçekleşmiştir. 1970'lerde ekonomik koşullar kötüye gittiğinde kamu bütçeleri hala genişleyici bir seyir izlemiştir. Bütçenin momentumu ile hükümetlerin ihtiyatlı bir mali seyri sürdürme kapasitesi arasında sürdürülemez bir dengesizlik ortaya çıkmıştır²⁰⁰.

Büyük bir kamu sektörünün varlığı sorgulanarak harcama kısıtlamaları ve istikrarlı bir mali ortam üzerinde durulmuştur. Bu kapsamda hükümetler, harcamalar üzerindeki kontrolü yeniden kazanmak için kabaca "kesintili yönetim" olarak nitelendirilebilecek bir dizi farklı önlem denemişlerdir. Bu önlemler arasında yukarıdan aşağıya bütçeleme, mali kurallar, çok yıllık planlama, nakit kontrolü, izleme taahhütleri,

¹⁹⁸ Edizdoğan, Çetinkaya, Gümüş, a.g.e., s. 405.

¹⁹⁹ Türk, a.g.e., s. 358-359.

²⁰⁰ Schick, "Does Budgeting Have a Future?", s. 10.

küresel bütçe hedefleri, personel kontrolleri, bütçe kapsamlılığının yeniden kazanılması, fiili olarak daralma ve istihdam maliyetlerindeki kısıtlamalar yer almaktadır²⁰¹.

1980'lere gelindiğinde kamu maliyesinin bir dönemi sona ermiş ve bazı hükümetler uzun süredir devam eden denk bütçe kurallarını terk etmiş veya revize etmiştir. Bu durumun kısa vadeli etkisi bütçeyi istikrarsızlaştırmak olsa bile, birçok ülke mali politikanın ekonomiyi dengelemeyi hedeflemesi gereken Keynesyen doktrinini benimsemiştir. Bu bağlamda hükümetler harcamalarını sınırlamak için uyguladıkları harcama maddeleri kontrollerini kolaylaştırmış ve harcama kurumlarının yıllık bütçe sürecinde ek kaynaklar için aktif olarak teklif vermelerini sağlamıştır²⁰².

1980'lerde merkezi kamu yönetimi ve bütçeleme modeli, halkın ihtiyaçlarını karşılamadığı için eleştiriye uğramıştır. Kamu hizmet sunumunda katı uygulamalara daha az ihtiyaç olması ve yerinden yönetim koşullarına ve vatandaş tercihlerine daha fazla yanıt verilmesi gerekliliği tartışılmıştır. Harcamacı kuruluşların sonuçlardan sorumlu tutulması karşılığında kaynakları kullanma konusunda esnekliğe sahip olmaları önemsenmiştir. Buradaki amaç elde edilen sonuçlardan yöneticileri aktif sorumluluğa yöneltecek daha fazla etkinlik ve verimlilik sağlamaya yönelik bir yönetsel davranışı gerçekleştirmek olmuştur²⁰³. Günümüzde etkin bütçe yönetiminin temelini bu düşüncenin oluşturduğunu söylemek mümkündür.

B. Bütçe Yönetimi ve Bütçe Açıkları Tartışması

Bütçe yönetimi daha önceki başlıklarda sadece harcamaların yönetilmesi değil aynı zamanda gelirlerin de en etkin ve verimli koşullarda bir araya getirilmesi ve gerçekleştirilmesi olarak ifade edilmişti. Kamu harcamalarının sadece vergilerle finanse edildiği durumdaki bütçenin yönetimi ile borçlanmanın dâhil edildiği bir harcama finansmanı söz konusu olduğunda gerçekleştirilecek bütçe yönetimi arasında kolaylıklar ve zorluklar açısından farklar oluşacaktır. Bütçenin normal gelirleriyle normal giderlerini karşılayamaması halinin bütçe açıkları denilen bir olguya yol açmasıyla ve

²⁰¹ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 205.

²⁰² Schick, "Does Budgeting Have a Future?," s. 10

²⁰³ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 205.

bunun özellikle 1980 sonrası dönemde neredeyse tüm ülkeleri kapsamıyla bütçe yönetiminin önemini daha da artırmıştır.

Birçok ülkede ortaya çıkan bütçe açıklarındaki artış artan kamu harcamalarının vergiler yerine borçlanma ile karşılanması durumunu ortaya çıkarmaktadır²⁰⁴. Bütçe açığı en basit biçimiyle kamu harcamalarının kamu gelirlerinden daha yüksek olması şeklinde tanımlanmakla birlikte kamu kesiminin kurumsal yapılanması ve kamu faaliyetlerinin ekonomideki etkileri dikkate alındığında farklı şekillerde de tanımlanabilir²⁰⁵. Bütçe açıklarının bütçe yönetimine etkisini açıklamadan önce en yaygın olarak kullanılan bütçe açıkları ile ilgili literatürdeki bazı tanımları açıklamak faydalı olacaktır.

Geleneksel açık, kamu borç stokundaki değişim hariç tutulduğunda, toplam kamu gelirleri ile kamu harcamaları arasındaki negatif farkı ifade etmektedir. Geleneksel açık tanımında borç faiz ödemeleri harcamalar içinde tanımlanırken, anapara ödemelerine harcamalar içinde yer verilmemektedir. Bu yönüyle geleneksel açık kamu harcamaları içinde yer alan faiz ödemeleri dahil hükümetin kamusal fonksiyonlarını yürütmek için ihtiyaç duyduğu borçlanma miktarını göstermektedir²⁰⁶. Bu durumu basitçe aşağıdaki gibi formüle etmek mümkündür. Formüldeki harcama kısmının gelir kısmından fazla olan kısmı geleneksel açığı gösterecektir.

$$\text{Kamu Gelirleri} < \text{Kamu Harcamaları (Normal harcamalar + Faiz harcaması)}$$

Kamu borçlarına yönelik faiz harcaması daha önceki açıkların büyüklüğüne bağlı olarak önceden belirlenmektedir. Özellikle Türkiye gibi ülkelerde faiz ödemeleri transfer harcamalarının önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Dolayısıyla faiz ödemeleri dışındaki olağan harcamalar ile olağan gelirler arasındaki fark önem kazanmaktadır²⁰⁷. Bu farkın olmaması ya da gelir lehine olması konusunda bütçe yönetiminde sağlanacak gelişmeler ülkelerin mali yapılarındaki iyileşmenin bir yönünü oluşturmaktadır.

²⁰⁴ Ataç, a.g.e., s. 223.

²⁰⁵ Pınar, Akkoyunlu. *Maliye Politikası Teori ve Uygulama*, 3. Baskı, Naturel Yayıncılık, Ankara, 2010, s. 131.

²⁰⁶ Mircan Tokatlıoğlu, Ufuk Selen, *Maliye Politikası*, 1. Basım, Ekin Yayıncılık, Bursa, 2017, s. 163.

²⁰⁷ Akkoyunlu, a.g.e., s. 135.

Birincil açık, geleneksel açıktan faiz harcamaları için ayrılan miktarın çıkarılmasıyla elde edilen açıktır²⁰⁸. Diğer deyişle birincil açık, faiz ödemeleri hariç kamu harcama ve gelirleri arasındaki farkı ifade etmektedir. Ancak faiz ödemeleri hariç harcama ve gelir arasında açığın oluşması durumu sürdürülebilir olmayacaktır. Mutlaka faiz hariç fazla durumun oluşması gerekir. Bu durumu basitçe aşağıdaki gibi formüle etmek mümkündür. Formüldeki harcama kısmının gelir kısmından fazla olması birincil açık miktarını vermektedir.

$$\text{Kamu Gelirleri} < \text{Kamu Harcamaları (Normal harcamalar)}$$

Hükümetin mali yıl içinde ihtiyaç duyulan kamu hizmetlerini ifa etmek için gereken finansmanı birincil bütçe açığı gösterecektir. Ancak değinildiği üzere faiz hariç düşünüldüğünde harcamalar için gelir yetmezse ve bunun için borçlanılsa da bu durum bir ülke için sürdürülebilir olmayacaktır. Çünkü alınan borçların sürdürülebilir olması için bütçenin faiz hariç fazla vermesi gerekir. Bu da iyi bir bütçe yönetimi ile gerçekleşecektir.

Operasyonel açık ise birincil açık ile faiz ödemelerinin reel kısmının toplamıdır²⁰⁹. Devlet, borçlanması üzerinden belirli bir oranda faiz öder ve böylece bu ödemelerin de dahil olduğu harcama üzerinden hesaplanan bütçe açığı nominal değeri gösterir. Kamu harcaması ve özel sektörün bu işleminden kazancı reel olarak -ana para enflasyon sebebiyle değer kaybettiği için- daha düşük olacaktır. Dolayısıyla operasyonel açık birincil açık ile reel faiz ödemelerinin toplamı olarak hesaplanabilir²¹⁰.

Birincil bütçe dengesinde gelir lehine bir fark söz konusu ise faiz dışı fazladan bahsedilir. Birincil bütçe dengesinin fazla veriyor olması net borç ödeme imkanına ulaşıldığını ve borç stokunun azaltılabileceğini göstermektedir, mali sürdürülebilirlik için faiz dışı fazla hedefine yönelmek gerekmektedir. Bu bağlamda borç yükü fazla olan ülkelerde özellikle krizlerden sonra faiz dışı fazla politikası uygulanmaktadır²¹¹. Aksi takdirde devletin borçlarını yeniden borçlanarak ödemesi mümkün değildir. Uzun dönemde bu borçların geri ödenebilmesi faiz dışı fazlanın değerine bağlıdır. Eğer faiz dışı fazlanın bugünkü değeri bütçe açığının değerine eşit ya da bu değerden fazla ise

²⁰⁸ Haluk Egeli, “Mali Açıkların Ölçümüne Yönelik Bazı Gözlemler Ve Bu Konuda Geliştirilmiş Alternatif Açık Ölçüleri”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C.4, S.2, (2002), s. 33.

²⁰⁹ Egeli, a.g.m., s. 34.

²¹⁰ Akkoyunlu, a.g.e., s. 135.

²¹¹ Tokathoğlu ve Selen, a.g.e., s. 164.

bütçe açığı sürdürülebilir durumda olacaktır²¹². Faiz dışı fazlanın borç stoku yüksek ve borcun sürdürülmesi konusunda bazı riskler taşıyan ekonomilerde maliye politikasının başarısının bir ölçütü olarak seçilmesinin temel nedenleri; faiz dışı fazla ile borç ödeme kapasitesi arasındaki ilişki, fiyat istikrarı ve borç stoku arasındaki etkileşim ve faiz dışı fazla hedefinin tutturulması sonucu sağlanan mali disiplinin büyüme üzerindeki olumlu etkisidir²¹³.

Borçların sürdürülebilirliğinin değerlendirilmesinde yaygın olan uygulama, faiz dışı fazla değerine odaklanmaktır. Faiz dışı fazla politikasına göre kamu borcunun aynı düzeyde kalması için kamunun faiz dışı fazlasının milli gelire oranı ile büyüme hızı toplamının reel faizlere eşit veya daha yüksek olması gerekmektedir²¹⁴. Faiz dışı fazla için alınan önlemler kamunun disiplin konusundaki kararlılığını göstermektedir. Bu durum güven ortamının oluşmasını sağlayarak reel faizlerin düşürülmesine ve vade yapısının uzatılmasına katkıda bulunarak borçların sürdürülebilirliği ile endişeleri hafifletmesi beklenmektedir. Borç yükü yüksek bir ekonomide reel faizler reel büyüme oranlarının üzerinde seyrederse o ekonominin faiz dışı fazla vermesi gerekir²¹⁵.

Neredeyse tüm ülkelerde devlet bütçeleri yıllık bir döngüde hazırlanmakla birlikte, yıllık döngü dışındaki olayları, özellikle beklenen gelirleri, programların ve hükümet politikalarının uzun vadeli maliyetlerini ve devlet maliye politikalarının sürdürülebilirliğini dikkate almalıdırlar. Özellikle bütçelerin ulusal borç üzerindeki etkileri düşünüldüğünde bu durum önem arz etmektedir. Bununla birlikte bütçeler için orta vadeli bir görünüm de gereklidir. Çünkü yıllık bir bütçenin zaman aralığı harcama önceliklerini ayarlamak için çok kısadır. Bunun ortadan kaldırılmasında orta vadeli bakış açısı yeni bütçe yaklaşımları çerçevesinde orta vadeli tahminlerin gerekliliğini göstermiştir. Makroekonomik tahminlerin önemi orta vadeli harcama bakışı açısından daha önceki başlıklarda değinildiği üzere bütçe açıklarının yönetilebilmesinde artmıştır. Makroekonomik tahminler; para politikası, maliye politikası, döviz kuru ve ticaret politikası, dış borç yönetimi, özel sektör faaliyetlerinin düzenlenmesi ve teşviki ile

²¹² Özlem, Göktaş, "Türkiye Ekonomisinde Bütçe Açığının Sürdürülebilirliğinin Analizi," *İktisat Fakültesi Ekonometri ve İstatistik Dergisi*, S. 8 (2008), s. 47.

²¹³ Ahmet Kesik, "Bütçe Yönetimi ile Borç Yönetiminin Ayrılmasının Konsolide Bütçeye Yansımaları 1," *XVIII. Türkiye Maliye Sempozyumu*, 2003, s. 3.

²¹⁴ Morris Goldstein, "Debt Sustainability, Brazil, and the IMF," *SSRN Electronic Journal*, C. 03, S.1 February (2005), s. 8.

²¹⁵ Mehmet Cural, Ahmet Ulusoy, "Türkiye'de 1980 Sonrası Dönemde İç Borçların Sürdürülebilirliği", *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 2, S. 4 (2006), s. 10.

kamu işletmelerinin reformu gibi alanlarda hedeflerin ve araçların tanımlanmasına dayanmaktadır. Örneğin, enflasyonu azaltmanın politika hedefi normal olarak açık seviyesi ve borç / GSYH oranı gibi hedeflere karşılık gelirken, makroekonominin özel araçları doğrudan ve dolaylı vergiler dengesi ve kredi politikası önlemlerinde meydana gelen değişiklikleri içerebilir²¹⁶.

Çağdaş mali düşünce ile birlikte sanayileşmiş ülkelerde tam istihdam ve ekonomik dengeye uygun şartları sağlamak hükümetlerin öncelikli görevleri arasında yer almıştır. Kamu hizmetlerinin çeşitlenmesi ile kamu gelir ve harcamalarında yaşanan değişimler toplam talep üzerinde genişletici etkiler meydana getirmiştir. Bu doğrultuda hükümetler ekonomik şartlara göre bütçelerini geniş ya da dar tutabilir²¹⁷.

Bir ülkede bütçe açığı ya da fazlasının maliye politikasında ölçek olarak kullanılması ülkenin vergi ve harcama sistemlerinin tam istihdam ile tutarlılığı hakkında bilgi verir. Bir ekonomi bütçesi ile tam istihdama ulaşmak istediği zaman bütçesi ya fazla verecek ya da denk olacaktır. Bu durum ekonomide mevcut harcama ve vergi sistemine göre ortaya çıkmaktadır²¹⁸. Çağdaş maliyeciler bütçeyi ekonomik denge aracı olarak kullanmaktadır. Onlar mali olayları iktisadi hayatın içinde görüp ekonomik ve sosyal hayatta denge sağlamak için mali dengeden vazgeçilebileceğini savunurlar²¹⁹. Bu bağlamda ekonomide dengenin kurulması enflasyonist ve deflasyonist eğilimlere karşı koymak anlamına gelmektedir. Bütçe aracılığıyla milli ekonomi içinde kamu ve özel sektör dengesinin kurularak en yüksek çalışma düzeyinde ekonomik denge hedeflenir²²⁰. Bütçe yönetimi bu anlamda önemli olmaktadır. Bütçe ile hükümetler harcama ve vergi düzeylerinde değişikliklere giderek hem kamu hem özel sektör üzerinde iyileştirici etki sağlamaya çalışırlar. Ekonomi üzerindeki pozitif etkinin sağlanması ve sürdürülebilir olması daha önceki konularda da değinildiği üzere bütçe yönetiminin açık bütçe ya da fazla bütçe anlayışı ile sürdürülmesi halinin planlama, doğru bilgi paylaşımı, şeffaflık ve planlanan halin doğru şekilde sonuçlandırılması ile olacaktır. Aksi durumda bütçe ile belirlenen durumların dışında sonuçlara ulaşılması

²¹⁶ Richard, Tommasi, a.g.m., s. 144.

²¹⁷ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 28.

²¹⁸ Batirel, a.g.e., s. 283.

²¹⁹ Türk, a.g.e., s. 354-355.

²²⁰ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 38.

(Örneğin; belirlenenden daha fazla açık verilmesi gibi) bütçe yönetiminin başarısızlığını ortaya çıkaracaktır.

IV. BÜTÇE YÖNETİMİ POLİTİKASI

Bütçe yönetimi davranışının ekonomik mi yoksa politik mi olduğu konusu tartışmaya açıktır. Bütçe yapıcı harcama yapan tüm kurumların isteklerini karşılamak için asla yeterli gelire sahip değildir. Bu doğrultuda kaynak kıtlığının alternatif kullanımlara nasıl tahsis edileceğine karar vermelidir. Hazırlanan bütçe belgesi azami sosyal faydayı elde edecek şekilde kit kaynakların nasıl tahsis edilmesi gerektiği konusunda bir yargıyı temsil etmektedir²²¹. Bununla birlikte bu faydalardan kimlerin ne ölçüde yararlanacağı konusu önem arz etmektedir. Hükümetlerin bütçe çalışmasının aynı zamanda politika çalışması olduğu konusunda literatürde görüşler mevcuttur. Bütçeleme politik pazarlık ve ekonomik analizin karışımıdır. Analizin rolü kaynak tahsis kararlarının çıktı ve sonuçları hakkındaki politik tartışmayı geliştirmektir²²². Bu bağlamda bütçe kararlarına odaklanma politika yapımının analiz edilmesinde yararlı ancak ihmal edilmiş bir bakış açısını ortaya koymaktadır²²³. Ekonomistler tarafından yapılan reçeteli politika analizi verimlilik, istikrar ve büyüme gibi kriterlere göre en uygun önlemleri belirlemeyi amaçlar. Siyasi analiz ise en uygun ekonomi politikalarının neden kabul görmediği ile ilgilidir²²⁴. Ülkelerin bütçe açıkları ve borçlanmalarında politik kurumlar önemli rol oynamaktadır. Bu kapsamda bütçe gelişiminin teorik aşamalarını incelediğimizde bütçe özel amaçlarının tasarımından, bütçenin sunulması ve yasal zeminde onayının alınması ve son olarak bürokrasi aracılığıyla bütçenin uygulanması esnasında bu etkiyi gözlemlemek mümkündür²²⁵.

Ekonomiyi bütçe yoluyla yönlendirmek modern hükümetlerin sorumluluklarından biridir. Siyasi liderlerin başarısı genel ekonominin performansı kapsamında ölçülür. Bu bağlamda siyasi liderler mali meselelere önem verir. Ekonomik

²²¹ Key, a.g.e., s. 1138.

²²² John, D. Young, *Budgetary Reform— Bureau of the Budget and PPBS*, (Doktora Tezi), The American University School of Government and Public Administration, 1974., s. 114.

²²³ Aaron Wildavsky, "Political Implications of Budgetary Reform", *Public Administration Review*, C. 21, S. 4 (1961), s. 184.

²²⁴ Haggard, a.g.m., s. 162.

²²⁵ Bernardino Benito, Francisco Bastida, "Budget Transparency, Fiscal Performance, and Political Turnout: An International Approach", *Public Administration Review*, C. 69, S. 3 (2009), s. 21.

şartlarda öngörülen veya gerçekleşen değişikliklere cevaben vergi oranlarını ve belirli harcamaları ayarlama yetkisi politikacılardan bağımsız otoritelere verilebilir²²⁶.

Geçmişten günümüze kamu ekonomisinde verimlilik, etkinlik ve iyi yönetim adına bütçeleme ile ilgili tarafsız ve kamunun yararına reform hareketleri gerçekleştirilmiştir²²⁷. Yapılan her bütçe reformu aynı zamanda politik etkileri de beraberinde getirmektedir²²⁸. Özellikle ekonomik kriz dönemlerinde hükümetler ekonomiyi iyileştirici önlemlerle ilgili reformlar yapmaktadır. Bu reformlara ekonomideki olağanüstü koşullar nedeniyle kamuoyunun toleransı daha fazla olmaktadır²²⁹. Tezin bu başlığı altında bütçe reformlarının bazı politik etkileri açıklanarak bu etkilerin bütçe yönetimi ile ilişkisi aşağıda yer alan alt başlıklar altında ele alınacaktır.

A. Bütçe Yönetimi ve Siyaset İlişkisi

Bütçe belgesinin bir diğer görüntüsü siyasi bir belge olmasıdır. Bu belgenin hazırlayıcısı iktidarın kendisidir. Dolayısıyla iktidar siyasi yön itibarıyla kendisini destekleyenlerin oy çokluğu içinde hareket ederek bu belgeyi siyasi bir hale getirmek zorunluluğu hissetmektedir. İktidarın yönetimi içindeki yönetim birimleri de amaçları doğrultusunda ödenek talepleri peşinde koşmaktadırlar. Bütçe çalışması sürecinde politikacılar ve yöneticiler genellikle harcama amaçları için tahsis edilen ödeneklerden daha fazlası için mücadele etmektedirler. Politika yapıcılar harcanacak miktarlara karar vermenin yanı sıra amaçlar ve hedefler üzerinde de çatışmalar yaşamaktadırlar. Hükümetler harcama tahsis seçimleri ne kadar zor olursa olsun ya da politikacılar ve yöneticiler arasındaki ihtilaflar ne kadar güçlü olursa olsun bütçe çalışmalarını tamamlamak zorundadırlar²³⁰. Hükümetlerin oy verenlerin taleplerini karşılamada geliştirdikleri süreçler ekonomik süreçlerden çok politik süreçleri yansıtmaktadır. Çatışmalar siyasi sistem aracılığıyla farklı tercihlerin oy denilen olguya veya veto gücü gibi otorite türlerine dönüştürülmesiyle çözülmektedir²³¹. Dolayısıyla bütçeler siyasal

²²⁶ Schick, "Does Budgeting Have a Future?", s. 21.

²²⁷ Wildavsky, "Political Implications of Budgetary Reform", s. 183.

²²⁸ Allen Schick, "Systems Politics and Systems Budgeting", *Public Administration Review*, C.29, S.2 (1969), s. 139.

²²⁹ Haggard, a.g.m., s. 153.

²³⁰ Schick, "Systems Politics and Systems Budgeting", s. 118.

²³¹ Wildavsky, "Political Implications of Budgetary Reform", s. 184–185.

sistemlerin ayrılmaz bir parçasıdır ve politik sürecin merkezinde yer almaktadır²³². Bütçenin siyasi sistemle bağlantılı olması nedeniyle bütçe sürecinde siyasi süreci etkilemeden önemli bir değişiklik yapmak mümkün olmayacaktır²³³.

Hükümetlerin uygulayacakları iktisadi ve sosyal politikaları seçerken uygulanacak olan politikalarının hangisinin iyi hangisinin kötü olduğuna nasıl karar verecekleri konusu önem arz etmektedir. Toplumların karşı karşıya kaldığı politika tercihlerinde bir politika sonucunda bazıları fayda sağlarken bazıları da zarar görebilmektedir²³⁴. Uygun bütçe yönetimi kapsamında tasarlanan bütçe süreci ile politika yapıcıların bütçe yoluyla finanse edilen tüm kamu politikalarının maliyetlerini ve faydalarını kapsamlı bir şekilde ele almaları sağlanabilir²³⁵.

Kamu hizmetlerinin sunumunda karşılaşılan tüketimden dışlanamama, faydanın bölünmemesi gibi konular nedeniyle bu hizmetlerin finansmanında fiyatlama yoluyla fayda ve maliyetleri tam olarak belirlemek mümkün olmamaktadır. Bu nedenle kamu hizmetlerinin finansmanı öncelikli olarak zorunlu bir finansman yöntemi olan vergileme yoluyla sağlanır. Kamu hizmetlerinin optimal üretimi durumunda bu hizmetlerin finansman maliyetinin toplumdaki kişiler arasında optimal bir şekilde nasıl paylaştırılması gerektiği İsveçli İktisatçı Eric Lindahl tarafından açıklanmıştır²³⁶. Lindahl'a göre, hizmetlerden yararlanan miktarlar kişilerin ihtiyaçlarına göre ayarlanamaz. Miktar ayarlaması yoktur. Her bir kişi için üretimin marjinal faydasının fiyatına eşit olması ancak vergilerin farklılaştırılması ile mümkündür. Hedeflenen kamu harcamaları bütçede ortak havuzdan genel vergi hesabından karşılandığında kaynakların vatandaşlar arasında yeniden dağılımı ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda hükümetlerin tercih ettiği harcama politikaları kaynakların dağılımı politikasını etkilemektedir. Kaynak dağılımı politikalarında önemli olan husus belirli bir kamu harcama politikasından yararlananların ve bunun için vergi ödemesi yapanların genellikle aynı olmamasıdır. Kamu harcamalarından fayda sağlayanlar genellikle toplam maliyetin küçük bir kısmını ödemektedir. Politikacılar ise toplumda yer alan bütün grupların çıkarlarını temsil etmektedir. Bu doğrultuda politikacı uygulanan harcama politikalarından

²³² Schick, "Systems Politics and Systems Budgeting," s. 139.

²³³ Wildavsky, "Political Implications of Budgetary Reform," s. 184–185.

²³⁴ Hülya Kirmanoğlu, *Kamu Ekonomisi Analizi*, Beta Yayınları, İstanbul, 2014, s. 89.

²³⁵ Hagen, "Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance", s. 270.

²³⁶ David, N. Hyman, *Public Finance A Contemporary Application of Theory to Policy*, Ed. Paula Dempsey, 3rd Edition, The Dryden Press, Orlando, 1990, s. 148-150.

tam sosyal fayda sağlandığı düşüncesiyle hedeflenen kamu harcama politikalarından net sosyal faydayı abartma eğilimindedirler. Oy kazanma endişe ile gerçekleştirilen kamu harcama artışlarına yönelik gerçekleştirilen kamu politikalarının marjinal sosyal faydası ile marjinal sosyal maliyeti arasındaki fark seçim dönemlerinde artmaktadır²³⁷. Lindahl modelinde faydalanma yaklaşımının geçerliliği bireylerin gerçek tercihlerini açıkladığı takdirde söz konusudur²³⁸. Bireyler bedavacılık meselesi nedeniyle taleplerini açıklamamakta ya da kamu hizmetlerine yetersiz talep oluşturmaktadır. Bu durumda ekonomide bireylerinin kendi taleplerini bilmesi ama devletin bu talepleri bilmemesinden kaynaklı asimetrik bilgi sorunu ortaya çıkmaktadır. Bu sorunun çözümü bireylerin tercihlerinin açıklanmasını sağlayacak dürtüler vermektir²³⁹. Kamu hizmetlerinde piyasa mekanizması olmadığından bireylerin kamu hizmet tercihlerini açıklaması siyasal süreç aracılığı ile gerçekleştirilmektedir²⁴⁰. Etkin bütçe yönetimi için devlet her seçmenin tercihini açıklaması için gerekli mekanizmayı oluşturmalıdır. Kamu harcamalarının maliyeti vergiler tarafından karşılanmadığı yani kamu hizmetlerinin maliyetini ödemeye bireylerin istekli olmadığı durumda bütçe açıkları kaçınılmaz olacaktır²⁴¹.

Siyasal kurumlarda piyasa kurumlarında olduğu gibi bazı yetersizlikler söz konusudur²⁴². Kamusal karar alma mekanizmaları seçmen tercihleri yanında politikacı ve bürokrat davranışlarından etkilenmektedir. Siyasi aktörlerin davranışlarının sonucunda ortaya çıkan sorunlar devlet aksaklığı oluşturabilmektedir²⁴³. Siyasal süreç aracılığı ile bireysel tercihlerin ortaya konması sonucunda her zaman kaynak dağılımında etkinliğine ulaşılması mümkün değildir. Bunun başlıca sebepleri siyasal sürecin uzun ve gecikmeli olması nedeniyle siyasal partilerin karşılıklı oy değiş tokuşu taktiklerini sergilemeleri, seçmenleri kamu hizmet programları hakkında şeffaf bilgilendirmenin maliyetleri, kolektif karar verme yöntemlerinin en iyisi sayılan çoğunluk kuralının tutarsız sonuçları olarak gösterilebilir²⁴⁴.

²³⁷ Hagen, "Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance", s. 264.

²³⁸ Batirel, a.g.e., s. 26.

²³⁹ Kirmanoğlu, a.g.e., s. 151.

²⁴⁰ Batirel, a.g.e., s. 26.

²⁴¹ Kirmanoğlu, a.g.e., s.151.

²⁴² Batirel, a.g.e., s. 34.

²⁴³ Kirmanoğlu, a.g.e.,s .241.

²⁴⁴ Batirel, a.g.e., s. 34.

Kişilerin siyasi bakış altında oy kullanmaları söz konusu olduğu kadar aynı zamanda hizmetleri talep etmeleri ve bunları karşılayacak vergi yükümlülüğüne girmeleri ya da girmek istememeleri siyasetle doğrudan ilişkilidir. Dolayısıyla politikacı oy avcılığı hedefiyle kamu harcamalarını artırırken vergileri aynı oranda artırmamayı tercih edecektir. Bu durumun sonucunda açık bütçe politikaları uygulanacak ve karar alma süreçlerine katılmayanlar üzerinde dışsal maliyetler oluşacaktır²⁴⁵.

Siyasal partiler bazı azınlık gruplara çıkar sağlamak için toplumda bu gruplara yönelik harcamalar gerçekleştirebilmektedir. Bu harcamaların maliyetleri toplumun tümüne ya da diğer toplum kesimlerine yansıtılabilmektedir. Bu kapsamda gereğinden çok hizmet kamusal olarak nitelendirilmekte ve hizmet maliyetleri vergilendirilmektedir. Siyasal partiler belirli konularda karar alabilme özgürlüğü için harcama ve vergileme kararlarının alınmasında çıkar grupları ve sivil toplum kuruluşlarının etkisi altında kalabilmektedir. Bu durum bireysel tercihlerin toplumsal tercihlere rasyonel bir biçimde dönüşmesi engelleyebilmektedir²⁴⁶.

Siyasal sürecin ve siyasi davranışların bütçe yönetimi üzerinde olumsuz etkilerini azaltmak ve kamu harcama ve vergilendirme kararlarında rasyonellik için devletlerin gerekli önlemleri alması gerekmektedir. Bu bağlamda mali disiplinin sağlanması ve parlamento tartışmaları sırasında harcamaları artırma baskısını sınırlandırmak için meclisin bütçe değişiklikleri konusunda yetkileri düzenlenmelidir. Bu düzenlemelere örnek olarak bir harcama artışının diğer harcamalarda eşdeğer azaltmalar ile dengelenmesi örnek verilebilir. Yasama organı hükümet politikalarını değerlendirmek, bütçeyi incelemek ve uygulamasının etkinliğini kontrol etmek için gerekli araçlara sahip olmalıdır. Hükümetler parlamento maliye politikası hedeflerini, makroekonomik çerçeveyi, önerilen bütçe önlemlerini ve tanımlanabilir önemli riskleri belirten asgari bir bütçe belgesi sunabilmelidir. Bütçe ve maliye politikasını gözden geçirmek, kesin hesap ve dış denetim raporlarını incelemek için özel meclis komisyonlarına ihtiyaç vardır. Bütçeler hükümetin faaliyet alanlarına bağlı olmakla birlikte hükümet politikalarının yasama organı ve kamuoyu tarafından incelenmesine izin verecek yapıda olmalıdır²⁴⁷. Hükümetler geniş kapsamlı politikalar uygulamak ve

²⁴⁵ Kirmanoğlu, a.g.e., s. 260.

²⁴⁶ Batirel, a.g.e., s. 34-35.

²⁴⁷ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 115.

seçeneklerini artırmak için önceliklerini yeniden değerlendirmelidir. Bu kapsamda gelir kaynaklarını artış ile mali alan yaratarak yeterli bütçe kapasitesi oluřturabilirler²⁴⁸.

B. Bütçe Yönetiminde Siyasal İktidarın Rolü

Bütçe literatürü çoğunlukla bütçe reformları ile ilgilidir. Bunun nedeni bu belge ile amaç en iyi harcama ve gelir ilişkisini kurabilmektir. Bu reformların politik etkisini değerlendiren yazarlardan biri Wildavsky'dir. Yazar bu konu ile ilgili bir makalesinde²⁴⁹ bütçe reformlarının temel politik etkilerini ortaya koymuştur. Wildavsky'e²⁵⁰ göre bütçeler hükümetlerin yaşam pınarı, ne yaptıklarının veya ne yapmak istediklerinin mali bir yansımasıdır. Bu kapsamda bütçelerin nasıl olması gerektiğini belirleyen kriterler içeren bir teori, hükümetlerin ne yapması gerektiğini açıklayan bir teori ile aynı şeyi ifade etmektedir. Wildavsky normatif bir bütçe teorisini belirli bir zaman diliminde hükümetin faaliyetlerinin neler olması gerektiğini detaylandıran kapsamlı ve spesifik bir siyaset teorisi olarak görmektedir.

Kamu bütelemeesi sadece teknik ve idari bir süreç değildir. Aynı zamanda politik bir süreçtir. Bütçeleme siyasi kararları yansıttığı için siyasetin eşsiz ve önemli bir alanının içine girmektedir. Bu bağlamda bütçelemenin siyasi yönü ele alındıęında²⁵¹:

- Bütçe hükümetin ne yapıp yapmayacağı konusunda seçimleri yansıtır.
- Bütçe ile hükümetten farklı beklentileri olan bireyler ve gruplar arasında kimlerin bütçeden ne kadar pay alacağı belirlenerek öncelikler belirlenir.
- Bütçe seçmenlerin ve çıkar gruplarının taleplerinin cevaplanma düzeyini yansıtır.
- Bütçe demokrasi uygulamaları için güçlü araçlardır. Hükümete vatandaşlarının ödediği vergilerin nereye harcandığı konusunda hesap verme sorumluluğu yükler.
- Bütçe vergi sistemi ile hükümetlerin gelirin yeniden dağılımını hangi yönde değiştirdiğini gösterir.

²⁴⁸ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 210.

²⁴⁹ Wildavsky, "Political Implications of Budgetary Reform", s. 184.

²⁵⁰ Wildavsky, "Political Implications of Budgetary Reform," s. 184.

²⁵¹ Irine S. Rubin, *The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending, Borrowing and Balancing*, SAGE Publications, 8. Edition, United Kingdom, 2017, s. 27.

- Bütçe maliye politikası aracı olma yönüyle ekonomiyi etkileyerek ulusal düzeyde iş gücünün ne kadarının istihdam dışı kalacağını belirler.
- Bütçesel karar verme süreci, bütçe aktörlerinin yönetim kademeleri içinde nispi gücü ile birlikte vatandaşların, çıkar gruplarının ve politik partilerin önemini ortaya koyar.

Bütçenin hazırlığından denetimine kadar geçen süre kapsamında bütçe yönetiminden sorumlu olan siyasal iktidardır. Günümüzde siyasette ve bütçelemelerde ciddi değişimleri birleştirmek popüler hale gelmiştir. Bütçelemedeki değişiklik aynı zamanda politika değişikliği anlamına gelmektedir. Yeni politika ve bütçe uygulamaları bütçe sistemleri üzerinden kurulmaktadır. Bütçeleme sistemleri ortaya çıktıkları dönemi ve o dönemin siyasi koşullarını yansıtmaktadır. Sistem bütçeleme birçok ülkede planlama-programlama bütçeleme sistemleri ile başlamıştır. PPBS'nin birçok sürümü olsa da ve bütçeleme sistemlerinin tek bir uygun ifadesi olmasa da tüm PPB sistemleri tahsis seçimini gelecekteki sonuçlara, kamu hedeflerine ulaşmanın maliyetlerine ve alternatif araçlarına yönlendirmektedir²⁵².

Yapılan bütçe reformları teknik ve idari reformların ötesinde geleneksel prosedürlerin, bütçe yönetimi araçlarının ve süreçte yer alan kişilerin rollerinin, tutumlarının ve işlevlerinin dönüşümünü gerekli kılar. Bütçelemeyi yeniden düzenlemeye yönelik geniş kapsamlı yönetsel veya kurumsal kültürde değişiklikler içermeyen reformların benimsenmesi daha iyi bütçe kararlarını ortaya koymada sonuçsuz kalacaktır. Geçmişte kamu bütçeleme kamu harcamalarında yasallığı ve mülkiyeti sağlamada bir yöntem sunmaktaydı. Günümüzde ise kamu sektöründe yönetsel gelişimi ve program etkinliğini artırma aracı haline gelmesi hedeflenmektedir²⁵³.

Mali ayarlama veya ticaretin serbestleştirilmesi gibi birçok ekonomik reformun sonucunda maliyetler kısa vadede ortaya çıkmakta, amaçlanan faydalar ise uzun vadede elde edilmektedir. Demokratik politikacı, reformlardan elde edeceği siyasi kazanımlara ulaşabilmek için yeterli süre iktidarda kalma konusunda güvensizse ve çıkar gruplarının,

²⁵² Schick, "Systems Politics and Systems Budgeting", s. 139.

²⁵³ Caiden, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", s. 204.

lobiciliğin ya da seçim baskılarının altında eziliyorsa optimal politikaları terk edecektir²⁵⁴.

Seçimlerden önce hükümetlerin kamu harcamalarını artırma eğilimleri sıkça rastlanan bir durumdur. Vergiler azaltılırken transfer harcamaları artırılarak kamu harcamaları görünür harcama kalemleri üzerinden gerçekleştirilir. Siyasi bütçe döngüleri kamu mal ve hizmetlerinin üretimini yönetmede hükümetlerin yeterliliği hakkında geçici bilgi asimetrisi nedeniyle ortaya çıkmaktadır²⁵⁵. 2005 yılında yayımlanan Brender ve Drazen'in çalışmasına göre²⁵⁶ siyasi bütçe döngülerinin varlığı söz konusu olduğunda vergi indirimlerinde, kamu harcamalarında ve bütçe açıklarında artış gözlenmektedir. Bütçe yönetiminde siyasi bütçe döngüleri politik bir olgu olarak karşımıza çıkmaktadır. Hükümetler iktidarlarının yeniden seçilme olasılığını artıracağı düşüncesiyle siyasi bütçe döngülerine sebebiyet vermektedirler. Seçim dönemlerinde bütçe yönetimi siyasi manipülasyona açıktır. Bu bağlamda iktidarın bütçe yönetimini seçim dönemlerinde seçmenin oy kullanma davranışı üzerinden gerçekleştirdiğini söylemek mümkündür. Siyasi bütçe döngüleri sebebiyle meydana gelen kamu mali dengesindeki bozulmalar iktidarın yeniden seçilme olasılığını azalmaktadır. Bu durum özellikle demokrasinin kurulu olduğu gelişmiş ülkelerde ortaya çıkmaktadır²⁵⁷.

Modern demokrasilerde seçmenler politikacıları oylama mekanizmaları yoluyla kamu harcama kararları konusunda yönlendirirken ödedikleri vergilerle de harcamaları fonlamaktadırlar. Bu bağlamda politikacı ve seçmen arasında bir anlaşmanın varlığından söz edilebilir. Politikacılar seçim kampanyaları sırasında verilen sözleri gerçekçi bir şekilde tam olarak taahhüt edememektedirler. Bu nedenle seçmen-politikacı ilişkisinin tamamlanmamış bir sözleşmeye dayandığını söylemek mümkündür²⁵⁸.

²⁵⁴ Haggard, a.g.m., s. 145.

²⁵⁵ Kenneth Rogoff, "Equilibrium Political Budget Cycles", *NBER Working Paper Series*, S.2428 (1987), s. 2.

²⁵⁶ Brender, Drazen, "How Do Budget Deficits and Economic Growth Affect Reelection Prospects? Evidence from a Large Cross-Section of Countries", *NBER Working Paper Series*, S.11862 (2005), s. 3.

²⁵⁷ Schick, "Does Budgeting Have a Future?", s. 23.

²⁵⁸ Hagen, "Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance", s. 264.

II. BÖLÜM

BÜTÇE SİSTEMLERİ, ÖZELLİKLERİ VE UYGULAMALARININ GELİŞİMİ

Bütçe belgesinin sadece gelirlerin ve giderlerin gösterildiği bir çalışma olmadığı bu belgenin aynı zamanda ekonominin durumunu da etkilediği bu sebeple basit bir anlayışla hazırlanmasının özellikle yirminci yüzyıl itibarıyla yetersiz olduğu önceki başlıklarda ifade edilmeye çalışıldı. Bütçenin gelir ve giderlerinin belirlenmesinde sistematik bir bakış açısının gerekliliği özellikle gelirlerin daha etkin ve verimli kullanılması düşüncesinin ortaya çıkıp yaygınlaşması ile birlikte birçok ülkede önem kazanmıştır. Özellikle vergi ödeyenlerin vergileri ile kamusal ihtiyaçlarının karşılandığını ve ihtiyaçlar için yapılan harcamaların etkin ve verimli yapıldığını görmek istemeleri yöneticileri etkin sistem arayışları içine sürüklemiştir. Yöneticiler bütçe belgesinin hazırlığında ve uygulanmasında bir sisteme sahip olmakla bütçenin yönetimini de kolaylaştırmayı hedeflemişlerdir.

I. BÜTÇE SİSTEMİ KAVRAMI VE BÜTÇE SİSTEMLERİNİN GELİŞİMİNE YOL AÇAN SEBEPLER

Günümüzde birçok alanda sistem kavramı kullanılmaktadır. Normal günlük kullanım dilinde ve kitle iletişim araçlarında da bu kavrama çok sık rastlanmaktadır. Çeşitli akademik disiplinlerde kullanılan sistem kavramı bütçe literatürüne de bütçe ile ilgili reform hareketleri kapsamında dâhil edilmiştir. Başlangıçta yasama ve yürütme ilişkilerini yansıtan bütçeleme sistemleri ile ilgili her bir reform bir sonraki reformu etkileyerek ve kamu mali yönetimi için kümülatif bir deneyime yol açarak çeşitli gelişim aşamalarından geçmiştir²⁵⁹. Tezin bu başlığında bütçe sistemi kavramı ve bütçe sistemlerinin gelişimini açıklamadan önce sistem kavramının içeriği ve nasıl anlaşılması gerektiği üzerinde durmak faydalı olacaktır.

²⁵⁹ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 131.

A. Sistem Kavramı ve Bütçe Sistemi Kavramının Ortaya Çıkışı

Sistem düşüncesinin 1950'ye kadar geçen süreçte gelişim çizgisinin beşeri bilimlerden psikoloji, biyoloji gibi doğa bilimlerine doğru yöneldiği gözlenmektedir. Bu süreçte literatüre katkı sağlayan bilim insanlarından 1924 yılında Alman Fizikçi Köhler genel sistem teorisi olarak adlandırılabilir kavramlara, 1925 yılında Lodka Organik sistemlerin genel niteliklerini bulmaya çalışarak açık sistem kavramına değinmiştir. Devamında 1930'lu yıllarda biyoloji biliminde yaşanan gelişmeler kapsamında sistem kavramına ilişkin geniş bir literatür oluşmuştur. Kavramın farklı disiplinlerde kullanılması sonucunda sistemin ne olduğuna dair literatürde çok fazla tanım mevcuttur²⁶⁰. Sistem kavramını sosyoloji, psikoloji, işletme, yönetim, ekonomi, teknoloji ve doğa bilimleri gibi çeşitli akademik alanlar özelinde tanımlamak mümkündür²⁶¹. Aslında kavram çok geniş bir kavram yelpazesini kapsayan karmaşık bir bütündür. Sistem her şeyin diğer her şeye bağlı olduğu bir durum olarak tanımlanabilir²⁶². İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra genel sistem teorisinin özü olarak bütünün, parçalarının toplamından daha fazlası olduğu ifade edilmiştir²⁶³.

Sistem problemlerle başa çıkmanın bilimsel bir aracıdır²⁶⁴. Geçmişten günümüze bilim insanları farklı disiplinlerde parçaları bir araya getirmek, geliştirmek, düzenlemek ve sınıflandırmak için çaba sarf etmektedir. Sistem oluşturma çabalarına farklı disiplinlerde pek çok örnek vermek mümkündür. Örneğin Isaac Newton Dünya Sistemi'ni ortaya koymuştur. Çok miktarda materyali bir araya getirme girişimini temsil eden ve literatürde iyi bilinen diğer iki çalışma ise Darwin'in "Türlerin Kökeni" ve Keynes'in "İstihdamın, Paranın ve Faizin Genel Teorisi" adlı çalışmalarıdır. Darwin evrim teorisinde tüm yaşamı doğa sistemine entegre ederek doğanın sonsuz alt sistemle nasıl ilişkili olduğunu açıklamıştır. Keynes ise eserinde ekonomiyi etkileyen birçok karmaşık unsuru bir araya getirmiştir. Bilim insanları ve araştırmacılarının sistem kavramının kullanımını yaygınlaştırmasının sebebi bu kavramın planı, yöntemi, düzeni ve düzenlemeyi kapsayan sistematik bir bütünü ifade etmesinden kaynaklanmaktadır²⁶⁵.

²⁶⁰ Richard A Johnson, Fremont E Kast, James E Rosenzweig, "Systems Theory and Management", *Management Science*, C. 10, S. 2 (1964), s. 368.

²⁶¹ Nic J.T.A. Kramer, Jacob De Smit, *System Thinking, Concepts and Notions*, Martinus Nijhoff Social Sciences Division, Leiden, 1977, s. 3.

²⁶² Johnson, Kast, Rosenzweig, a.g.m., s. 368.

²⁶³ Kramer, Smit, a.g.e., s. 3.

²⁶⁴ Kramer, Smit, a.g.e., s. 5.

²⁶⁵ Johnson, Kast, Rosenzweig, a.g.m., s. 368.

Genel sistem teorisi kapalı ve açık sistemlerden bahsetmektedir. Buna göre sistemler genel olarak içinde bulunduğu çevre ile ilişki içindedir. Bu tür sistemler açık sistemlerdir²⁶⁶. Sistem, çevresi ile etkileşim halindedir. Açık sistemlerde sistemin ve çevrenin durumu birbirini etkilemektedir²⁶⁷. Biyoloji bilimi açık sistemlerle ilgilidir. Bununla birlikte çevresi ile bağlantıda olmayan mekanik sistemlerde mevcuttur. Geleneksel fizik, çevrelerinden izole edilen sistemlerle ilgilenir. Bazı sistemler geri bildirim niteliğindeki mekanizmalara da sahiptir. Geri bildirim özelliği farklı disiplinlerdeki sistemlerde amaçlı davranışların temelini göstermeye çalışmaktadır²⁶⁸.

Sistem teorisi literatürde fizik ve biyoloji alanında gelişme göstermiş devamında yönetsel alanda yapılan çalışmalarda örgütsel düzeyde uygulama alanı bulmuştur. İşletmeler ve devletler pek çok kurumu olan, çevresi ile dinamik bir etkileşime sahip insan yapımı sistemlerdir. Kurumlar hem kuruluşun hem de bireysel katılımcıların hedeflerini gerçekleştirmek için birlikte çalışan ilişkili parçalar sistemidir. Kurumlarda iç ve dış çevresel faktörlerin entegrasyonu sistemler aracılığı ile gerçekleşmektedir. Sistem teorisinin kurumlarda yönetsel düzeyde uygulanması kurumların geleneksel işlevlerinden planlama, organizasyon ve iletişimle ilgilidir. Bu anlamda kurumlarda sistem kavramı yolu ile yönetim, yöneticinin karmaşık sorunların doğasını tanımasına ve rasyonel düşünce biçimi geliştirmesine yardımcı olmaktadır. Bu kapsamda sistem teorisi temelinde bir sistem yönetiminden bahsetmek mümkündür. Sistem yönetimi karmaşık bir bütün oluşturarak bir araya gelmiş alt sistemler ile birbiriyle ilişkili parçalar ağının net bir görüntüsünü ortaya çıkarmaya odaklanır²⁶⁹. Sistem yönetimi kurumsal yapının bir sistem olarak kurumun hedefleri çerçevesinde alt sistemlerle bağlantılı şekilde oluşturulmasını sağlamaktadır²⁷⁰. Alt sistemler toplam bilgi karar sistemini oluşturan ve hızlı bir değişime tabi dinamik bir çevre sisteminde yer almaktadır. Kurumsal düzeyde alt sistemlerin genel unsurlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür²⁷¹.

- Sistemin bütünündeki ve ortamdaki değişiklikleri ölçmek için tasarlanmış sensör niteliğinde bir alt sistem,

²⁶⁶ Ludwig von Bertalanffy, *General System Theory*, George Braziller, Inc., New York, 1969., s. 39.

²⁶⁷ Kramer, Smit, "a.g.e., s. 33.

²⁶⁸ Bertalanffy, a.g.e., s. 39.

²⁶⁹ Johnson, Kast, Rosenzweig, a.g.m., s. 368-371.

²⁷⁰ Halil Sariaslan, "Sistem Analizinin Temelleri," *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, C. 39, S. 1 (1984), s. 54.

²⁷¹ Johnson, Kast, Rosenzweig, a.g.m., s. 372-373.

- Muhasebe veya veri işleme sistemi gibi bir bilgi işleme alt sistemi,
- Bilgi girişlerini alan ve çıktı iletilerini planlayan bir karar alma alt sistemi,
- Belirli görevleri yerine getirmek için girdileri kullanan bir işleme alt sistemi,
- İşlemenin planlamaya uygun olmasını sağlayan bir kontrol bileşeni,
- Kayıtlar, kılavuzlar, prosedürler, bilgisayar programları gibi bellek ya da bilgi depolama alt sistemi.

Sistem yönetiminde alt sistemlerin unsurları doğrultusunda kurumların amaçlarının daha etkin bir biçimde gerçekleştirilmesi için uygulamada karşılaşılan sorunları çözmek ve daha etkin bir sistem geliştirmek için çeşitli araştırma faaliyetlerinde bulunmak gerekmektedir²⁷². Kurumlar geleneksel yapıları gereği sistem konseptini kullanacak şekilde yapılandırılmamıştır. Kurumların iş yapısının sistem aracılığıyla yönetim çerçevesine uyacak şekilde düzenlenmesinde bazı kurumsal değişiklikler gerekli olabilmektedir. Bu doğrultuda sistem yönetiminde bazı modellemelerle kurumların planlama, iletişim, kontrol gibi özelliklerinin çeşitli yönetim fonksiyonları üzerinde etkisi ortaya konmaktadır²⁷³.

Sistem yönetiminde bir araştırma ve problem çözme yöntemi olarak sistem analizi kullanılmaktadır. Sistem analizi; karar vericilere çeşitli alternatifler arasından tercih yapmalarına yardımcı olan düzenli analitik çalışmalardır²⁷⁴. Sistem analizi maliyet-fayda analizi, maliyet-verim analizi, işlem analizi, hareket araştırması, doğrusal programlama, sistem planlaması gibi kavramlarla eş anlamda kullanılmakla birlikte bunlardan daha geniş anlamlıdır. Sistem analizi bütün analiz faaliyetlerini ve kullanılan tekniklerin tümünü kapsamaktadır²⁷⁵. Sistem analizi yapısında matematiksel işlemler ve ölçmeler olduğu için çoğu zaman matematiksel analiz ile karıştırılmaktadır. Sistem analizinde sorun sadece matematiksel olarak belirli sınırlamalarla amaç fonksiyonuna ulaşmanın koşullarını belirlemek değildir. Özellikle kamu kesimi özelinde önce amaçların ve hedeflerin belirlenmesi söz konusudur. Analizle ilgili sorunlar da bu amaç ve hedeflerin belirlenmesi ile ilişkilidir²⁷⁶.

²⁷² Sarıaslan, a.g.m., s. 54.

²⁷³ Johnson, Kast, Rosenzweig, a.g.m., s. 373.

²⁷⁴ Batırel, a.g.e., s. 224.

²⁷⁵ Gülay Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Yayınları No.150., *Sevinç Matbaası*, Ankara, 1976, s. 98.

²⁷⁶ Batırel, a.g.e., s. 224.

Bir hesaplama şekli olarak sistem analizi nicel yöntemlerin ve temel kuralların bir araya gelmesini temsil etmektedir. Sistem analizinde herhangi bir konuda sorunu çözmek için yapılan ilk şey hedefler ve varsayımlarla çok fazla bilgi sahibi olmadan denemeler yapmaktır. Yeni hedefler tanımlanarak ve yeni varsayımlar yapılarak yeni modeller inşa edilmektedir. Bu doğrultuda olması gereken şeye yaklaşmak için ilk çözüm yolu sürekli olarak değiştirilmektedir. Sonuçta herhangi bir anlamda optimal olmasa bile diğerlerinden daha iyi olan en iyi ikinci çözüm yolu tercih edilmektedir²⁷⁷.

Kamu yönetiminde sistem analizinin amacı mümkün olduğunca basit şekilde ekonomik analiz ve matematiksel modellerin kamu yönetiminde alınan kararlara uygulanmasını sağlamaktır. Ancak kamu yönetiminin kendine özgü sorunları her zaman buna imkân vermediğinden karar alma sürecinde daha basit niceliksel teknikler ile niteliksel bilgilerin kullanımı söz konusudur. Kamu yönetiminde analiz gerektiren sorunların niteliklerine bağlı olarak sistem analizi kapsamında farklı tekniklerin kullanılması gerekebilmektedir²⁷⁸.

Kamu bütçeleme bir çok disiplinin kesişme noktasındadır ve derinlemesine analize açık haldedir. Bütçeleme ile kamu maliyesini çevreleri ile ilişkilendirmek, finansal kaynakların kullanımı ile kuramsal özellikler, kurumsal kısıtlamalar ve olası bütçe sonuçları arasındaki karşılıklı ilişkiler konusunda anlamlı varsayımlara duyulan ihtiyaç geçmişten günümüze devam etmektedir²⁷⁹.

Kamu bütçeleme literatürü üzerine ilk çalışmalar bütçe hazırlama prosedürleri, ödenek taleplerinin sunulması, bütçe belgesinin oluşturulması gibi temel bütçeleme problemleri üzerinde yoğunlaşmıştır. Sistem analizi teknolojisinde yaşanan gelişmelerle birlikte temel bütçeleme problemleri A faaliyeti yerine B faaliyetini gerçekleştirmek için kamu fonlarının tahsisine nasıl karar verilecek sorusuna yönelmiştir. Bütçe yapıcı hiçbir zaman tüm harcama kuruluşlarının taleplerini karşılayacak kadar gelire sahip değildir ve kıt kaynakların alternatif kullanımlarına karar vermek zorundadır. Bu durum kaynak tahsisinde kamu hizmetlerinin göreceli değerlerini daha kesin olarak belirleme ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır²⁸⁰.

²⁷⁷ Aaron Wildavsky, "The Political Economy of Efficiency: Cost-Benefit Analysis, Systems Analysis, and Program Budgeting," *Public Administration Review*, C. 26, S. 4 (Dec., 1966), s. 301.

²⁷⁸ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 91.

²⁷⁹ Naomi Caiden, "Patterns of Budgeting", *Public Administration Review*, C. 38, S. 6 (1978), s. 539.

²⁸⁰ Key, a.g.e., s. 1143.

Bütçeleme reformlarının ilk aşamalarında bile hükümetin amaçlarını ve faaliyetlerini planlamak ve kamu fonları ile hangi kamu hizmetlerinin gerçekleştirileceğine dair güvenilir veriler sağlamak için bir bütçeleme sistemine ihtiyaç duyulmuştur. Bu duruma örnek olarak 1907 yılında ABD New York Belediye Araştırma Bürosu'nun New York Şehri Sağlık Kuruluşu için yayımladığı fonksiyonel hesaplar ve veriler içeren 125 sayfalık bildiri örnek verilebilir²⁸¹.

Bütçeleme sistemleri temelde aynı anlayışın özelden daha genel bir yapı kazanması doğrultusunda gelişim göstermiştir. Bu gelişim süreci içinde bütçeleme sistemleri kapsam ve unsurlarına bağlı olarak kamu kesiminde gelecek yıllara dayalı plan ve programların geliştirilmesi ve bunların bütçeler aracılığıyla uygulamaya konması temelinde ayrı isimler altında ortaya çıkmıştır. Üretilcek kamu mal ve hizmetlerinin türünü ve seviyesini belirleyen bütçeleme sistemleri tarihsel süreçte klasik bütçe yöntemi ve modern bütçeleme sistemleri olarak ikiye ayrılmaktadır. Her toplumun yapısına farklı şekilde uyarlılık gösteren klasik bütçe sistemi uzun bir gelişim süreci içinde belirli ilke ve fonksiyonları gerçekleştirmiş olsa da aksaklıklarının üstünlüklerine kıyasla daha önemli olması yeni bir bütçe sisteminin geliştirilmesini gerekli kılmıştır²⁸². Bu kapsamda ortaya çıkan modern bütçeleme sistemleri ortaya çıktıkları zamanın ihtiyaçları ve koşulları doğrultusunda şekillenmiştir²⁸³. Bütçeleme sistemleri içinde bulunduğu dönemin ihtiyaçlarına bağlı olarak finansal kontrol, planlama ya da yönetsel iyileştirmeler gibi konuları vurgulamıştır. 1920'lerden günümüze bütçeleme sistemlerinde yıllar itibarıyla yaşanan kademeli değişiklikler bütçelemeyi yönetim misyonuna doğru yönlendirmiştir²⁸⁴.

Bütçe sistemleri 1950'lerden beri zaman içinde birçok değişikliğe uğramıştır. Birbirinin tamamlayıcısı ve öncüsü olan bütçe sistemlerinin aralarındaki ayrımların çok net olmaması bütçe sistemlerini tanımlamak konusunda ciddi kısıtlamalar yaratmaktadır. Ülkeler özelinde uygulamada aynı bütçeleme sisteminin çeşitli

²⁸¹ Allen Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", *Public Administration Review*, 1966, s. 244.

²⁸² Nihat Falay, "Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi'nin Genel Eleştirisi", 1974, s. 210-211.

²⁸³ Irene Rubin, "Budgeting for Accountability: Municipal Budgeting for the 1990s," *Public Budgeting and Finance*, C. 16, S. 2 (1996), s. 112.

²⁸⁴ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 244.

varyasyonlarının olabilme ihtimali de sistemlerin ayırt edici özelliklerini ortaya koymayı zorlaştırmaktadır²⁸⁵.

Dünyada bütçeleme sistemleri ile ilgili gelişmelerin başlangıç yeri Amerika Birleşik Devletleri'dir. ABD'de bütçeleme reform hareketlerinin belediye araştırma kuruluşları ve yerel yönetim reformları kapsamında oluşturulan sivil toplum kuruluşları ile başladığı söylenebilir. 1916 yılında ABD'de yerel yönetim sorunları ile sınırlı olmayan yirmi büro vardı. Bunlar arasında New York Bürosu ilk bütçe reformunun başlangıç noktası olmuştur²⁸⁶. Büronun temel amacı harcamaları planlama ve kontrol ihtiyacı ile girdi ve çıktılara eşit önem verecek verimli bir bütçeleme sistemi geliştirmek olmuştur. Bu bağlamda büro kamuoyunun kamu maliyesi hakkında eksiksiz bilgiye sahip olması için bütçeye çeşitli ve ayrıntılı bilgileri dahil etmeyi hedefleyerek bütçelemelerde maliyetlerin sınıflandırmasını teşvik etmiştir²⁸⁷.

20. yüzyılda ABD'de bütçe ile ilgili gerçekleştirilen ilk işlevsel reformlar ABD siyasi sisteminin iki önemli özelliğini; -hesap verilebilirliği ve cevap verilebilirliği yansıtmaktadır. 20. yüzyılın ikinci yarısından sonraki reformlar ise süreç odaklı ve siyaseti kamu bütçesinden çıkarmaya yönelik olarak gerçekleştirilmiştir²⁸⁸. Sistemlere yönelik atılan adımlardan ilki ABD'de 1921 yılında Bütçe ve Muhasebe Kanunu ile idari düzeyde bir bütçe süreci oluşturularak federal hükümetin kontrol yönelimi özelliğinin ortaya konması olmuştur²⁸⁹. Bütçelemelerde kontrol yönelimi ve fonksiyonel muhasebe 1930'lara kadar hüküm sürmüştür. Sonraki süreçte kamu yönetiminin odağı bilimsel yönetimin etkisi ile iş ölçümü, performans standartları, maliyet muhasebesi gibi kavramları bütçeleminin temel araçları haline getirmiştir²⁹⁰. Devamında reform hareketleri kapsamında ABD Hoover Komisyonu'nun tavsiyesi ile Bütçe ve Muhasebe Prosedürleri Yasası 1950 yılında yürürlüğe konmuştur. Bu yasa ile harcamaların kalem bazında kontrolüne odaklanılarak bütçenin yönetim özelliğine yönelimi

²⁸⁵ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 132.

²⁸⁶ Janet M. Kelly, "The Long View: Lasting (and Fleeting) Reforms in Public Budgeting in the Twentieth Century", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, C. 15, S. 2 (2003), s. 310.

²⁸⁷ Paulos Milkias, *PPBS And The Choice of Policy Alternatives*, (Yüksek Lisans Tezi), McGill University, Department of Political Science, 1970, s. 46.

²⁸⁸ Kelly, a.g.e., s. 310.

²⁸⁹ Julia E. Melkers, Katherine G. Willoughby, "Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches", *Public Administration Review*, C. 61, S. 1 (2001), s. 55.

²⁹⁰ Young, a.g.t., s. 41.

gerçekleştirilmiştir. Böylece ABD’de örgütsel, işlevsel ve proje/faaliyet formatlarına dayalı ödenekleri yansıtacak bir performans bütçe sistemi belirlenmiştir.

Kamu mali yönetiminde hükümetlerin görevleri artıkça karşılaşılan yeni sorunlar yeni bütçe sistemlerinin ortaya çıkmasını ya da uygulamada olan bütçe sistemlerinin güçlendirilmesini gerekli kılmıştır. 1960’lı yıllarda performans bütçeleme sisteminin kavramsal çerçevesi bazı iyileştirmelerden geçmiştir. Günümüzde performans bütçe sisteminin çeşitli biçimleri hem endüstriyel hem de gelişmekte olan ülkelerde uygulanmaktadır²⁹¹.

Allen Shick, 1969 tarihli çalışmasında²⁹² klasik bütçeleme yöntemini süreç bütçelemesi ya da politikası olarak değerlendirirken dönemin planlama-programlama bütçeleme sistemi olarak ortaya çıkan yeni bütçeleme modeli üzerinden sistem kavramını açıklamıştır. Klasik bütçelemeye uygulanan süreç politikasının göze çarpan özelliği, pazarlığın söz konusu olduğu kurallardır. Bu doğrultuda karar vericilerinin stratejileri olarak adlandırılan pazarlık kurallarına uyulması ve taleplerin müzakere edilmesi sürecin temelini oluşturmaktadır. Bütçelemeye süreç düzgün çalışıyorsa, sonucun kamunun ve karar vericilerin lehine olacağı varsayımı vardır. Bu durumda, sonuçların açıkça incelenmesine gerek yoktur; kişi, performansını ve arzu edilebilirliğini belirlemek için sürecin kendisini değerlendirebilir. Sistem politikasının olmazsa olmazı ise faaliyetler değil elde edilen sonuçlardır. Sistemlerde politika tahsisleri resmi olarak önceden belirlenmiş sonuçlar veya hedeflerle ilgilidir. Modern bütçeleme sistemlerinde ayırt edici unsur alternatif fırsatların analizidir. Sistem kavramı kapsamında bütçeleme, gelecekteki bir değere ulaşmak için paranın tahsis edilmesi olarak kabul edilir (sonuç veya amaç). Bu yılın bütçesi, sistem açısından o geleceği satın almak için bir taksittir. Harcamaların geleceğe yönelimi nedeniyle, sistemin işlem kuralları çerçevesinde ortaya çıkacak miktardan biraz daha büyük yıllık bütçe kaymalarına neden olması muhtemeldir.

Tezin bu bölümünde bütçe sistemi kavramı kuramsal olarak ele alınarak geçmişten günümüze klasik bütçe uygulamasından modern bütçe sistemlere geçişi gerekli kılan nedenler açıklanacaktır.

²⁹¹ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 352.

²⁹² Schick, “Systems Politics and Systems Budgeting”, s. 138.

B. Bütçe Sistemlerinin Gelişimine Yol Açan Sebepler

Bütçe sistemleri hükümetleri yaptıkları işlerden sorumlu tutmak üzere gelişim göstermiştir. Bu bağlamda bütçe sistemlerinde var olan prosedürler hükümeti genel olarak kamuya açık tutmak, meclise karşı sorumlu tutmak ve astları yöneticilere karşı sorumlu tutmak için geliştirilmiştir²⁹³. İkinci Dünya Savaşından günümüze sistem reformlarının odaklandığı sorunlar; kamu harcama artışları, azalan hesap verilebilirlik, tahsis etkinsizliği, enflasyon ve artan kamu sektörü faaliyetleri olmuştur²⁹⁴.

Bütçe sistemleri ile ilgili reformlar on dokuzuncu yüzyılın başlarında öncelikle daha fazla hesap verilebilirlik için başlatılmıştır. Birleşik Krallık, Fransa ve diğer ülkelerdeki bütçe reform çabaları hesap verilebilirlik için anlamlı ve operasyonel bir çerçeve oluşturmayı amaçlamıştır. Bütçeleme ile ilgili 1920'lerin sorunları İngiltere'de merkezin bütçelemedeki aşırı etkisinden kaynaklanırken, ABD'de bütçeleri formüle etmenin zorluklarından kaynaklanmıştır. Bu bağlamda bütçe reformları Birleşik Krallıkta harcamacı kuruluşlarda, ABD'de ise yürütme organlarında bütçe sorumluluklarının geliştirilerek daha fazla mali yetki devrine odaklanmıştır²⁹⁵. Tarihsel süreçte bütçe sistem reformları etkin olarak ABD'de gerçekleştirildiği için bu başlıkta bütçe sistemlerinin gelişim nedenleri ABD üzerinden açıklanmıştır.

Bütçe sistemleri geliştirmenin amacı kamu mali yönetiminde karar almayı kolaylaştırmak için bütçe oluşturma yöntemlerini düzenlemektir. Bu bağlamda Tiller ABD'de modern bütçe sistemlerinin gelişiminin esaslarını pratik bir dille ifade etmiştir. Tiller'e göre bu esaslar²⁹⁶;

- Bütçelemede girdi tarafından farklı olarak çıktı tarafına ağırlık vermek,
- Vatandaşların hükümetten bekleyecekleri performansın çeşitli amaçları temsil eden programların analizi için bir yapı oluşturmak,
- Performans ölçümü için bir sistem belirlemek,
- Girdi çıktı ilişkilerini dikkate almak,

²⁹³ Robert, D. Lee, Ronald W., Jonhson, Philip Joyce, *Public Budgeting Systems*, 9.b., Jones & Bartlett Publishers, ABD, 2013., s. 21.

²⁹⁴ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 320.

²⁹⁵ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 320.

²⁹⁶ Carl W. Tiller, "Budget Formulation as a Decision-Making Process in the United States Government", *Indian Journal of Public Administration*, C. 15, S. 2 (1969), s. 251.

- Önerilen seçeneklerin her birini kabul etmenin olası sonuçları hakkında alternatifler geliştirmek,
- Hali hazırda devam etmekte olan programın temelinin gözden geçirilerek analizin yanı sıra gelişimsel programları başlatmak,
- Bütçe tahminlerini güvenilir olgusal verilere dayandırmak,
- Bütçe sürecinde yer alanların sorumluluklarını ortaya koymak,
- Yıllık bütçeyi daha uzun bir zaman dilimine yerleştirmek,
- Etkili analiz tekniklerini kullanmaktır.

ABD’nde bütçe sistemlerinin gelişimi tarihsel faktörlerden etkilenmiştir. Allen Schick’e göre ABD’de bütçe sistemlerinin gelişimi tarihsel süreçte mali kontrolden yönetsel kontrole ve son olarak planlama aşamasına evrilmiştir. Bütçe sistemleri ile ilgili reformlarda ilk aşamada harcamaların merkezi kontrolü ile idari istismarlardan korunmak amaçlamıştır. Bu bağlamda kontrol mekanizması harcamaların ayrıntılı sınıflandırması ile sağlanmıştır. İkinci aşamadaki reformlar yönetime yönelik olarak gerçekleştirilerek performans kavramı ile öne çıkmıştır. Üçüncü aşamada bütçeleme sistemleri Keynesyen ekonomi ve yeni sistem analizi teknolojisinin etkisiyle gündeme gelen planlama kavramı üzerinden gelişme göstermiştir²⁹⁷.

ABD’nde var olan yolsuzluk, artan kamu hizmetlerindeki karmaşıklık ve hükümetten beklenen siyasi ve ekonomik talepler 1910-1921 döneminden itibaren bütçe sistemlerinin gelişmesine neden olmuştur. O dönemde bütçelemede mali kontrolün amacı kamu fonlarının belirlenen amaçlar dışında kullanımını önlemektir. 1920-1940 döneminde yönetsel kontrol ile bütçelemede program yönetimine vurgu yapılmıştır. Bütçelemenin işlevlere, faaliyetlere ve projelere dayandırılarak yeniden şekillendirilmesi gerekliliği program bütçelemesini ortaya çıkarmıştır²⁹⁸.

20. yüzyılda Dünya’da ABD ile başlayan bütçe sistemleri ile ilgili reform hareketlerini üç aşamada incelemek mümkündür. Birinci aşamada 1920’den 1930’a kadar bütçe sistemlerinde vurgulanan nokta yeterli bir harcama kontrol sistemi geliştirmek olmuştur. O dönemde planlama ve yönetim değerlendirmesi tamamen eksik

²⁹⁷ Schick, “The Road to PPB: The Stages of Budget Reform”, s. 243.

²⁹⁸ Young, a.g.t. , s. 18.

olmamakla birlikte güvenilir bir harcama hesap sistemi oluşturmak, sistem reformlarında öncelik olarak görülmüştür²⁹⁹. Hem izleme ve kontrol ihtiyacını hem de yönetim kararının kolaylaştırılmasını yansıtan ilk bütçe reformu harcama kalemlerine dayalı bütçeleme olmuştur³⁰⁰. Harcama kalemlerine dayalı bütçeler; maaş, fazla mesai ücreti, ofis malzemeleri vb. harcama kategorilerini listelemiştir. Harcama kalemlerine dayalı bütçelerin kullanımı ve anlaşılması nispeten kolaydır³⁰¹. 1915-1925 döneminde kurulan bütçe sistemlerinde idari etkinlik artırılmakla birlikte yönetsel kontrollerde tarafsızlık sağlanamamıştır³⁰².

Bütçe sistemlerinde ikinci aşama dünya ekonomik buhranından sonra ABD'nin 1933-1938 yıllarında uygulamaya koyduğu ekonomi programları kapsamında gerçekleştirilmiştir³⁰³. Dünya ekonomik bunalımı ekonomideki doğal düzen varsayımının zayıflamasına neden olmuştur. Devletin ekonomiye daha aktif katılım ihtiyacı dönemin kabul edilen bir olgusu haline gelmiştir. Keynesyen ekonomi dikkatleri bütçeleme ve ekonomik durum arasındaki ilişkiye odaklanmıştır. Hükümet faaliyetlerinin ve harcamaların artması bütçeye yeni sorumluluklar yüklemiştir³⁰⁴. Hükümetin bütçesi ile ulusun(milli) bütçesi arasındaki ilişki sorgulanmıştır. Hükümetin toplam harcamalarının büyüme, istihdam, fiyatlar, tüketim, yatırım ve dış ticaret üzerindeki olası etkileri tartışılmaya başlanmıştır. Bu tartışmaların birçoğu alternatif para ve maliye politikaları ile ilişkilendirilmiştir. Çok sayıda ekonomistin kamu kurumlarında önemli pozisyonlarda yer alması ile ekonomi üzerine makro düzeyde yapılan politik ve teorik tartışmalar bütçe sistemlerinde yeni bir devrin başlangıcı olmuştur³⁰⁵. Bütçeleme, ekonomik yönetim ve planlamanın bir aracı haline gelmiştir³⁰⁶. O dönemde yeni bütçe reformu maliyetlerin kontrolü yerine kamu hizmetlerine olan talebe dayanmaktadır³⁰⁷. Bu doğrultuda yapılan reformların performans bütçeleme hareketinden on yıldan daha uzun bir süre sonra zirveye ulaştığı söylenebilir. O

²⁹⁹ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 245.

³⁰⁰ Kelly, a.g.m., s. 313.

³⁰¹ Charlie Tyer and Jennifer Willand, "Public Budgeting in America: A Twentieth Century Retrospective", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, C.9, S.2, s. 190.

³⁰² Milkias, a.g.e., s. 63.

³⁰³ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 245.

³⁰⁴ Milkias, a.g.e., s. 66.

³⁰⁵ Bertram M Gross, "The New Systems Budgeting", *Wiley on Behalf of the American Society for Public Administration*, C. 29, S. 2 (1969), s. 120.

³⁰⁶ Aaron Wildavsky, "A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts", *Public Administration Review*, 1978, s. 502.

³⁰⁷ Kelly, a.g.e., s. 313.

dönemde kamu kurumlarının yönetsel uyum süreci kapsamında gerçekleştirilen ödenek yapısının reformu, yönetim iyileştirme ve iş ölçüm programlarının geliştirilmesi bütçe hazırlığı konularına kurumların odaklanmasında önemli rol oynamıştır.

Bütçe sistemlerinin gelişiminde üçüncü aşamayı Planlama-Programlama-Bütçeleme sisteminin kurumsallaşmasından sonra ele almak mümkündür. Bu aşamanın planlama ve bütçelemeyi ilişkilendirme çabalarından refah ekonomilerinin analitik kriterlerinin ortaya çıktığı döneme kadar sürdüğünü söylemek mümkündür³⁰⁸.

II. BÜTÇE SİSTEMLERİ VE ÖZELLİKLERİ

Bütçe sistemleri toplumsal koşullar doğrultusunda kaynak tahsisine karar vermek için özel ve kamu sektörünün değerleri hakkındaki bilgileri analiz eden bir anlayışla çalışır. Bu bağlamda bütçe sistemleri siyasi aktörleri, ekonomik ve sosyal teorileri, çok sayıda kurumsal yapıyı, birbirine rakip norm ve değerleri içermektedir. Bütçe sistemleri seçim yapmak için bilgilerin düzenlenmesini ve karar verme süreçlerinin yapısını ele almaktadır. Bütçe sistemlerinde bilgi akışları sonucunda ortaya çıkan çıktılar bütçe kararlarını ortaya koymaktadır. Bütçe sistemlerini karakterize etmek için literatürde çeşitli karar verme yaklaşımları kullanılmıştır. Bu yaklaşımlar rasyonellik, artımcılık ve sınırlı rasyonellik olarak karar verme teorileri şeklinde sınıflandırılmaktadır³⁰⁹. Bütçeleme sistemleri ile ilgili reformlar bu karar verme yaklaşımları arasındaki ilişkileri yansıtmaktadır. Bu doğrultuda bütçe sistemleri özelliklerinin anlaşılabilirliği açısından bu yaklaşımları ele almak faydalı olacaktır.

20. yüzyılın ilk yarısında bütçelemede hakim olan paradigma rasyonel-bilimsel bütçelemedir³¹⁰. Bu yaklaşım bütçe yapıcılarının bütçelerini tasarlarırken olası tüm sonuçların dikkate alındığı varsayımına dayanmaktadır. Buradaki rasyonellik karar vericilerin bir sonraki dönemin bütçesini belirlemek için geçmiş kararları kullanmak yerine geleceği düşünecekleri fikrine dayanmaktadır³¹¹.

³⁰⁸ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 245.

³⁰⁹ Lee, Jonhson, Joyce, a.g.e., s. 17-21.

³¹⁰ Christopher G Reddick, "Budgetary Decision Making in the Twentieth Century: Theories and Evidence", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, C.15, S.2 (2003), s. 258.

³¹¹ Reddick, a.g.m., s. 258.

Bütçe lemede rasyonelliğ in diğ er bir gör ünümü denk bütçe kısıtıdır³¹². Bu bağ lamda hükümetler bütçe lemede bir kısıtlamaya tabi ise kalıcı bir açık verme politikası söz konusu olmayacaktır. Bu den bütçe kısıtının hükümetlerin bütçe kararları üzerinde ş aşırtıcı bir etkisi vardır. Kısa vadede bütçe kararları bir fark yaratmazken uzun vadede dengelenir. Uzun vadede bütçe reformları bir ülkenin bütçe aç ığı üzerinde bir miktar etkili olacaktır. Bütçe reformlarının bütçenin seyrini hemen değı ş tirmemesinin sebebi bütçenin zorunlu harcama gibi bileş enlerinin kısa vadede kontrol edilemez olmasından kaynaklanmaktadır. Bununla birlikte performansı düşük bir ekonomide bütçeyi dengelemek için yeterli vergi geliri elde etmek mümkün olmayabilir. Dolayısıyla bütçe kısa vadede değı ş ken değı l uzun vadede değı ş kendir. Bu uzun vadeli yaklaş ım önceki harcama kararlarını gelecek yıl bütçesinin belirleyicisi olarak gören artımcılık yönteminden farklıdır. Rasyonel bütçe karar vericileri geleceğ e odaklıdır. Burada karar vericilerin bilinç li karar vermek için yeterli kaynağ a ve zamana sahip olduğ u varsayımı söz konusudur³¹³.

Rasyonellik teorileri tüm alternatifler hakkında eksiksiz ve mükemmel bilgilerin mevcut ve yönetilebilir olduğ unu varsaymaktadır. Kamu bütçeleme sinin bir açıklaması olarak rasyonellik teorisi yanıltıcıdır. Çünkü bütçeleme kararları üzerinde anlaşımaya varılmış bir hedefe yönelik açık görüş lü bir yaklaş ım yerine, daha karmaş ık ve çok sayıda siyasi aktörün çıkarları bağ lamında ele alınmaktadır³¹⁴.

Artımlı bütçe yaklaş ımı bütçe lemede bir önceki yıl harcama seviyesini ve kaynak dağı lımını bir sonraki yıl için taban olarak kabul etme eğ ilimindedir³¹⁵. Bütçe lemede artımlı model maliye ve vergi politikalarına, zorunlu harcamalara, ekonomik veya çevresel faktörlere daha az önem vermektedir³¹⁶. Bütçe yapıcı yeni bir dizi harcama politikasına karar vermek yerine, analizlerini tabanın üzerindeki ek miktarla ve çeş itli harcama alternatiflerinin marjinal farklılıklarıyla sınırlandırmaktadır³¹⁷.

³¹² Marjorie A. Flavin, James D. Hamilton, "On The Limitations of Gpvernment Brrowing: A Framework for Amprical Testing", *American Economic Rewiew*, C.76,S.4 (1986), s. 808.

³¹³ Reddick, a.g.m., s. 258.

³¹⁴ Lee, Jonhson, Joyce, a.g.e., s. 19.

³¹⁵ Milkias, a.g.e., s. 156.

³¹⁶ Barry Bozeman, Jeffrey D. Straussman, "Shrinking Budgets and the Shrinkage of Budget Theory," *Public Administration Review*, C. 42, S. 6 (1982), s. 510.

³¹⁷ Milkias, a.g.e., s. 156.

Artımlı yaklaşımın en önemli özelliğinden biri de bütçe kararlarının politik olduğu önermesine vurgu yapmasıdır. Bu bağlamda bütçelemeye artımcılık siyasi düşüncelerin, kaynakları ekonomik veya diğer nesnel kriterlere göre tahsiste optimal hesaplamalardan daha ağır bastığını vurgulamaktadır³¹⁸.

Artımlı yaklaşım üst yönetim için bazı sorunlar yaratmaktadır. Bu sorunlar aşağıda yer almaktadır³¹⁹;

- Genellikle bütçeleme talepleri mevcut kaynakları aşmaktadır. Yöneticiler ilk bütçeleme taleplerinin kesileceğini bildiğinden ihtiyaçlarından fazla ödenek talep etmektedir. Artımlı yaklaşım bu durumu daha da güçlendirmektedir.

- Uzun vadeli hedefleri eylem planına dönüştürmede zorluklar yaşanır. Uzun vadeli projeksiyonlar genellikle istek listeleri ve ekonomik tahminlerdir. Genellikle bütçe talebinden kesilen ilk harcama kalemleri yeni projelerdir,

- Kilit sorunlar ve karar alanlarına vurgu yapılmaz,

- Alternatifler tanımlanmaz,

- İş yükleri açıkça tanımlanmadığı ve kurum genelinde öncelikler belirlenmediği için bütçeleri ve faaliyetleri değişen koşullara ayarlama zorlukları yaşanır.

Bütçelemeye karar vermede üçüncü yaklaşım sınırlı rasyonelliklerdir. Bu yaklaşım rasyonellik ve artımlı yaklaşım arasındaki uzlaşmaya dayalıdır. Sınırlı rasyonellik yaklaşımı karar verme sürecinde rasyonellik yaklaşımının varsayımlarındaki eksiklikleri kabul etmektedir. Bu yaklaşıma göre bütçelemeye birçok karar artımlı olmakla birlikte her bir bütçe kararının kapsamlı bir şekilde incelenmesi ve ortaya çıkacak olası sonuçların dikkatlice hesaplanması gerekmektedir³²⁰.

20.yüzyılın ikinci yarısından itibaren bütçeleme sistemleri kamu yönetiminden bağımsız olarak kendi dönüşümleri bağlamında gelişim göstermiştir³²¹. Geleneksel bütçeleme girdilerle ilgilenir, bütçe tabanı kavramını vurgulayan artımlı karar tekniklerini kullanır, ödenekler üzerinde kontrol sağlamak için harcama kalemlerine dayanarak tek bir yıla odaklanır. Örneğin; Performans bütçeleme sistemi hükümetin

³¹⁸ Lee, Jonhson, Joyce, a.g.e., s. 20.

³¹⁹ *Handbook of budgeting*, ed. William R. Lalli., 6.b. , John Wiley & Sons, Inc. Hoboken, New Jersey, s. 678-679.

³²⁰ Lee, Jonhson, Joyce, a.g.e., s. 20-21.

³²¹ Kelly, a.g.e., s. 310.

satın aldığı şeyler yerine yaptığı şeyleri vurgulaması bakımından farklılık göstermektedir. Program bütçeleme sisteminde kilit unsurlar uzun vadeli planlama, kantitatif analiz ve performans analizi olmuştur. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin niteliği bütçe tabanın sadece finansmanındaki artışları değil azalışları da içerecek şekilde yeniden tanımlanması oluşturmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sistemi ise performans bütçeleme sisteminin yeniden doğuşu olmakla birlikte faaliyetler ve çıktılar yerine sonuçlara vurgu yapmaktadır³²².

En ilkel bütçe sistemi de dâhil olmak üzere her bütçe sistemi planlama, yönetim ve kontrol süreçlerinden oluşur. Bütçeleme bağlamında planlama, hedeflerin tanımlanmasını, alternatif eylem yollarının değerlendirilmesini ve seçilen programların yetkilendirilmesini içermektedir. Yönetim, onaylanan hedeflerin belirli proje ve faaliyetlere programlanmasını, onaylanan programları yürütecek organizasyon birimlerinin tasarlanması ile bu birimlerin kaynaklarının tedarikini içermektedir. Bu bağlamda yönetim süreci tüm bütçe döngüsüne yayılmıştır. Kontrol, kurum yetkililerini amirleri tarafından belirlenen politika ve planlara bağlama sürecini ifade etmektedir. Bütçe sistemleri ile ilgili yapılan her reform bütçenin planlama-yönetim-kontrol dengesini bazen yanlışlıkla olsa da genellikle kasıtlı olarak değiştirir³²³.

Modern bütçeleme sistemleri ile kamu mali yönetimde stratejik performans, katma değer sağlayan süreçler ve bilgi yönetimi odaklı bir sistem kurmak hedeflenmiştir³²⁴. Bu kapsamda modern bütçeleme sistemlerinin kaynak tahsis yöntemi değil harcama konusunda karar vermeye yardımcı bir çaba olduğunu söylemek mümkündür. Geçmişten günümüze uygulanmış olan modern bütçeleme sistemleri; rekabetçi talepler arasında kaynakların tahsis edilmesinde rasyonel tercihe olan alternatif sistemlerin etkisini belirlemek için kullanılan sistem analizlerine, kısmi yönetim yerine bütün sürecin yönetimine, takım yaklaşımına ve çok miktarda veriyi işlemek için teknoloji kullanımına vurgu yapmıştır³²⁵.

³²² Tyer, Willand, a.g.m., s. 218.

³²³ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 245.

³²⁴ Bo Göran Ekholm, Jan Wallin, "Is the Annual Budget Really Dead?," *European Accounting Review*, C. 9, S. 4 (2000), s. 519-39.

³²⁵ Melkers, Willoughby, Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches", s. 56.

Modern bütçe sistemleri merkezi olarak kontrol edilen girişimler aracılığıyla kurum yönetimindeki eksikleri önemli ölçüde giderme çabasını temsil etmektedir. Bu bağlamda kurumların yönetim kalitesi bütçeleme sistemi ile amaçlanan kaynak tahsis kararlarının kalitesini artırma amacı ile ilişkilidir³²⁶.

Bütçe sistemleri reformlarının başarısı hükümetlerin yeni bütçe formatlarını, süreçlerini ve sistemlerini doğru kavraması ve bu yenilikleri kurumsallaştırması ile ilişkilidir. Bütçe sistemleri geleneksel bir bakış açısı yerine örgütsel bir bakış açısı ile ele alınmalıdır. Bu bağlamda bütçe reformlarının başarısı hükümetlerin reformu kabul etmesinin yanı sıra bakış açılarını ve davranışlarını değiştirmeye istekli olup olmamalarına da bağlıdır³²⁷.

Modern bütçe sistemlerinde bir reform olarak performans bütçeleme, kamu bütçeleri konusunda daha bilinçli ve daha iyi karar vermeyi teşvik etme potansiyeline sahiptir. Performans bütçeleme ile üretilen bilgiler, kamu kurumlarının önceden belirlenmiş amaç ve hedeflerle daha iyi karşılaştırmalar yapabilmeleri için faaliyetleri ve süreçleri hakkında bilgi edinmelerine yardımcı olur³²⁸.

Bütçe sistemleri zorunlu olarak uygulanan katı veya yerleşik kalıplar değildir. Ancak yıllar içinde anayasal, yasal ve idari mirasları yansıtan bazı temel özellikleri kazanmıştır³²⁹. Allen Shick'e göre bütçeleme sistemleri tarihi gelişimleri ve hizmet etmesi gereken çeşitli işlevleri nedeniyle kolayca kökünden sökülemeyen gelenekler ve uygulamalarla doludur³³⁰. Modern bütçeleme sistemleri ile geleneksel özelliklerin ortadan kalktığı ifade edilebilir ancak uygulamada çok az sayıda ülke tam anlamıyla bunu başarabilmiştir³³¹.

Bütçe sistemlerinin incelemesi yapılmadan önce belirtilmesi gereken husus tarihsel olarak bütçe hazırlık yöntemlerinin başı olan klasik (geleneksel) bütçe anlayışının bir sistem bütünü olmadığı özellikle modern bütçe anlayışlarının içeriğine

³²⁶ Frederick O.R. Hayes, "The Budget and Its Problems", *Journal of Urban Affairs*, C. 2, S. 2 (1980), s. 10.

³²⁷ John P. Forrester, Guy B. Adams, "Budgetary Reform through Organizational Learning: Toward an Organizational Theory of Budgeting", *Administration and Society*, C. 28, S. 4 (1997), s. 472.

³²⁸ Melkers, Willoughby, "Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches", s. 57.

³²⁹ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s.131-132.

³³⁰ Allen Schick, "Death Demise in the of Bureaucracy : Federal," *Public Administration Review*, C. 33, S. 2 (1973), s. 147.

³³¹ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 132.

bakıldığında daha iyi anlaşılmaktadır. Bütçe süreci belli bir yöntemi kapsamalıdır. Doğal olarak mali yapıda yaşanan gelişmelere göre geleneksel anlayıştaki yöntemin basit ve kolay bir yapıya sahip olduğu anlaşılabılır. Geleneksel anlayıştan sonra geliştirilen modern yöntemler ekonomik ve mali anlayıştaki gelişmeleri takiben “sistem” kavramının bu yöntemlerin vazgeçilmezi olmasına neden olmuştur. Dolayısıyla çalışmada modern yöntemler için sistem kavramını kullanarak “modern bütçe sistemleri” olarak ifade etmek diğeri için ise “geleneksel bütçe yöntemi” kavramını kullanmak hem daha önce açıklamaları yapılan sistem konusu dikkate alındığında hem de literatür incelemesi³³² yapıldığında uygun olduğu anlaşılmaktadır.

A. Geleneksel Bütçe Yöntemi ve Özellikleri

Geleneksel bütçe yöntemi bütçeleme yöntemlerinin en ilkel şekli olarak kabul edilmektedir. Geleneksel bütçe yönteminde önemli olan amacın kamu harcamaları miktar ve bileşiminin yasama organı tarafından onaylandığı şekliyle gerçekleşip gerçekleşmediğini denetlemek olduğu, dolayısıyla bu yöntemin denetime yaptığı vurgu ile kamu harcamalarının mali ya da parasal yönden uygunluğunu ortaya koymaya çalıştığı ifade edilir³³³.

1. Geleneksel Bütçe Yönteminin Niteliği

Geleneksel bütçeleme yıllık olarak tekrarlanır ve artımlıdır. Nakit bazında yürütülür ve içeriği malzeme ve ücret sıralaması biçimindedir. Geleneksel bütçe yönteminde bütçe düzeninin değiştirilmesi harcama kategorileri doğrudan faaliyet programları ile ilgili olmadığı için kolaydır³³⁴. Geleneksel bütçe yönteminin geleceğe dönük bir ön yargı oluşturduğunu da söylemek mümkündür. Çünkü karar vericiler seçenekleri önceki yılın bütçesi temelinde görme eğilimindedirler. Bütçeleme, mevcut

³³² Geleneksel bütçe ile ilgili olarak literatürdeki kaynaklar sistem kelimesi ile bu bütçe ismini birlikte kullanmamışlardır. Kullanılanlar ise, geleneksel bütçe yöntemi, geleneksel bütçe usulü, geleneksel bütçe metodu, geleneksel bütçe anlayışı şeklindedir. Yerli literatür için Bkz: Feyzioğlu, a.g.e., s. 115, Sayar, a.g.e., s. 79, Dicle, a.g.e., s. 38. Yabancı literatür için Bkz. Michael Goode, Ali Malik, “Beyond Budgeting: The Way Forward?”, Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS) Vol. 31, No. 2 (December 2011), ss. 207-214., Cardoş Ildikó Réka, Pete Ştefan, Cardoş Vasile Daniel, “Traditional Budgeting Versus Beyond Budgeting: A Literature Review”, Annals of the University of Oradea, Economic Science Series, July 1, 2014, pp.573-582., Andy Neely, Mike Bourne, Chris Adams, Better budgeting or beyond budgeting, Measuring Business Excellence, Vol:7, No:3, 2003, ss.22-28.

³³³ Batirel, a.g.e., s. 213.

³³⁴ Wildavsky, “A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts?”, s. 502-504.

taahhütlerin finanse edilmesi ve bazı yeni taahhütlerin yaratılması olarak değerlendirilir³³⁵. Bütçe oluşturma temelde mevcut harcama kalemindeki küçük değişimlerle sınırlıdır. Bu yılki bütçenin büyüklüğü ve içeriği için belirleyici faktör geçen yılın bütçesidir. Bu kapsamda geleneksel bütçelemeye artımcılık söz konusudur³³⁶.

Tabanı kabul eden ve sadece artışları inceleyen bir bütçeleme süreci şimdiki zamanın geleceğe birkaç küçük farklılıkla aktarılmasına neden olmaktadır³³⁷. Geleneksel bütçenin kapsamlı olmaması bütçe hesaplamalarını kolaylaştırmaktadır³³⁸.

Kamu parası üzerinde kontrol ve kamu otoritesine karşı hesap verilebilirlik bütçenin ilk amaçları arasında yer almaktadır³³⁹. Geleneksel bütçeleme kamu kaynaklarının savurgan olmayacak şekilde kullanımı açısından yasal hesap verilebilirlik amacına hizmet etmektedir³⁴⁰.

Geleneksel bütçe kamu hizmetlerinin önceliğinin, verimliliğinin ve hizmet planlamasının gerçekleştirilmesine izin vermemektedir. Bu bütçe yönteminde ödenekleri veren yasama organı kamu kesimine aktarılan fonların tahsis edildikleri harcama kalemlerinde kullanılıp kullanılmadığını kontrol etmektedir³⁴¹.

Geleneksel bütçeleme karar alma mekanizmalarını içermemekle birlikte karar almayı da engellemektedir. Karar alma açısından tarafsızlığı çeşitli politikaların harcamalar aracılığı ile gerçekleştirebilmesini sağlamaktadır³⁴².

2. Geleneksel Bütçe Yönteminde Sınıflandırma

Bütçe verileri sınıflandırma yoluyla önem dereceleri anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir yapılabilecek şekilde düzenlenmektedir. Sınıflandırma bir anlamda gözlemdir ve hükümet faaliyetlerinde analiz ve öngörü için temel bilgilerin

³³⁵ Schick, "Systems Politics and Systems Budgeting", s. 138.

³³⁶ Robert C. Turner, "The Politics of the Budgetary Process by Aaron Wildavsky", *The Accounting Review*, C. 41, S. 4 (1966), s. 830.

³³⁷ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 255.

³³⁸ Wildavsky, "A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts?", s. 508.

³³⁹ Wildavsky, "A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts?", s. 501.

³⁴⁰ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 35.

³⁴¹ Batirel, a.g.e., s. 214.

³⁴² Wildavsky, "A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts?", s. 508.

yapılandırılmasını sağlar³⁴³. Harcamaların sınıflandırılması politika oluşturma ve kaynakların sektörler arası dağılımının ölçülmesi için önem az eder. Bütçeleme yaklaşımları harcama sınıflandırma sisteminin organizasyonunu belirler. Harcamaların politika oluşturma, raporlama ve bütçe yönetimi gibi farklı amaçlar için farklı şekillerde sınıflandırılması gerekebilir³⁴⁴. Geleneksel bütçede bütçe verilerini sınıflandırma şekilleri harcama kalemleri sınıflandırması, ekonomik sınıflandırma ve örgütsel sınıflandırmadır.

Geleneksel olarak devlet bütçeleri harcama kalemleri sınıflandırmasına göre hazırlanır, gözden geçirilir, kabul edilir ve yürütülür. Harcama kalemleri sınıflandırması öncelikli olarak denetim ve hesap verilebilirlik adına geliştirilmiştir. Bu sınıflandırma şekli ayrıntılı olarak belirtilen personel, ofis malzemeleri gibi satın alınan veya kiralanan girdi türlerine dayanmaktadır³⁴⁵. Bu yönüyle geleneksel bütçe yöntemine harcama kalemleri bütçesi adı da verilmektedir. Harcama kalemleri kamu hizmetinin üretiminde kullanılan girdilerle ifade edilmektedir.

Geleneksel bütçe yönteminde sınıflandırma yapılırken belirli bir kamu idaresinin harcamaları cari, yatırım ve transfer harcamaları olarak ayrılabilir. Bu sınıflandırma ekonomik sınıflandırmadır. Bu üç harcama türünün alt bölümlerinde de kapsamına giren harcama kalemleri gösterilmektedir. Bu sınıflandırmada yasama organının yürütme organını denetim için gerçekleştirdiği nitelik sınırlaması bölümü, harcama kalemleri genel başlıkları, maddeler de harcama kalemlerinin alt başlıklarını oluşturmaktadır³⁴⁶.

Geleneksel bütçe yönteminde ağırlıklı olarak harcama kalemlerine göre sınıflandırma kullanılmakla birlikte yöntemin kullandığı diğer bir sınıflandırma şekli de örgütsel sınıflandırmadır. Bu sınıflandırmada temel ilke kamu harcamalarının bakanlıklar, daireler ve bunların örgütsel birimlerine göre gruplandırılmasıdır. Yani kamu harcamaları idari teşkilata göre bölünmektedir³⁴⁷.

³⁴³ Jesse Burkhead, *Government Budgeting*, Sixth Printing, John Wiley and Sons, Inc., New York, 1962., s. 110.

³⁴⁴ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 121.

³⁴⁵ Jesse Burkhead, Jerry Miner, *Public Expenditures*, Published by Palgrave Macmillan, London, 1971, s. 175.

³⁴⁶ Batrel, a.g.e., s. 214-215.

³⁴⁷ Şerafettin Aksoy, *Kamu Bütçesi*, Filiz Kitapevi, İstanbul, 1993, s. 64.

Geleneksel bütçe yöntemine göre hazırlanan bütçe belgesinin şekline birinci bölümde yer verilmişti. Bu şekle göre bu yöntem ile hazırlanan bütçe belgesinin şekli basit ve sadece harcama kalemlerine göre ödeneklerin gösterildiği bir yapıdadır.

3. Geleneksel Bütçe Yönteminin Aksaklıkları

Wildavsky'e göre geleneksel bütçe uygulaması mantığın değil tarihin bir ürünüdür. Bu yöntemin amaçları ve prosedürleri zaman içinde uygulamada çeşitli sebeplerle meydana gelen aksaklıklardan etkilenmiştir. Bu sebeple geleneksel bütçeleme zayıf ve eksik yönleri vardır³⁴⁸. Geleneksel bütçenin bu yönlerini aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

- Geleneksel bütçelemede hükümetlerin yaptıkları harcamalar sonucunda elde edilen yararlar ve hükümet programlarının fayda maliyet ilişkileri üzerinde durulmamaktadır. Bu sistem hükümetin neleri satın aldığını ve bunlara ne kadar harcama yaptığını saptamaktadır. Geleneksel bütçe amaca önem vermemektedir. Kamu giderlerinin saptanmasında geleneksel ve siyasi faktörler rol oynamaktadır³⁴⁹.

- Geleneksel bütçelemede daha çok üretim faaliyetleri üzerinde durulduğu için hizmetler sonucu elde edilen ürünler ihmal edilmektedir³⁵⁰.

- Geleneksel bütçe anlayışı genel olarak kamu kaynakların farklı harcama nesneleri arasında paylaşılması sorunuyla ilgilenmez. Bu açıdan kaynak dağılımında etkinlik sağlaması beklenemez³⁵¹.

- Geleneksel bütçe yönteminde bütçenin genellik, yıllık, tahsis etmeme ilkeleri çok katı şekilde yorumlanmaktadır. Bu sebeple günümüzde ortaya çıkan iktisadi ve sosyal gelişmelerin ortaya çıkaracağı ihtiyaçları karşılayacak yapı ve esneklikten uzaktır³⁵².

³⁴⁸ Wildavsky, "A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts", s. 501.

³⁴⁹ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 50.

³⁵⁰ Aksoy, a.g.e., s. 72.

³⁵¹ Key, "The Lack of a Budgetary Theory", s. 1139.

³⁵² Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 34.

- Geleneksel bütçe geriye dönük bütçelerle ödenek miktarlarına karar vermeye çalışır. Bütçe hazırlamada analiz teknikleri kullanılmamaktadır. Bu tekniklerin eksikliği bilgi toplama ve raporlama sistemlerinin gelişimini de engellemektedir³⁵³.

- Geleneksel bütçede yıllık olmanın bir sonucu olarak bütçeler kısa vadeli olarak hazırlanmaktadır. Bütçeler sadece belirli idari faaliyetler için geçerlidir. Özellikle uzun dönemli hizmetler ve birkaç yılı kapsayan projeler için yetersizdir³⁵⁴.

- Geleneksel bütçe ile kamu harcamalarını mali ya da parasal yönden denetlenmesi amaçlanmaktadır. Bu nedenle kamu hizmetlerinin önceliğinin, verimliliğinin ve hizmet planlamasının geleneksel bütçe ile gerçekleştirilmesi mümkün değildir³⁵⁵.

- Katı prensiplere dayanıyor olmasına rağmen geleneksel bütçede sağlık, temizlik ve sulama gibi bazı hizmetlerin yarı bağımsız idarelere bırakılması bazı faaliyet, teşebbüs ve kaynakların genel bütçe dışında kalmasına yol açmakta ve bu durum bütçenin birlik ve genellik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir³⁵⁶.

- Geleneksel bütçede harcama kalemleri sıralandığı için her mali yıl her harcama kaleminin artması gerektiği düşüncesiyle hareket edilmektedir. Bu nedenle harcamalar sürekli artış gösterme eğilimindedir. Bir hizmetin azalması ya da ortadan kalkması söz konusu olmamaktadır³⁵⁷.

- Geleneksel bütçe uygulamasında bütçe sadece devletin gelir ve harcamalarını gösteren ve gelirlerin toplanması ile harcamaların yapılmasını izin veren hukuki bir belge olarak kabul edilmektedir. Bu durum bütçenin mali fonksiyonuna ağırlık verilmesine neden olmaktadır. Bütçenin mali fonksiyonunun yasal denetim mekanizmasını da beraberinde getirmesi bütçenin kanunilik ilkesinin verimlilik ve iktisadilik ilkelerine göre üstünlük kazanmasına neden olmaktadır³⁵⁸.

- Geleneksel bütçe yönteminde bütçe uygulamasında ayrıntılar üzerinde gereksiz şekilde durularak çalışma zamanının büyük kısmı şekle bağlı kontrollere ayrılmaktadır. Buna karşılık bir programın bütününe ilgilendiren sorunların çözümüne karşı genel bir

³⁵³ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 51.

³⁵⁴ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 31.

³⁵⁵ Batirel, a.g.e., s. 213.

³⁵⁶ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 35.

³⁵⁷ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 51.

³⁵⁸ Aksoy, a.g.e., s. 72.

ilgisizlik söz konusudur. Bu durum yapılan hizmetler hakkında bilgi edinme, haberleşme sisteminde eksikliklere neden olarak idari birimler arasında işbirliğini aksatmaktadır³⁵⁹.

Geleneksel bütçe yönteminin içeriğinden de anlaşılacağı üzere bütçe süreci olarak konuya daha geniş bakıldığında bütçe yönetimi kavramının bu yöntem açısından kolay bir işleyişe sahip olduğu anlaşılmaktadır. Diğer bir deyişle bir sonraki başlıkta ele alınan bütçe sistemlerinin içeriği de dikkate alındığında, bütçe yönetimi kavramının geleneksel bütçede gerek bütçe hazırlanırken gerekse bütçe uygulandığında yöneticiler açısından onları fazla zorlayacak şekilde kullanılmadığı söylenebilir.

B. Performans Bütçe Sistemi ve Özellikleri

Modern bütçe sistemlerinden ilki olan performans bütçe sistemi klasik bütçe sisteminin aksaklıklarını ve eksiklerini gidermek üzere uygulanmıştır. Performans bütçe kamu yönetiminde eldeki kaynaklarla en yüksek düzeyde kamu hizmeti çıktısının nasıl elde edilebileceğini gösteren bir bütçeleme sistemidir. Performans bütçe sistemi zamansal olarak geleneksel bütçe ile program bütçe sistemi arasında yer almaktadır³⁶⁰.

1. Performans Bütçe Sisteminin Gelişimi ve Tanımı

Performans bütçeleme sisteminin özü piyasa disiplinine eşdeğer bir kamu sektörü kurma girişimidir. Bu kapsamda sistem, özel sektörde olduğu gibi yöneticilerin yönetmesine izin vererek performans ölçümü için uygun ölçülerin geliştirilmesi ile kamu mali yönetiminde var olan sorunların azalacağı düşüncesine dayanmaktadır³⁶¹. Performans bütçeleme sisteminde amaç bütçelemeye kaynaklarla çıktıları ilişkilendirerek odak noktasını devletin girdilerinden işlevlerine, faaliyetlerine ve başarılarına kaydırmak olmuştur³⁶². Performans bütçe sistemi reformunun temel sloganları verimlilik ve etkinliktir³⁶³. Bu kapsamda performans bütçe iş bütçesi, çıktı bütçesi, icraat bütçesi gibi adlarla da anılmaktadır. Performans bütçe kamu yönetimi

³⁵⁹ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 37.

³⁶⁰ Aksoy, a.g.e., s. 74.

³⁶¹ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 322.

³⁶² Marc Robinson, "Performance Budgeting," *The International Handbook of Public Financial Management*, C. 14, S. 5 (2001), s. 377.

³⁶³ Gross, a.g.m., s. 119.

tarafından mali yıl için ayrılmış ödeneklerle amaçlara ulaşmak için bir sınıflandırmanın yapılmasıdır³⁶⁴.

Performans bütçeleme fikrine tarihsel süreçte New York belediye bütçelerinde I. Dünya Savaşı yıllarından rastlanmaktadır³⁶⁵. Fakat performans bütçe ile ilgili ilk uygulamalar maliyet hesaplarının yapılmasındaki güçlükler, istatistiki bilgilerin yetersizliği kavram ve teknik yeniliği gibi nedenlerle terk edilmiştir³⁶⁶. Bununla birlikte Performans bütçeleme kavramı ve teknikleri ABD’de 1950’lerden itibaren Hoover Komisyonu çalışmaları ve raporlarıyla gelişim göstermiştir. Sistemin çerçevesi devlet işlerinin program ve faaliyet sınıflandırılması, performans ölçümü ve performans raporlaması kapsamında oluşturulmuştur. Bu bağlamda performans bütçeleme sistemi her kurum için görevlerin ve çalışma planının hesap verilebilirliğini sağlayacak şekilde yapılandırılmıştır. Maliyet muhasebesi ve bilimsel yönetim yaklaşımında türetilen performans ölçümü; insan gücünün ve diğer üretim faktörlerinin kullanımı, maliyetleri, etkililiği ve süreçte elde edilen başarılar için temel sağlamıştır. Performans bütçeleme sisteminde program tanımları harcamaları desteklemek amacıyla verimlilik ölçümleri, iş yükü verileri ve amaçlanan hedefler veya başarılarla yapılmaktadır³⁶⁷. Performans bütçelemesi geleneksel harcama kalemlerine dayalı bütçeleme programlar ve hükümet işlevleri hakkında bilgi eksikliğinin eleştirisinin üstesinden gelmek için hangi çalışmanın, hangi maliyetle ve hangi sonuçlarla gerçekleştirileceğini tespit etmeye çalışmıştır. Bu doğrultuda performans bütçe sisteminde bütçe belgesi harcama nesnesi ve organizasyon birimi yerine kurumun işlev ve hedefleri kapsamında düzenlenmektedir³⁶⁸.

Performans bütçe sisteminin kabul edilmiş net bir tanımını vermek güçtür. Ancak performans bütçenin nitelikleri doğrultusunda tanımlanması mümkündür. Performans bütçe sisteminde hükümetin ne satın aldığı değil ne yaptığı ve neyi başardığı üzerinde önemle durulmaktadır. Dikkatleri amaçlara ulaşmak için kullanılan araçlardan amaçlara yönlendirmektedir. Belirli girdilerden hükümetin ne kazandığı veya

³⁶⁴ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 58.

³⁶⁵ Carole D. Pettijohn, *Structural Budget Reform: The Effect on Resource Allocation by Legislative Decision-Making Bodies*, (Doktora Tezi), Florida State University, College of Social Science, 1996, s. 1.

³⁶⁶ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 54.

³⁶⁷ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 322.

³⁶⁸ Pettijohn, a.g.e., s. 26.

ne gibi faydalar sağladığı önem kazanır. Belirli amaçlara hizmet eden giderler aynı program içinde toplanarak her programın maliyet ve faydası ortaya konmaktadır. Performans bütçeleme sisteminde önemli olan personele ödenecek maaş, kullanılacak makine veya malzeme yerine bunlar için yapılan masraflarla elde edilecek sonuçlardır. Sonuçların hesaplanmasında ve tahminlerin olabildiğince kesin olarak gerçekleştirilmesinde çeşitli analiz tekniklerinden yararlanılır³⁶⁹.

2. Performans Bütçe Sisteminin Niteliği

Performans bütçeleme sistemi teknik ifadesinde belirli çıktılar tanımlanarak çıktı hacminin sayısal göstergeleri ile verimlilik ve maliyet muhasebesi kavramları kullanılmıştır³⁷⁰. Performans bütçe sisteminde bütçe süreci maliyetle ilgili hususları performansla ilişkilendirmenin ve maliyet ile performans konusunda sorumluluk almanın bir yoludur³⁷¹. Performans bütçelemesi hükümetlerin satın aldığı şeyler yerine yaptığı şeyleri vurgular. Bu sebeple sistem dikkati başarı araçlarından çok başarıya yöneltmektedir³⁷². Performans bütçe sisteminde farklı programlar sayılabilir veya ölçülebilir hale getirilmeye çalışılmaktadır. Programların başında ve sonunda aynı teknik ölçüler kullanılarak elde edilen nicel sonuçlar değerlendirilmektedir. Bu karşılaştırma ve değerlendirmenin yapılabilmesi için raporlama ve maliyet muhasebesi sistemlerinin geliştirilmiş olmasına ihtiyaç vardır³⁷³.

Performans bütçeleme sisteminde bütçeleme bir yönetim aracı, bütçe ise bir iş ya da çalışma planı olarak nitelendirilmektedir. Performans bütçe sisteminden beklenen amacın gerçekleştirilebilmesi için bütçede yapılan harcamalar fonksiyonel olarak sınıflandırılır ve hizmet maliyeti ile hizmet miktarı arasında ilişki kurulur. Bu sayede bir hizmeti gerçekleştirmekten sorumlu olan birimin yöneticilik başarısı ölçülebilir³⁷⁴.

Performans bütçeleme sistemi gibi bütçe reformları da bütçe kararlarının alınma şeklini değiştirmeyi amaçlamaktadır. Bir reform olarak, performans bütçeleme sistemi, kamu adına daha bilinçli ve daha iyi karar vermeyi teşvik etme potansiyeline sahiptir.

³⁶⁹ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 55.

³⁷⁰ Gross, a.g.m., s. 119.

³⁷¹ Lewis Friedmen, "Performance Budgeting in American Cities", *Public Productivity Review*, C. 3, S. 4 (1979), s. 50.

³⁷² Tyler and Willand, "Public Budgeting in America: A Twentieth Century Retrospective", s. 190.

³⁷³ Aksoy Ş., *Kamu Bütçesi*, a.g.e., s. 74.

³⁷⁴ Batirel, a.g.e., s. 219.

Çoğu devlet kurumu, sorumluluklarının niteliği ve kapsamı hakkında veri ve kanıt taleplerinin, toplanan özet veriler veya “etkinlik düzeyi” önlemleriyle sınırlandırıldığı ortamlarda çalışmaya ve raporlamaya alışmıştır. Performans ölçümü ve hedef belirleme etkinlikleri birçok kurum için yenidir. Kurumlarda performans bütçelemesi ve buna bağlı performans ölçümü faaliyetleri için yasama ve yürütme desteği çok önemlidir. Başarılı bir uygulama için belirli kaynaklar gereklidir. Performans ölçümü genellikle yeni organizasyonel değerler, görevler ve işletme gereklilikleri benimsemeyi içerir. Bu örgüt kültürlerinin değişmesi gerektiği anlamına gelir³⁷⁵.

Performans bütçeleme sisteminin amacı kamu yönetiminde verimliliği artırmaktır. Sistem bunu belirli kamu fonları ile hedeflerin en iyi şekilde gerçekleştirilmesi aracılığı ile sağlamaktadır³⁷⁶.

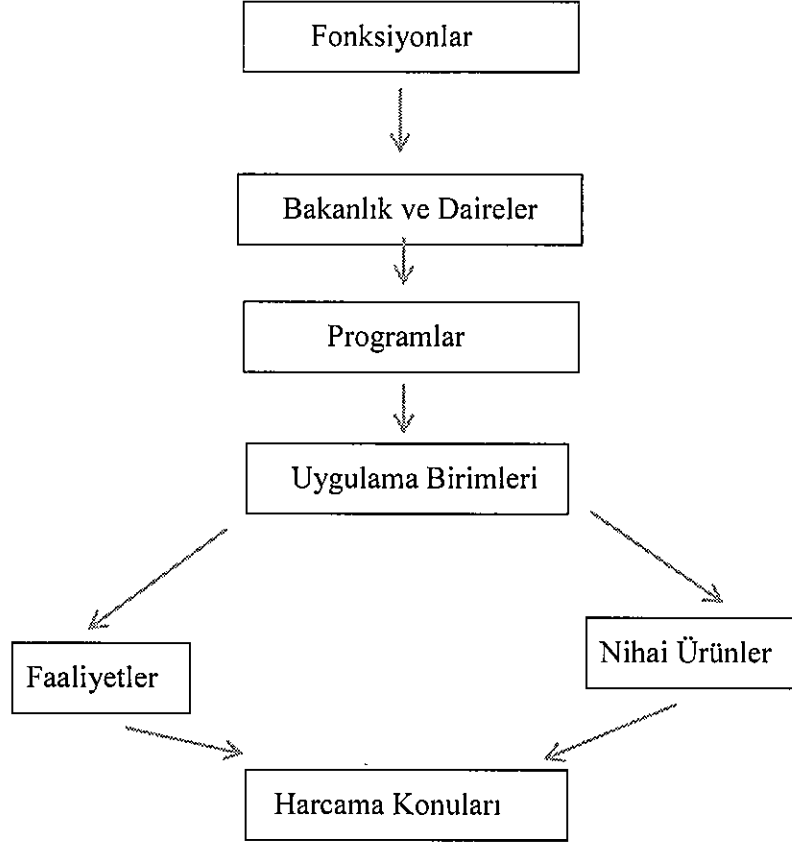
Performans bütçe sisteminin iki temel unsuru vardır. Birincisi fonksiyonel yani hizmete göre sınıflandırmadır. İkinci unsur ise hizmet maliyet ilişkisidir. Performans bütçeleme sisteminde bir programın tasnifi bir performans tasnifinden daha kapsamlıdır. Her program bir grup örgüt veya organizasyona ilişkin uygulama birimini kapsamaktadır³⁷⁷. Şekil 3’de performans bütçe sisteminin sınıflandırması yer almaktadır.

³⁷⁵ Melkers, Willoughby, “Budgeters’ Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches”, s. 62.

³⁷⁶ Gross, a.g.m., s. 113–37.

³⁷⁷ Aksoy, a.g.e., s. 76.

Şekil 3: Performans Bütçelemede Sınıflandırma



Kaynak: Jesse Burkhead, Government Budgeting, Sixth Printing, John Wiley and Sons, Inc., New York, 1962, s. 148.

Performans bütçe sisteminde kamu kuruluşlarının yaptıkları hizmetler ana ayırım başlıklarını harcama kalemleri de alt başlıkları oluşturmaktadır. Bu sayede belirli bir kurumun yaptığı ölçülebilir hizmetler altında bu hizmetlerin harcama kalemleri toplanmış olmaktadır. Yasama organının nitelik sınırlamasını sağlayan bölümleri hizmet kategorileridir. Harcama kalemleri de maddeleri oluşturur³⁷⁸.

Performans sınıflandırması detaylı faaliyetlerin kazançlarının ve maliyetlerini ölçmeye çalışarak programların uygulanmasını geliştirmektedir. Hükümetin satın aldığı şeyler ile kamu faaliyetlerindeki başarıları arasında ilişki kurmaktadır³⁷⁹. Performans bütçe sistemi sınıflandırılması ile bütçe yalnızca geçmiş ödemelerin, mevcut

³⁷⁸ Batirel, a.g.e., s. 219.

³⁷⁹ Burkhead, *Government Budgeting*, s. 140.

harcamaların ve gelecekteki satın alımların bir dokümantasyonundan daha fazlasını sunmaktadır. Bütçe, ödeneklerin gerçekte ne için kullanıldığını ve mevcut kaynaklarla ne tür çalışmalar yapıldığını ortaya koyabilmektedir³⁸⁰.

3. Performans Bütçe Sisteminin Aksaklıkları

Performans bütçeleme sistemi uygulandığı dönemde başarılı olamamıştır. Performans bütçeleme sisteminin başlıca amaçlarından olan bütçenin hazırlanması ve yürütülmesi sırasında iş ve maliyet önlemlerinin alınarak, bütçeler oluşturulurken belirlenen maliyet ve üretim hedeflerinin gerçek performansla karşılaştırılması birkaç istisna dışında uygulamada gerçekleştirilememiştir³⁸¹.

Performans bütçe sistemini uygulayan ülkeler çoğu zaman bu sistemi iktisadi planlamanın bir alternatifi olarak görmüşlerdir. Oysaki iktisadi planlamaya göre bu bütçeler daha kısa dönemli ve dar kapsamlıdır³⁸².

Performans bütçeleme sistemi devlet faaliyetlerinin programlara sınıflandırılmasını, maliyetlerin ve verimliliğin ölçülmesi ile kurumların belirli sorumlulukları almasını gerektirmiştir. Özellikle kamu sektöründe verimliliğin ölçümü zor olmuştur. Sistemin uygulamada karşılaştığı diğer bir sorun kamu hizmetlerinin niteliksel farklılıklarını yeterince ortaya koyamaması ve maliyet hesaplamalarındaki karmaşıklıklar olmuştur³⁸³.

Performans bütçe sistemi geleneksel bütçe yöntemi gibi yıllık olarak hazırlanmaktadır. Bu durumda sistemin uzun vadeli planlama ve görüşlerle uyumlaştırılması mümkün değildir³⁸⁴.

C. Program Bütçe Sistemi ve Özellikleri

Program bütçe sistemi performans bütçe sisteminin bir uzantısı ve geliştirilmiş bir şekli iken planlama-programlama bütçe sisteminin ortaya çıkışında da yardımcı bir araç olarak değerlendirilmektedir. Bu sebeple program bütçe sisteminin her iki bütçe sistemi ile aynı anlamda veya onların yerine kullanılabildiği görülmektedir. Aynı

³⁸⁰ Friedman, a.g.m., s. 53.

³⁸¹ Schick, "Death Demise in the of Bureaucracy : Federal", s. 153.

³⁸² Aksoy, a.g.e., s. 78.

³⁸³ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 322.

³⁸⁴ Aksoy, a.g.e., s. 77.

zamanda planlama-programlama bütçe sisteminin geliştirilmediği dönemlerde uygulamada program ve performans bütçe adı altında kullanılmıştır³⁸⁵. Bu sebeple literatürde program bütçe sistemi kavram ve kapsam karışıklığı içinde ele alınmaktadır. Bazı kaynaklar program bütçe sistemini performans ve planlama-programlama bütçe sistemleri içinde ele almakta iken bazı kaynaklarda ayrı bir bütçeleme sistemi olarak anlatılmaktadır. Bütçe sistemlerinin birbirinin devamı ve hazırlayıcısı olduğunu düşündüğümüzde modern bütçe sistemlerinden program bütçe sistemini de detaylı olarak anlatmak faydalı olacaktır.

1. Program Bütçe Sisteminin Gelişimi ve Tanımı

Program bütçe sistemi çalışmaları program sınıflandırması ve maliyet bazında formüle edilen ve yönetilen bir bütçe için 1955'te ABD'de II. Hoover Komisyonu önerileri üzerine başlatılmıştır. Hoover Komisyonu performans ve program terimlerinin birbirinin yerine geçebilir olarak değerlendirmekle birlikte program bütçesi kullanımını tercih etmiştir. Uygulama bağlamında program bütçelemesi büyük ölçüde performans bütçenin özelliklerini taşımaktadır. Kavramsal olarak ise program bütçe sistemi bütçenin sınıflandırmasına daha fazla vurgu yapmıştır³⁸⁶. Program bütçe sistemi hareketinin ardındaki fikir devlet kurumlarının kullandıkları girdilerle ne yapmak istediklerini bilmesi gerekliliğine dayanmaktadır. Böyle bir bilgi elde edildiğinde işlevleri, faaliyetleri veya projeleri gerçekleştirmenin maliyetleri ortaya konabilecektir³⁸⁷. Program bütçe çalışmaları ABD dışında Birleşmiş Milletler bünyesinde kalkınmakta olan ülkelerde de yapılmıştır. Fakat kalkınmakta olan Asya ve Uzak Doğu ülkelerin program bütçe sistemi hizmet programlarının sınıflandırmasıyla sınırlı kalarak kısmen uygulanmıştır³⁸⁸.

Program bütçe sistemi önceki bütçe sistemlerinin rasyonel kaynak dağılımına sağladığı yararlar ek olarak bütçenin stratejik planlama aracı olma işlevini de gerçekleştirmektedir³⁸⁹. Bir kurum için program bütçe hedeflerini belirleme ve tanımlama ile kurumun faaliyetlerini her bir hedefle ilişkili olacak şekilde programlara

³⁸⁵ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 55.

³⁸⁶ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 324.

³⁸⁷ Gross, a.g.m., s. 119.

³⁸⁸ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 56.

³⁸⁹ Aksoy, a.g.e., s. 79.

gruplandırma ile başlamaktadır³⁹⁰. Program bütçe kamu yönetimi tarafından gerçekleştirilmesi gereken görevlerin mali yılda hedeflenen amaçlar doğrultusunda fonksiyonel sınıflandırmasıdır³⁹¹. Program bütçe sistemi ile çeşitli kamu hizmetleri öncelik sırasına göre değerlendirilir, belirli kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi ve hazırlanan planın uygulanması için alternatif hizmet programlarının nicel analiz teknikleri ile karşılaştırılması yapılmaktadır³⁹².

2. Program Bütçe Sisteminin Niteliği

Program bütçe sistemi hizmet ve çıktıları esas almaktadır. Bu doğrultuda ideal program bütçenin girdi ve ara ürünler yerine nihai çıktıları belirten göstergeleri sağlaması gerekmektedir. Bu durumda yapılacak hizmetler ön planda yer almaktadır. Buna karşılık idari birimler ve örgüt bütçeleri kısmen ikinci planda kalmaktadır. Böylece sistem hizmet ve ürünlerin belirli göstergelerle ölçülmelerini gerektirir ve gerektiğinde kaynakların programlar arasında aktarılması mümkün olmaktadır³⁹³. Program bütçe sistemi üç temel özelliğe sahiptir. Bu özellikler aşağıda yer almaktadır³⁹⁴;

- Programların temel bir politika hedefiyle ilişkili olduğu bir sınıflandırma sistemi,

- Hedefe ulaşmak için etkili ve verimli yollar sağlayan program analizi,

- Sınıflandırma ve program analizinin tamamlayıcısı olarak yıllık bütçe döngüsü.

Program bütçe sisteminin ana unsurlarını hedefler, programlar, kaynaklar ve verimlilik kavramları oluşturmaktadır³⁹⁵. Program bütçe kamu kesiminde kaynak dağılımı kararlarında çeşitli alternatifler arasında rasyonel seçim yapma olanağı sağlar³⁹⁶.

³⁹⁰ David Novick, "Long-Range Planning through Program Budgeting", *Business Horizons*, C. 12, S. 1 (1969), s. 4.

³⁹¹ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 58.

³⁹² Aksoy, a.g.e., s. 79.

³⁹³ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 81-82.

³⁹⁴ A. Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 325.

³⁹⁵ Novick, a.g.m., s. 3-4.

³⁹⁶ Aksoy, a.g.e., s. 79.

Program bütçe sisteminin temel amacı önerilen kamu hedeflerine ulaşmanın alternatif yollarının maliyet ve faydaları hakkında verilere ve seçilen hedeflere etkin bir şekilde ulaşılabilmesi için çıktı ölçümünün gerçekleştirilmesidir³⁹⁷

Program bütçe sisteminde program yapısının kurulması ve program analizlerinin yapılabilmesi için kamu kesiminde yer alan üretici birimlerin amaçlarının, nihai ürünlerinin ve kullandıkları üretim faktörlerinin belirlenmesi gerekmektedir³⁹⁸.

Program bütçe sistemi devlet fonksiyonlarını gerçekleştirilen hizmet açısından sınıflandırmaktadır. Program bütçe sistemi ile devlet hizmetleri özel bir sınıflandırmaya bağlanarak hükümetin ne satın aldığı, ne kadar satın aldığı meseleleri yerine ne yaptığı, ne başardığı, hangi amaca ulaştığı üzerinde durmaktadır³⁹⁹. Program bütçeleme sistemi devlet faaliyetlerinin kapsamlı amaçlarla sınıflandırılmasına, program ilişkilerinin daha iyi izlenmesine ve koordinasyon mekanizmalarına duyulan ihtiyacın tespitine olanak sağlayabilmektedir⁴⁰⁰.

Program bütçe sisteminde ilk önce devletin üstlendiği fonksiyonlar belirtilir ve bu fonksiyonun yerine getirilmesi bir plana bağlanır. Planın uygulama aşaması da sistemdeki bütçede yer alacak programlar aracılığı ile sağlanmaktadır. Sonrasında programlar alt programlara ve alt programlarda faaliyet veya yatırım projeleri şeklinde asıl hizmetlere bölünerek ödenek verilmektedir⁴⁰¹.

3. Program Bütçe Sisteminin Üstünlükleri ve Aksaklıkları

Program bütçe sistemi bütçe kararlarının kalitesinin iyileştirilmesine önemli katkılar sağlayabilmektedir. Merkezi yönetim karar süreçlerine özellikle belirli bir program seviyesinde karar vermeyi kolaylaştırabilmesi yönüyle yardımcı olabilmektedir⁴⁰². Program bütçe sisteminde kullanılan programlama tekniği kamu yönetimini planlamaya yöneltmektedir⁴⁰³. Program bütçe sistemi hizmet ve ürünlerin kesin olarak belirlenmiş göstergelerine göre ölçümlerini ve gerektiğinde kaynakların programlar arasında aktararak kullanılmasını sağlayabilmektedir. Geleceğe yönelik

³⁹⁷ Schick, "The Road to PPB: The Stages of Budget Reform", s. 250-251.

³⁹⁸ Batirel, a.g.e., s. 217.

³⁹⁹ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 59-62.

⁴⁰⁰ Jesse Burkhead I Jerry Miner, "Public Expenditures", a.g.e., s. 199.

⁴⁰¹ Aksoy, *Kamu Bütçesi*, s. 80.

⁴⁰² Jesse Burkhead I Jerry Miner, "Public Expenditures", a.g.e., s. 212.

⁴⁰³ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 62.

uzun vadeli bir tahmin sürecini kapsaması özelliği ile bir bütçe yılı içinde alınan kararların gelecek yıl bütçeleri üzerinde yapacağı etkilerde ortaya konulabilmektedir⁴⁰⁴. Sistem gerçekleştirdiği program analizleri ile kamu hizmetlerinin en iyi şekilde amaca yönelik olmasını ve harcama tahminlerinin daha gerçekçi olmasını sağlamaktadır. Program bütçe sisteminin diğer bir faydalı yönü de bütçeye açıklık sağlayarak devlet faaliyetlerinin anlaşılabilirliğini artırmasıdır. Bütçeye getirdiği açıklık özelliği aynı zamanda yasama organı bakımından daha etkili bir denetim olanağı yaratmaktadır⁴⁰⁵.

Program bütçe sisteminin yukarıda bahsi geçen faydaları sağlayabilmesi ve sistemin uygulanabilmesi için gerekli ön koşulların yerine getirilmesine bağlıdır. Sistem ancak program yapısı kurulduğunda başarılı olabilmektedir. Bu yapı kurulurken de ilgili kamu kuruluşlarının bütün program ve faaliyetleriyle ilgili analitik çalışmaların yapılması gerekmektedir. Aksi takdirde program bütçe sistemi anlamsız bir veri yığınının ibaret olmaktadır⁴⁰⁶. Hükümet faaliyetlerinin girdi ve çıktılarının ölçülmesi ve karşılaştırılması ile dışsallıkların araştırılması yaratıcılık ve beceri gerektiren zor bir iştir. Kamunun mevcut geleneksel organizasyon yapısı bu analizler için yetersizdir⁴⁰⁷. Program bütçe sisteminde harcamaların program sınıflaması yönetimin genel politika sorunlarına yardımcı olamayabilir. Bu nedenle sistemde başarılı bir programlama yapılabilirse bile yöneticiler kararlarında bu yapıdan faydalanamayabilir. Bu duruma yürütme organının milli savunma, sağlık ya da eğitim hizmetleri arasında bir seçim yapmak istediği zaman program analizlerinin bu seçimde etkinsiz olması örnek olarak verilebilir. Çünkü bu tür hizmetlerin çoğunlukla dolaylıdır ve bir ölçü birimine indirgenememektedir⁴⁰⁸. Kamu kurumlarının örgütsel yapısından kaynaklı operasyonel zayıflıkları nedeniyle çıktıları yönelimi her zaman mümkün olmamaktadır. Kurumların tam anlamıyla çıktıları odaklanabilmesi için hükümetlerin yeniden yapılandırılması yüksek maliyetlere sebebiyet vermektedir⁴⁰⁹.

⁴⁰⁴ Aksoy, *Kamu Bütçesi*, s. 79.

⁴⁰⁵ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 62.

⁴⁰⁶ Batirel, a.g.e., s. 218.

⁴⁰⁷ Burkhead, Miner, a.g.e., s. 199.

⁴⁰⁸ Batirel, a.g.e., s. 218.

⁴⁰⁹ Burkhead, Miner, a.g.e., s. 203.

D. Planlama-Programlama-Bütçeleme (PPBS) Sistemi ve Özellikleri

Planlama-programlama bütçeleme sistemi program ve performans bütçe sisteminin geliştirilmiş bir şeklidir. Bu sistem kamu kesiminin gelecek yıllarına ait plan ve programlarının geliştirilmesi ile bu plan ve programların bütçeler aracılığı ile uygulamasını sağlamaktadır⁴¹⁰. PPB sistemi iktisadi analizlerin kamu kesimi kararlarına uygulanması esasına dayanmaktadır⁴¹¹. PPB sistemi program hedeflerin tanımlanmasına ve sonuçlar veya çıktının nicel olarak ölçülmesine büyük önem vermektedir⁴¹².

1. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Gelişimi ve Tanımı

Planlama-programlama-bütçeleme sistemi bir bütün olarak tutarlı ve kapsamlı bir eylem programı gerçekleştirmek üzere amaçlar ve kaynaklar arasındaki ilişkilerin dikkate alındığı bir süreci oluşturmaktadır. Bu kapsamda PPBS cari dönem ve gelecekteki politika hedeflerinin ekonomik maliyetlerinin açık bir şekilde ele alınmasını kolaylaştıran bütçe tekniklerinin kullanılmasını içermektedir⁴¹³. PPBS'yi cazip kılan örgütsel yönlerini; parça yönetiminin ötesinde sistemin bütün olarak yönetimi ile ilgili olması, rakip talepler arasında kaynakların tahsisinde rasyonel seçim sağlaması, analize elverişli olması ile veri seti oluşturmada teknoloji kullanımı ve ekip çalışmasını vurgulaması oluşturmaktadır⁴¹⁴. PPBS girdi maliyetleri konusunda hem toplam harcama maliyetlerini hem de fırsat maliyetlerini dikkate almaya yardımcı olmaktadır. Çıktı vurgusu ile girdi çıktı ilişkisinin analizini kolaylaştırmaktadır. Programların ve program alternatiflerinin analizi ile toplam harcamaların mali etkileri daha kolay ortaya konmaktadır. Belirli programların veya projelerin etkileri ile ilgili veri seti oluşturmaya olanak sağlar⁴¹⁵.

Performans bütçeleme sisteminin geliştirilmesine yönelik çabalar 1960'ların başında ABD Savunma Bakanlığı'nda modern bütçeleme sistemlerinden PPBS'nin

⁴¹⁰ Aksoy, a.g.e., s. 80.

⁴¹¹ Falay, "Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli", s. 82.

⁴¹² Jack F Hooper, "Planning , Programming , Budgeting System," *Journal of Range Management*, C. 21, S. 3 (1968), s. 123-25, s. 123.

⁴¹³ Novick, a.g.m., s. 2.

⁴¹⁴ Melkers, Willoughby, "Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches", s. 55.

⁴¹⁵ Gross, a.g.m., s. 125.

uygulanmasına zemin hazırlamıştır⁴¹⁶. Bu bağlamda PPBS ilk defa ABD Savunma Bakanlığı'nda geliştirilmiş ve uygulamaya konmuştur. Savunma stratejisi ve lojistiği ile ilgili özel sorunların gerçek nedenlerini anlamak savunmada program bütçeleme'nin ilk gerekliliği olarak görülmüştür. İkinci gereklilik analitik yaklaşımlara ve politika analizine rehberlik eden ortak bir terminoloji kullanmak olmuştur. Devamında program bütçeleme'nin diğer gereklilikleri ise analitik çalışmaları anlama ve kullanma yeteneğine sahip liderler ile planlamacıların varlığı olmuştur⁴¹⁷. ABD Savunma Bakanlığı'nda PPBS ile yedi ana hedef belirlenmiştir. Bu hedefler aşağıdaki gibi tanımlanmıştır⁴¹⁸:

- Büyük görevlere yönelik planlama,
- Kaynak girdisini asgari çıktı ile ilişkilendirebilme,
- Uzun vadeli planlamanın bütçeleme ile koordinasyonu,
- Programların sürekli değerlendirilmesi,
- İlerleme raporlaması takibi
- Maliyet/etkinlik çalışmaları yapabilme becerisi,
- Savunma sekreteri bilgi sistemleri ofisinin entegrasyonu

PPBS ABD Savunma Bakanlığı'nda başlatılmasına rağmen PPBS ismini ve günümüzdeki anlamını sistemin uygulama alanının federal hükümet düzeyine genişletilmesiyle yapılan çalışmalar sonucunda kazanmıştır⁴¹⁹.

2. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Niteliği

PPB sistemi bütçelemede karar alma sürecinin çeşitli unsurlarının bir araya getirilmesini kapsamaktadır. Bu doğrultuda bu sistemin program ve performans bütçe sistemlerin bir gelişimi ve güçlendirilmiş şekli olduğunu söylemek mümkündür⁴²⁰.

⁴¹⁶ Julia Melkers, Katherine Willoughby, "Models of Performance-Measurement Use in Local Governments: Understanding Budgeting, Communication, and Lasting Effects", *Public Administration Review*, C. 65, S. 2 (2005), s. 55.

⁴¹⁷ Aaron Wildavsky, "Rescuing Policy Analysis from PPBS", *Wiley on Behalf of the American Society for Public Administration*, C. 29, S. 2 (1969), s. 191.

⁴¹⁸ Milkias, a.g.t., s. 84.

⁴¹⁹ Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 327.

⁴²⁰ Hooper, a.g.m., s. 124-125.

Planlama programlama bütçeleme sisteminin oluşturulmasında rol oynayan bazı temel kavramlar; hedefler, programlar, kaynaklar, program maliyetleri, etkinlik ve faydadır⁴²¹. Bu kavramaları kısaca açıklamak faydalı olacaktır.

Hedefler, kurumların varlık nedenlerini tanımlayan amaçlarıdır. Örneğin savunma bakanlığının amacı ulusal güvenliği sağlamaktır. Ancak bu düzeydeki hedefler PPBS’de programların formüle edilebilmesi için alt düzeydeki hedeflere çevrilmelidir.

Programlar, hedeflere ulaşmak için yürütülen faaliyetler veya program paketleridir. Bir program genellikle tanımlanabilir bir nihai ürüne sahiptir. Programlar diğer programları desteklemek için oluşturulduysa tanımlanabilir ara ürünlere de sahip olabilir. Birkaç programın tek bir hedefle ilişkilendirilebilmesi de mümkündür.

Kaynaklar, program faaliyetleri için tüketilen mal ve hizmetlerdir. Bu bağlamda kaynaklar her programın son ürününü üretmek için gerekli girdiler olarak düşünülebilir.

Program maliyetleri, bir programla tanımlanan kaynakların parasal değerlerini ifade eder.

Etkinlik, programların hedeflere ulaşma derecesinin bir ölçüsüdür. Bu kapsamda her programdan türetilecek yardımcı programın bir ölçüsü olan fayda ile ilişkilidir.

PPBS’de var olan temel kavramlar doğrultusunda sistemin genel niteliklerini aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür⁴²².

- Hükümetin ve çeşitli kamu kurumlarının amaçlarının açıkça ortaya konması,
- Bu amaçların gerçekleşmesini sağlayacak uzun ve kısa vadeli plan ve programların hazırlanması,
- Programların gittikçe daralacak ve somutlaştıracak kategoriler, faaliyetler ve unsurlar haline getirilmesi,
- Belirli bir amacı gerçekleştirecek program veya programlar için çeşitli alternatiflerin ortaya konması,
- Her alternatif için sistem analizi ve diğer teknikler aracılığı ile maliyet ve faydaların hesaplanması,

⁴²¹ Novick, a.g.m., s. 3-4.

⁴²² Atilla Dicle, “Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)” , *T.C. Karayolları 13. Bölge Müdürlüğü Semineri*, 1970, s. 99.

- Plan, program ve bütçe arasındaki ilişkinin kurulması,
- Plan ve programların sürekli olarak gözden geçirilerek gerekli değişikliklerin yapılması.

PPBS’de amaç kamu hizmetlerinin planlanması, programlanması ve bütçelenmesidir. Bu üç unsur ile sisteme PPBS adı verilmiştir⁴²³.

Bütçelemde planlama yönelimi vurgusu üç önemli gelişmeden etkilenmiştir. Allen Shick’e⁴²⁴ göre bu gelişmeler maliye ve bütçe politikalarının gelişmesinde rol oynayan makro ve mikro düzeyde ekonomik analizler, bilgi teknolojilerinin politika yapımında uygulanabilirliği ile planlama ve bütçeleme süreçlerinde yaşanan kademeli yakınsamadır. Bütçelemde vurgu yönetimden planlama oryantasyonuna geçişte programlardan hedeflere kaymaktadır. Hedeflere odaklanarak bunlarla ilişkili maliyet ve faydalara ulaşmak için alternatif programlara daha fazla önem verilmiştir⁴²⁵. PPBS’de planlar kuruluşların niteliğine, planların kapsamına ve uygulandığı zaman çerçevesine göre farklılık göstermektedir. Bununla birlikte PPBS’de yer alan planlarda evrensel olan şey planların kuruluşların kaynak tahsislerinde mevcut kaynaklarını nasıl kullanacağına ışık tutmasıdır. Temel olarak PPB sistemi planlama sürecine iki şekilde katkı sağlar. İlk olarak kurumun hedefleri, programları ve faaliyetleri ile bu faaliyetlerin kaynaklara olan etkileri ve bütçedeki finansal ifadeleri arasındaki bağlantıları açık bir şekilde belirler. Bunu yaparken rasyonel planlama için gerekli bilgileri sağlar. İkincisi PPB sistemi tahmini maliyetler ve beklenen faydalar açısından olası program kararlarının sonuçlarını analiz ederek yönetimin karar vermesine katkı sağlar⁴²⁶.

PPBS’de planlamanın özelliklerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz⁴²⁷;

- Hükümetin genel amaçları belirlenerek bu amaçlar kendi aralarında önem derecelerine göre sıralanmaktadır.
- Tespit edilmiş olan amaçlara ulaşmak için gelecekte izlenecek alternatif yollardan seçim yapılarak uzun dönemli program ve faaliyetler tespit edilir.

⁴²³ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 94.

⁴²⁴ Schick, “The Road to PPB: The Stages of Budget Reform”, s. 244.

⁴²⁵ Young, a.g.t., s. 34.

⁴²⁶ Novick, a.g.m., s. 2.

⁴²⁷ Aksoy, a.g.e., s. 84-85.

- Amaçları gerçekleştirmek için gerekli mali imkânlar belirlenir ve bu yolda kullanımı sağlanır.

- Yapılan planlar devamlı olarak gözden geçirilerek şartlarda oluşan değişikliklere göre planda gerekli düzenlemeler yapılır.

PPB sisteminde programlama; planlama kararlarının gerçekleştirilmesi için takip edilmesi gereken uygulamaların belirtilmesi ve organize edilmesidir. Programlama belirli amaçların gerçekleştirilmesine yönelik faaliyet ve kaynakların bir bütün haline getirilmesi için karar verme sürecini kapsar. Aynı zamanda programlama planlama ile bütçeleme arasında bir köprü görevi görmektedir. Bazı durumlarda performans, faaliyet ve fonksiyon terimleri yerine kullanılmakla birlikte her program tanımlanabilir bir çıktıya sahiptir. Öte yandan bir programın bir diğer programı tamamlayıcı ara-ürün üretmesi mümkündür⁴²⁸.

PPBS'de programın yapısını ve niteliklerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz⁴²⁹;

-Bir programın yapısı program amaçlarını açık bir şekilde tanımlayarak ortaya koymalı ve saptanan amaçları oluşturacak alt amaçların ve faaliyetlerin önem derecelerine göre sıralanmasına ve bunlar arasındaki ilişkilerin belirlenmesine uygun olmalıdır. Amaçlar ile faaliyetler tanımlanırken ve öncelik dereceleri saptanırken en üst ve en geniş kapsamlıdan, en alt ve en dar kapsamlıya doğru hareket edilmelidir.

- Programlar hazırlanırken program içindeki sınıflamalar farklı açılardan ele alınmaya çalışılmalıdır.

- Programın yapısı aynı amaca yönelik bütün hizmet ve faaliyetleri kapsayacak şekilde bir grup oluşturmaya uygun olmalıdır.

- Kamu kesimi için tek program yapısı uygulanmalıdır. Ancak bazı hizmetlerin nitelikleri ve şartları nedeniyle özel programlar kararlaştırılabilir. Bununla birlikte programların yapısı değişen şartlara uyum sağlayacak şekilde esnek olmalıdır.

PPBS'de plan ve programların hazırlanmasından sonra hızlı bir şekilde ve basit olarak yıllık bütçeler hazırlanır. Bütçelerde yapılacak iş, maliyetleri önceden hesaplanan ve her zaman ölçülebilir durumda olan programların, alt programların ve faaliyetlerin

⁴²⁸ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 109.

⁴²⁹ Aksoy, a.g.e., s. 87.

gelecek yıla karşılık olan kısımları için gerekli mali kaynakların saptanmasıdır. Bu açıdan plan amaçları belirlerken, bütçe bu amaçlara ulaşmak için programlar arasında kaynak tahsisine imkân sağlar⁴³⁰.

PPBS’de kamu hizmetlerinin planlaması ve programların seçimi bütçeleme ile uygulama alanı bulmaktadır. Bu nedenle PPBS’de bütçeleme programların bütçesel kavramlar haline dönüştürülmesi ve bütçe halinde yasama organına sunulması amacını taşımaktadır. Bu kapsamda PPBS’de bütçeleme; belirli amaçlara yönelmiş planlama ve programlama kararlarının kısa vadeli mali planlara dönüştürülmesi olarak tanımlanabilir⁴³¹. Bütçeleme planlamanın bir parçası olarak PPBS’nde sürecinde yer alan disiplinlerden biridir⁴³².

PPBS’nin temelini çıktılara dayanması, program ve amaçlara bağlı olması sebebiyle fonksiyonel bütçe veya çıktı bütçe olarak da ifade edilmektedir. Ayrıca PPBS’nin çok amaçlı bütçeleme olarak da yorumlandığı görülmektedir. PPBS’nin çok amaçlı bütçe olarak yorumlanması PPBS’yi oluşturan bütçe ve programların çeşitli amaçlara yönelik faaliyet ve programların bir arada toplanmasından kaynaklıdır⁴³³.

PPBS’de kamu hizmetlerinin genel devlet fonksiyonları ile ilişkisini öngören fonksiyonel sınıflandırma kullanılmaktadır⁴³⁴. Böylece belli fonksiyon ve programlara girmesi gereken faaliyet ve hizmetlerin bir programda toplanması sağlanmaktadır⁴³⁵.

3. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Aşamaları

PPBS’nin yapılandırılma aşamasını planlama, programlama, bütçeleme, sınıflandırma, analiz, ölçüm ve bilgi toplama süreçleri oluşturmaktadır. Bahsi geçen aşamaları kısaca açıklayacak olursak⁴³⁶;

- Bu sistemin temel niteliğini planlamaya dayanması oluşturmaktadır. Planlama ile programlarla ilgili kararların gelecek yıllardaki etkisi göz önüne alınır. Aynı

⁴³⁰ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 178.

⁴³¹ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 116.

⁴³² Burkhead, *Government Budgeting*, s. 247.

⁴³³ Aksoy, a.g.e., s. 89.

⁴³⁴ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 93.

⁴³⁵ Aksoy, a.g.e., s. 83.

⁴³⁶ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 59-60.

zamanda geçmiş yıllardaki uygulamaların günümüze ve günümüzün kararlarının geleceğe nasıl yansıtacağı ortaya konmaktadır.

- Planın uygulanması halinde programa bağlı alt program ve faaliyetler ile planlamanın bütçelemeye dönüştürülerek kamu kurumlarının hizmetlerinin tespiti gerçekleştirilmektedir.

- Planların öngördüğü programların bütçe formlarına dönüştürülmesi ile kaynakların programlar arası nihai dağılımı belirlenmektedir.

- Sistemde kullanılan fonksiyonel sınıflandırma ile bir programa dâhil hizmetlerin dökümü yapılmaktadır.

- Sistemin kamu harcamalarında kullandığı analiz teknikleri aracılığıyla kamu hizmetleri ile ilgili varsayımlar ve alternatifleri belirlenerek nihai çıktı ve sonuçlar saptanmaktadır.

- Çıktıların kullanılan girdi ve amaçlarla bağlantısı kurularak maliyetlerin kıyaslanması sağlanmaktadır.

- Bütçeleme sürecinin izlenebilmesi için belge ve raporlama ile uygulamaya dayalı sonuçların ve çıktıların kontrolü sağlanmaktadır.

PPBS'nin başarılı bir şekilde uygulanması için plan ve program seçeneklerinin tespit edilmesi, değerlendirilmesi ve bunlar arasından en iyi ve en uygununun yani en rasyonelinin seçilerek uygulanması gerekmektedir⁴³⁷. PPBS'nin etkinliği bütçe sisteminin kontrol ve yönetim oryantasyonu, planlama ve analiz ile finansal yönetim için gerekli temel mali bilgilerin entegrasyonunu gerekli kılmıştır⁴³⁸.

4. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminde Analiz Teknikleri

PPB sisteminde kaynakların verimli ve etkin kullanımına yönelik olarak kullanılan analiz teknikleri sistem analizi, fayda-maliyet analizi ve maliyet-verimlilik (etkinlik) analizidir⁴³⁹. Bu analiz teknikleri aşağıda kısaca açıklanmıştır.

⁴³⁷ Aksoy, a.g.e., s. 86.

⁴³⁸ Young, a.g.t., s. 310.

⁴³⁹ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 138.

Sistem Analizi; Kavram, PPB sisteminde analiz faaliyetleri ve analiz tekniklerinin tümü için kullanılmaktadır⁴⁴⁰. Esas itibariyle sınırları tam olarak belli olmayan hedefleri ve bu hedeflere uygun çözüm yollarını belirlemeye yöneliktir. Yani sistem analizi, üzerinde anlaşmaya varılmış bir hedefi değil hedeflerin kendisini belirlemeye yönelik bir süreç olarak ortaya çıkmaktadır⁴⁴¹. Sistem analizinde alternatifler modeller aracılığı ile incelenmektedir ve her bir alternatifin yaratacağı çıktı veya sonuçlar irdelenmektedir. Böylece her bir alternatifin maliyeti ve her bir hedefin gerçekleşme olasılığı ortaya çıkmaktadır. Süreçte kullanılan kriterler de her bir alternatifin etkinliğini ölçerek alternatifler arasında bir tercih sırası oluşturmaktadır⁴⁴².

Sistem analizinde beş temel unsur yer almaktadır. Bu unsurlar; amaç veya amaçlar, alternatifler, alternatiflerin maliyet ve faydaları, model veya modeller ve kriterdir. Bu beş unsur aynı zamanda analiz sürecinin aşamalarını ifade etmektedir. Her sistem analizinin bu unsurları kapsamı gerekmektedir⁴⁴³.

Sistem analizi en üst kademe yöneticiler ile kamu kurumları arasındaki devamlı ilişkilerin bir sonucudur. Üst kademe yöneticileri vatandaşların ihtiyaçları doğrultusunda hükümetin amaçlarının ne olduğunu ortaya koyarak bu amaçları gerçekleştirmek için kamu kurumlarından gerekli ihtiyaçların, bilgilerin ve çeşitli alternatiflerin bildirilmesini istemektedir. Elde edilen verilere göre yöneticiler teknik analizler doğrultusunda alternatif programlar ve programların kapsamına giren kategorilere, faaliyetlere ve unsurlara ilişkin kararlar almaktadır. Bu kararlar konusunda ilgili kamu kurumlarının fikirleri alınıp düzenlemeler yapıldıktan sonra plan ve programların son şekli ortaya konmuş olmaktadır⁴⁴⁴.

Hükümetin tüm faaliyetleri için tam etkin sonuca ulaşmak hiyerarşik olarak üst düzeyden alt düzeye inildikçe mümkün olabilmektedir. Üst düzeyde çok genel olan amaçlar alt düzeylerde daha belirgin hale gelecektir. Sistem analizi alt düzeydeki sorunları konu edinebilmektedir. PPB sistemi yapısı itibariyle bu analize imkân sağlamaktadır. PPB sisteminde programlar, alt program ve faaliyetler olarak birimlere kadar sınıflandırıldığından sistem analizi çalışmaları bu birimlerden başlatılarak genel

⁴⁴⁰ Aksoy, a.g.e., s. 97.

⁴⁴¹ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 106.

⁴⁴² Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 147.

⁴⁴³ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 99.

⁴⁴⁴ Dicle, "Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)", s. 103.

amaca doğru gidişi sağlamaktadır. Birimler için bilgi toplama raporlama sistemleri de geliştirilebilmektedir. Böylece çeşitli hizmetler hedeflenerek programların tam etkinliği sağlanarak, en üst düzeyde hükümete alternatifleriyle karar verilmek üzere sunulabilmektedir⁴⁴⁵.

Fayda-Maliyet Analizi; bir ekonomik faaliyetin neden olacağı maliyetle sağlayacağı faydaların karşılaştırılmasına dayanarak, en düşük maliyetle en yüksek faydanın elde edilmesi fayda maliyet analiz tekniği ile gerçekleştirilmektedir. Bu tür bir analiz yöntemi fayda ve maliyetlerin parasal değerlere çevrilerek hesaplanmasını gerektirmektedir⁴⁴⁶.

Bir ekonomide belirli konuda yapılacak bireysel harcama düzeyi ile toplum harcama düzeyi arasında karşılıklı ilişki söz konusudur. Fayda maliyet analizi bireysel kamu hizmet ve projelerini toplumsal açıdan değerlendirmek için kullanılan analiz yöntemidir. Kamusal faaliyet ve harcamaların temel amacı ulusal refahın arttırılmasıdır. Dolayısıyla bir kamu hizmetini ya da projesini toplumsal açıdan değerlendirmek için toplumsal refah artışının olup olmadığını ve bu amaca yönelik diğer alternatifleri ortaya koymak zorunludur⁴⁴⁷. Fayda maliyet analizinin amacı belirlenen sınırlamalar dâhilinde tüm faydaların bugünkü değerini maliyetler en az olacak şekilde maksimuma çıkarmaktır. Fayda maliyet analizinde maliyetlerin tahmini sadece yakın gelecek için değil aynı zamanda projenin ömrünü de kapsayacak şekilde uzun dönemde ortaya konmaktadır. Bu analiz tekniğinde dışsallıklar, yan etkiler gibi dolaylı sonuçlar da dikkate alınarak ideal olarak tüm maliyet ve faydalar değerlendirilmektedir. Genel olarak projenin kuruluş maliyetlerini tahmin ederek zamana yayarak yıllık maliyetlere ulaşmak şeklinde bir yol izlenmektedir. Devamında bu maliyetlere yıllık işletme maliyetlerinin bir tahmini eklenmektedir. Sonraki adım her yıl üretilen olası birim sayısını ve gelecekte muhtemel piyasa değerlerini dikkate alarak çıktının ortalama değerinin tahminini içermektedir⁴⁴⁸.

Fayda maliyet analizi fayda ve maliyetlerin parasal değerlere çevrilerek hesaplanmasını gerektirmektedir. Ancak kamu hizmetlerinin faydalarını ölçmek her

⁴⁴⁵ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 104-106.

⁴⁴⁶ Aksoy, a.g.e., s. 99.

⁴⁴⁷ Baturel, a.g.e., s. 225.

⁴⁴⁸ Wildavsky, "The Political Economy of Efficiency: Cost-Benefit Analysis, Systems Analysis, And Program Budgeting", s. 293.

zaman mümkün olmamaktadır. Bu gibi durumlarda fayda ve maliyetlerin hesaplanmasında gölge fiyat kavramı geliştirilmiştir⁴⁴⁹. Fiyatlandırılmayan fayda ve kayıpların değerlendirilmesinde kullanılan gölge fiyatlar çeşitli problemlerin çözümünü gerektirmektedir. Bu problemlere fayda ve maliyet kavramlarının neleri kapsadığı, bu fayda ve maliyetlerin nasıl ölçüleceği, her bir projenin ya da programın kişiler ve toplum açısından ortaya çıkaracağı fayda ve maliyetlerin nitelikleri ve proje ya da program seçiminde hangi indirim oranının kabul edileceği gibi konular örnek verilebilir⁴⁵⁰.

Maliyet-Verimlilik Analizi(etkenlik); Kamu yönetiminde faydanın her zaman para birimi ile ölçülebilmesi mümkün olmamaktadır. Bu durum bütçe kararlarına tamamen ekonomik bir yaklaşımın uygulanmasını imkânsız kılmaktadır. Bu sebeple maliyet verimlilik analizleri geliştirilmiştir. Maliyet etkinlik analizi girdilerin veya kaynakların piyasa fiyatları ile değerlendirilebildiği fakat sonuçların veya çıktıların bu yolla değerlendirilemediği durumlarla ilgili sorunların analizine yöneliktir⁴⁵¹.

Maliyet-verimlilik analizi belirli bir hizmeti asgari maliyetle gerçekleştiren projenin ya da programın seçilmesine imkân sağlamaktadır. Bu duruma okuma yazma oranının yükseltilmesi ya da savunma gücünün artırılması gibi maddi olmayan faydalara belirli bir maliyetle amaca maksimum etkinlikte ulaşmayı sağlayacak programın seçilmesi örnek verilebilir⁴⁵².

5. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sisteminin Aksaklıkları

Dünya genelinde 1970’li yılların değişen ekonomik iklimi nedeniyle devlet bütçelerinde beklenmedik derecede ortaya çıkan açıklar, bütçelerde yer alan koşullu kalemlerin büyümesi ve tahmin edilmesi zor dışsal faktörler PPBS’nin öngörülebilirlik özelliğini olumsuz etkilemiştir. PPBS’de öngörülebilirlik mevcut olmadığında bütçelemede öncelik kaynak tahsisi ve program tasarımı kararları yerine bütçenin kontrol edilebilirliğine yoğunlaşmıştır⁴⁵³.

⁴⁴⁹ Aksoy, a.g.e., s. 99.

⁴⁵⁰ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 150-151.

⁴⁵¹ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 95.

⁴⁵² Batirel, a.g.e., s. 225.

⁴⁵³ Hayes, a.g.m., s. 9.

Tarihsel süreçte PPBS'nin sınırlı etkisinin diğer nedenlerinin başında kurumsal engeller gelmektedir. PPBS uygulandığı dönemde kamu yönetimine yüklediği kontrol, program yönetimi ve planlama rollerini gerçekleştirecek yeterli alana ve zamana sahip olamamıştır. Bütçeleme sürecinde her düzeyde bütçe tekliflerinin incelenmesi ve analizi için sistem yeterli zamana sahip değildir. Aynı zamanda geleneksel bütçe sürecinden miras kalan artımcılık bütçelemeye analitik yaklaşımların uygulanmasına izin vermemiştir. Bununla birlikte kamu kurumlarında teknik donanıma sahip personel eksikliği sistemin öngördüğü modern analitik çalışmaların yapılmasına engel teşkil etmiştir⁴⁵⁴. Planlama programlama bütçeleme sisteminde program analizi ve program bilgisinin geliştirmesi için kaynaklar yeterli olmamıştır⁴⁵⁵.

PPB sistemini savunanlar daha fazla ve daha kaliteli bilgi ile alternatif programlar veya hedefler ve bu hedefleri gerçekleştirmenin alternatif yolları ile bütçelemeye geleceğin bazı kararlarının daha iyi kararlar olacağı inancına sahip olmuştur. Ancak PPBS yeni ve devrimci bir yaklaşım değildir. Hükümetlerin bütçeleme karar aşamalarında uygulamada getirdiği çok az yenilik söz konusudur⁴⁵⁶.

PPBS iddialı ve karmaşık bir bütçeleme sistemidir. Bu tarz bütçeleme reformlarının uygulamada tam anlamıyla yerleşebilmesi için en az beş belki de on yıllık bir zaman çizelgesine ihtiyaç duyulmaktadır⁴⁵⁷. Bu doğrultuda Planlama-programlama bütçeleme sistemi için uygulandığı dönemde “*zamanı gelmemiş bir fikir*” olduğu söylenebilir. Bu sistem; ilgili kavramlar, örgütsel yetenekler, politik koşullar, bilgi kaynakları ve teknik donanım yeterince geliştirilmeden uygulamaya konmuştur. Planlar hedeflere, kaynak kısıtlamalarına ve alternatif fırsatlara ciddi bir ilgi göstermeden formüle edilmiştir. Bu bağlamda planlama-programlama bütçeleme sisteminin ilk yıllarının teknikte bir egzersiz olduğu söylenebilir⁴⁵⁸.

Son olarak PPBS'nin etkinliğini engelleyen diğer bir unsur da aynı kamu kurumunda çatışan çıkarlar nedeniyle analitik ve politik pazarlık sürecini birlikte yürütmenin zorluğu olmuştur⁴⁵⁹.

⁴⁵⁴ Young, a.g.t., s. 306-309.

⁴⁵⁵ Hayes, a.g.m., s. 8.

⁴⁵⁶ Hooper, a.g.m.,s. 124-125.

⁴⁵⁷ Hayes, a.g.m., s. 9.

⁴⁵⁸ Schick, “Systems Politics and Systems Budgeting”, s. 150.

⁴⁵⁹ Young, a.g.t., s. 306-309.

E. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi ve Özellikleri

Sıfır tabanlı bütçeleme (STB) sistemi ile ilgili temel kavramlara literatürde 1966 yılında Wildavsky ve Hammond⁴⁶⁰ ile 1973 yılında da Pyhrr'nin⁴⁶¹ çalışmalarında yer verilmiştir. Wildavsky ve Hammond ABD Tarım Bakanlığı'nda tüm birim bütçelerinin kapsamlı ve eşzamanlı olarak yeniden değerlendirmesi için gerçekleştirilen girişimi tanımlamak için "sıfır tabanlı bütçe" ifadesini kullanmıştır. Pyhrr'in bu sisteme katkısı ise sağlanacak optimum hizmet düzeyini belirlemek için 'karar paketi' kavramını kullanarak fayda ve maliyet konusundaki teknik önerileri olmuştur.

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde yıllık bütçe süreci geçmişe bakmadan baştan (sıfırdan) başlar ve harcamaların maliyet ve faydalarını değerlendirmek için ise sistem bazı mekanizmalar içerir⁴⁶². Aşağıda yer alan alt başlıklarda sıfır tabanlı bütçeleme sistemi detaylı olarak incelenerek ele alınmıştır.

1. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Gelişimi ve Tanımı

Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi ile ilgili teknik çalışmalar 1962 yılında ABD Tarım Bakanlığı tarafından uygulanmıştır⁴⁶³. Tarım Bakanlığı'nda STB hazırlamaya yönelik talimatlar kurumların üç ana değerlendirme türü yapmasını gerektirmiştir. Bu değerlendirmeler sırasıyla aşağıda yer almaktadır⁴⁶⁴;

- Geçmiş bütçe uygulamalarına atıf olmaksızın kurum faaliyetlerine ve programlarına duyulan ihtiyacın gerçekleştirilmesi,
- İhtiyaçlara göre talep edilen harcama düzeylerinin gerçekleştirilmesi,
- İhtiyaç duyulan programların sıfırdan gerekçesi.

ABD Tarım Bakanlığı'nda ilk çalışmaların ardından sıfır tabanlı bütçeleme, 1970'lerde ulusal durgunluk ve bütçe kısıtlamalarında bir bütçe önceliklendirme

⁴⁶⁰ Aaron Wildavsky, Arthur Hammond, "Comprehensive Versus Incremental Budgeting in The Department of Agriculture", *Administrative Science Quarterly*, C. 10, S. 3 (1965), s. 321.

⁴⁶¹ Peter A. Pyhrr, 1973 yılında yayımladığı "Zero-Base Budgeting (A Practical Management Tool for Evaluating Expenses)" adlı kitabında sıfır tabanlı bütçe sisteminin nasıl çalıştığını anlatmıştır. Türkçe kaynak için Bkz: Edizdoğan,Çetinkaya, a.g.e., s. 132-148.

⁴⁶² Geoff Burrows, Barbara Syme, "Zero-Base Budgeting: Origins and Pioneers", *ABACUS*, C. 36, S. 2 (2000), s. 227.

⁴⁶³ Verne B. Lewis, "Reflections on Budget Systems," *Public Budgeting & Finance*, C.8, S.1 (1988), s. 14.

⁴⁶⁴ Wildavsky, Hammond, a.g.m., s. 327.

yöntemi olarak ABD'nin diğer kurumlarında da uygulamaya konmuştur⁴⁶⁵. STB yöntemi bir örgütün finanse edilen tüm program ve faaliyetlerle ilgili önceliklerini daha net bir şekilde tespit ederek kesintilerin olabileceği alanların belirlenmesini sağlamaktadır⁴⁶⁶. Bu anlamda sıfır tabanlı bütçeleme sistemi, kamu harcamalarını azaltmaya ve hatta yasaklamaya yardımcı olmak için kabul edilmiştir. Artımlı, doğası gereği ve geçmiş yılların bütçelerinde yalnızca artımlı değişiklikleri haklı kılan geleneksel harcama kalemi bütçesinden farklı olarak, sıfır tabanlı bütçeleme sistemi bütçenin her harcama kalemini sıfırdan başlayarak baştan sona tümüyle değerlendirir. Bununla birlikte, sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin pahalı, zaman alıcı, çoğu program hakkında az bilgi veren bir yapısı olduğu dolayısıyla bir programın kazancının maliyetlerinden ağır basması beklendiği zaman kullanılması gerektiği önerilmiştir⁴⁶⁷.

1970 yılında STB, yeni bir sistem konsepti olarak ABD'de ilk uygulandığı Texas Instruments Inc.'ten sonra birçok firma tarafından benimsenen ortak bir bütçeleme yaklaşımı olmuştur. Sistemin özel sektöre girişinden kısa bir süre sonra kamu kurumlarında kullanımı yayılmıştır⁴⁶⁸. Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi her yöneticinin bütçe taleplerini ayrıntılı gerekçelendirmesini gerektiren bir süreçtir. Bu doğrultuda yöneticilerin bütün faaliyetlerini hedefler, alternatifler, performans ölçümleri ile maliyet ve faydalar açısından analiz ettiği bir çerçeve sunar⁴⁶⁹.

Teorik olarak sıfır tabanlı bütçeleme sistemi her yıl tüm programların toplam maliyet analizini gerektirmektedir. Bütçede yer alan her harcama kaleminin gerçekten ihtiyaç dâhilinde olup olmadığı dikkatle incelenmektedir. Bu bağlamda sıfır tabanlı bütçelemenin iki önemli ayırt edici özelliği vardır. Bu özelliklerden ilki bütçe kalemlerinin her yönetim biriminde karar paketleri şeklinde formüle edilmesidir. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin ikinci özelliği her birim yöneticisinin tüm karar paketlerini öncelik sırasına göre sıralamasıdır⁴⁷⁰. Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi kapsamında üst düzey yöneticiler alt düzey yöneticilere bir dizi politika hedefi gönderir. Alt düzey

⁴⁶⁵ Moghrabi, "Why Is It So Hard to Rationalize the Budgetary Process? A Behavioral Analysis of Performance-Based Budgeting," s. 6.

⁴⁶⁶ John V Pearson, Henley Ray J. Michael, , , "Zero-Base Budgeting- A Technique for Planned Organizational Decline", *Long Range Planning*, C. 14, S. 3 (1981), s. 73.

⁴⁶⁷ Moghrabi, "Why Is It So Hard to Rationalize the Budgetary Process? A Behavioral Analysis of Performance-Based Budgeting", s. 6.

⁴⁶⁸ Pearson, Michael, "a.g.m., s. 72.

⁴⁶⁹ Carol Hodlofski, "Zero-Base Budgeting", *The Bottom Line*, C. 5, S. 2 (1992), s. 14.

⁴⁷⁰ Daniel M. Ogden, "Beyond Zero Based Budgeting", *Public Administration Review*, C. 38, s. 6 (1978), s. 528.

yöneticiler de bu hedeflere ulaşmak için farklı alternatifler düşünür. Bütçeleme süreci hem aşağıdan yukarıya hem de yukarıdan aşağıya doğru işler. Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi kurumları her yıl faaliyetlerini yeniden incelemeye ve en az maliyetle yüksek fayda sağlamanın yeni yollarını bulmaya zorlar⁴⁷¹.

2. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Niteliği ve Amaçları

PPBS'nin uygulamada bir takım sorunlar nedeniyle başarısız olması üzerine ekonomik rasyonalite temelinde bütçelemede verimlilik ve etkinlik hedeflenerek sıfır tabanlı bütçeleme sistemi reformu gerçekleştirilmiştir⁴⁷². Aslında sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin bütçelemeye bakışı PPBS ile aynı temelde şekillenmiştir. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin planlama programlama bütçeleme sistemi ve performans bütçeleme sistemi ile ortak özellikleri olmakla birlikte bu sistemin yeniliği bütçe sürecine yönetici personelin katılımı ve farklı düzeylerde kaynak kullanımı planlamasını getirmiş olmasıdır⁴⁷³.

Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi dinamik bir süreçtir. Gerekli durumlarda bütçeleme sisteminde etkinlik ve tutarlılık için verimsiz programların kaldırılmasına izin verebilmektedir. STB yönteminde her program yeniden değerlemeye tabi tutulduğu için mevcut bir programın artırılması, azaltılması ya da tamamen iptal edilmesi mümkündür. Ancak devlet borç ödemeleri, sosyal güvenlik harcamaları gibi kalemlerde bu durum söz konusu değildir⁴⁷⁴.

STB sisteminin temel özelliği çeşitli kaynak tahsisi ve performans seviyelerinde programların incelenmesini gerektirmesidir. Bunun yanında sistem her kurum için hedefler belirler, her kurumun faaliyetlerini çeşitli kaynak düzeylerinde karar paketlerine dönüştürür. Daha sonra karar paketleri her bir yönetim düzeyinde değerlendirilerek düzenlenir⁴⁷⁵.

STB gerçekleştirilecek her faaliyet için yöneticilerin farklı çaba düzeylerini tanımlamasını gerektirmektedir. Program sorumluları öncelikle minimum harcama düzeylerini açıklamak zorundadır. Daha sonra süreçte faaliyetle ilgili ek harcama söz

⁴⁷¹ Kelly, a.g.e., s. 319.

⁴⁷² Gerard Otten, "Zero-Based Budgeting", *Administration in Social Work*, 1978, s. 371.

⁴⁷³ Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 336.

⁴⁷⁴ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 178-179.

⁴⁷⁵ Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 335.

konusu ise fayda ve maliyetlerin açıklanması gerekmektedir. Yapılan bu analiz ile yöneticiler cari işlem düzeylerinden daha düşük harcama düzeylerini değerlendirmek zorunda kalmaktadır⁴⁷⁶.

STB’de faaliyet ve harcamalar otomatik olarak eklenmez, her yıl yeniden değerlendirilir. Hiçbir harcama kalemi yeni bütçe de otomatik olarak yer almamaktadır. Böylece yeni bütçe döneminde faaliyet ve harcamalara önem derecesine göre gerekirse fazla veya daha az fonlar ayrılabilir⁴⁷⁷.

STB sistemi ile bütçeleme sürecine getirilen kapsamlı bir planlama ile yöneticilerin harcama kalemlerini değerlendirmesi bütçenin kurumlara önemli fırsatlar sunan bir yönetim aracı haline gelmesini sağlamıştır⁴⁷⁸.

STB sisteminde öngörülen amaçları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür⁴⁷⁹;

- Bütçe finansmanında gerekli kısıtlamalara gitmek,
- Kaynakların öncelikli alanlara yeniden dağılımını gerçekleştirmek,
- Bütçe talep ve ödeneklerini gerekçelendirmek ve yeterli bilgi sağlamak,
- Bütçeleme, planlama ve kontrol süreçleri arasındaki ilişkiyi güçlendirmek,
- Yöneticiler tarafından faaliyetler ve kurumlar hakkında yeterli bilgi sağlamaktır.

3. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Süreci

Sıfır tabanlı bütçeleme sürecinde planlama mekanizması önemli bir yere sahiptir. Özellikle kurumların genel planlama sürecine entegrasyonu ve bu planlama sürecinde etkinliğinin değerlendirilebilmesi için tasarlanmış analiz araştırmaları STB sisteminde programların başarı ve başarısızlıklarının ortaya koyulabilmesi açısından fayda sağlamaktadır. STB sisteminde oluşturulan planların seviyesi, zaman ufku ve yapısı ne olursa olsun mevcut planlar dört temel faaliyeti kapsamaktadır. Bu faaliyetler öngörü, tanımlama, formülasyon ve değerlendirmedir⁴⁸⁰. Öngörü faaliyeti; kuruma

⁴⁷⁶ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 192-193.

⁴⁷⁷ Wildavsky, Hammond, a.g.m., s. 324.

⁴⁷⁸ Pearson, Michael, “a.g.m., s. 73.

⁴⁷⁹ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, a.g.e., s. 180.

⁴⁸⁰ James C Wetherbe, John R Montanari, “Zero Based Budgeting in the Planning Process”, *Strategic Management Journal*, C. 2, S. 1 (1981), s. 2-3.

gelecekteki ihtiyaçların meydana gelme olasılığı hakkında bilgi sağlamak için tarama ve tahmin sürecini ifade etmektedir. Tanımlama faaliyeti; kurumun mevcut farklılıklarının (yeteneklerinin) belirlenmesidir. Formülasyon; öngörü ve tanımlama sonucunda elde edilen veriler ışığında kurumun kaynaklarının ivedilikle kullanımını sağlamak için hedeflerin ve bütçelerin oluşturulmasıdır. Değerlendirme faaliyeti ise kurumun plan ve operasyonlarının etkinliğinin önceden belirlenmiş hedef ve bütçeler kapsamında geliştirilen kontrol prosedürleri ile analizini ifade etmektedir.

Sıfır tabanlı bütçeleme süreci iki temel soruyu cevaplamaya odaklanmıştır⁴⁸¹. Bu sorular aşağıda yer almaktadır.

1. Bütçelemede mevcut faaliyetler verimli ve etkili mi?

2. Yüksek öncelikli yeni programları finanse etmek veya mevcut bütçeyi azaltmak için var olan faaliyetler elimine edilmeli ya da azaltılmalı mı?

Bu iki soruyu yanıtlayabilmek için sıfır tabanlı bütçeleme sistemi her kuruluşun mevcut ve yeni programları ile faaliyetlerinin sistematik olarak değerlendirilmesini ve gözden geçirilmesini gerektirmektedir. Sistematik değerlendirme ve gözden geçirmeden kastedilen faaliyetlerin çıktı ya da performans ve maliyet temelinde ele alınmasıdır⁴⁸².

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin yapılandırma aşamaları kurumların özel ihtiyaçları doğrultusunda şekillenmekle birlikte beş temel adımda ilerlemektedir⁴⁸³. Bu adımlar aşağıda sırasıyla kısaca açıklanmıştır.

- **Kurumun hedef ve bütçeleme varsayımlarının belirlenmesi;** sıfır tabanlı bütçeleme ile stratejik faaliyetler ve var olan kaynaklar karşılaştırılabilmektedir. STB uzun vadeli planlarla bütçe yılı hedefleri arasında bir köprü görevi görerek mali yılda planlarla hedeflere ulaşmak için faaliyetleri tespit eder⁴⁸⁴.

Öte yandan STB sisteminde kurumun ürün veya hizmetlerine olan talebin artış ve azalışlarının da göz önünde tutulması önemlidir. Bununla birlikte çalışanların veya örgütün verimliliğini artırmaya yönelik iyileştirmelerden kaynaklı maliyetlerin ve enflasyon faktörünün birim giderleri üzerindeki etkilerinin tahmini de belirlenmelidir.

⁴⁸¹ Peter A Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting," *Public Administration Review*, C. 37, S. 1 (1977), s. 1.

⁴⁸² Otten, a.g.e., s. 371.

⁴⁸³ Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting", s. 2.

⁴⁸⁴ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 195.

Örneğin bütçe döngüsü sırasında kurumun birincil hizmetini sağlama maliyetinde %12'lik bir artış bekleniyorsa bu artış bütçeye dâhil edilmelidir⁴⁸⁵.

- *Karar birimlerinin belirlenmesi*; sıfır tabanlı bütçeleme de karar birimleri analiz ve karar vermeye yardımcı olan geleneksel bütçe prosedürleri tarafından tanımlanmış harcamacı daireler, ödenek kalemleri gibi unsurları ifade eder. Karar birimlerinin belirlenmesi kurum yöneticilerinin dikkatini faaliyetleri değerlendirmeye yöneltir⁴⁸⁶. Bazı durumlarda bütçe birim yöneticisi büyüklükleri önemliyse ve ayrı bir analiz gerektiriyorsa bütçe birimi içinde farklı işlevler veya faaliyetler tanımlamak isteyebilir. Dolayısıyla bir bütçe birimi için birkaç karar birimi belirlenebilir. Eğer bir kurum iyi geliştirilmiş bir program yapısına sahipse, karar birimi program ögesi, faaliyet, fonksiyon gibi program yapısının en düşük seviyesine karşılık gelebilir. Uygulama üst yönetim karar birimlerinin tanımlanması gereken organizasyon veya program seviyesini tanımlar. Gerekğinde ek karar birimlerinin tanımlanması kurum yöneticilerinin takdirine bırakılır⁴⁸⁷.

- *Karar paketlerinin hazırlanması*; karar birimlerinin mevcut faaliyetleri doğrultusunda karar paketleri oluşturulur. Karar paketi STB sisteminin temel bileşenidir. Karar paketi, yöneticinin belirli bir faaliyeti değerlendirebileceği ve sınırlı kaynaklar için rekabet eden diğer faaliyetlerle karşılaştırabileceği, her bir faaliyetin onaylanıp onaylanmayacağına karar veren bir belgedir. Karar paketi faaliyet değerlendirmesini kolaylaştırmak için amaç ve hedefleri, faaliyetin gerçekleştirilmemesinin sonuçları, performans ölçüleri, alternatif eylem yolları ile fayda ve maliyet analizlerini içermektedir⁴⁸⁸.

Karar paketleri geliştirmenin anahtarı anlamlı alternatiflerin oluşturulmasıdır. Karar paketlerinin geliştirilmesinde takip edilmesi gereken adımlar aşağıda sırasıyla yer almaktadır⁴⁸⁹:

- *Hedefi veya faaliyeti gerçekleştirmek için alternatif yöntemlerin belirlenmesi*; yöneticiler tüm anlamlı alternatifleri tanımlayarak değerlendirmelidir. En iyi olduğu düşünülen alternatif seçilmelidir.

⁴⁸⁵ Wetherbe, Montanari, a.g.e., s. 4.

⁴⁸⁶ Otten, a.g.e., s. 371.

⁴⁸⁷ Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting," s. 3.

⁴⁸⁸ Pearson, Michael, "a.g.m., s. 73.

⁴⁸⁹ Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting," s. 3.

- *Faaliyeti gerçekleştirmek için farklı çaba düzeylerinin tanımlanması*; değerlendirilen çeşitli alternatif yöntemler arasından faaliyeti gerçekleştirmenin en iyi yöntemi seçildikten sonra yönetici bu faaliyeti gerçekleştirmek için alternatif çaba ve finansman seviyelerini belirlemelidir. Yöneticiler mevcut çalışma seviyesinin altında olması gereken minimum bir çaba düzeyi belirlemelidir. Ardından ek düzeyleri veya artışları ayrı karar paketi olarak tanımlamalıdır.

Karar paketlerinin düzenlenmesinde başlangıç noktası mevcut iş düzeyi ve çabanın alternatifi olarak farklı seviye ve yapıdaki faaliyet türlerinin geliştirilmesidir. Ayrıca cari ve mevcut faaliyetler yanında yeni programlarında belirtilmesi gereklidir⁴⁹⁰.

Alternatif karar paketleri iki tipte olabilir. Bu paketler; aynı işlevi gerçekleştirmek için en iyisinin seçildiği ve diğerlerinin atıldığı alternatif araçları tanımlayan birbirini dışlayan paketler veya belirli bir işlev için harcanabilecek farklı çaba düzeylerini yansıtan artan paketler olarak minimum faaliyet seviyesini temsil eden temel paketlerdir. Minimum çaba düzeyi tanımlanması gereken en zor düzeydir. Çünkü faaliyetler için anlamlı olabilecek sihirli bir sayı yoktur⁴⁹¹.

Karar paketleri için öncelikler belirlemenin alternatif bir yöntemi de her yöneticiye üzerinde anlaşılmaya varılmış bir bütçe rakamının veya toplam bütçelenmiş rakamın yüzdesinin tahsisi için sorumluluk verilmesidir. Böylece her aşamada en önemli faaliyetleri filtreleyerek bir sonraki seviyede daha fazla incelemeye tabi tutmak mümkün olmaktadır⁴⁹².

- *Karar paketlerinin sıralanması*; STB sisteminde karar paketlerinin sıralanması ile öncelikli programların (Şema 2'de A programı gibi) ortaya konması sağlanır. Böylece her program için gerekli olan harcama miktarı ile her harcama seviyesinde elde edilecek faydalar ve kabul edilmeyen program paketleri sonucunda doğacak maliyetler ortaya konmaktadır. Çünkü program paketleri azalan fayda ya da önem derecesine göre sıralanmaktadır⁴⁹³.

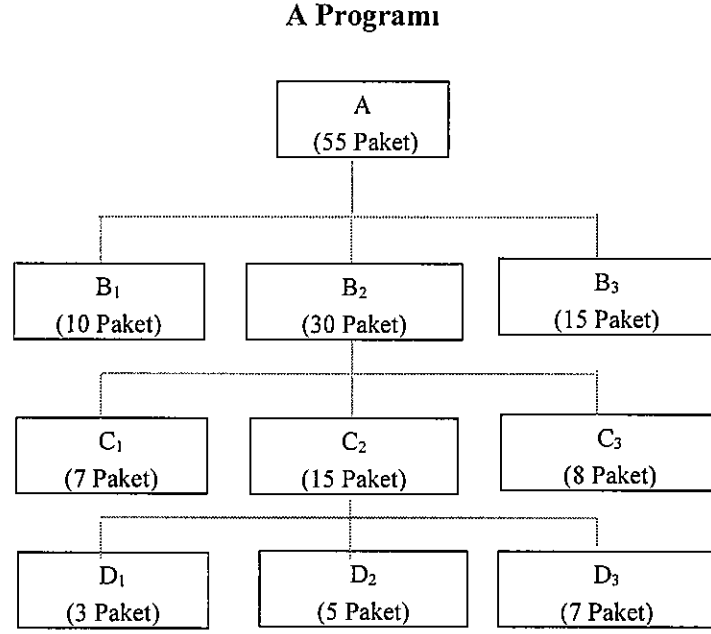
⁴⁹⁰ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, a.g.e., s. 184.

⁴⁹¹ Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting", s. 3.

⁴⁹² Pearson, Michael, "a.g.m.", s. 73.

⁴⁹³ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, a.g.e., s. 184.

Şekil 4: Karar Paketleri Sıralaması



Kaynak: Falay, a.g.e., s. 185.

Kuruluşun amaçları ve faaliyetleri belirlenerek ve her biri için alternatif karar paketleri hazırlandıktan sonra paketleri öncelik sırasına göre sıralamak gerekmektedir. Bu birkaç yolla yapılabilmektedir. Teoride üst yönetim alt düzey yöneticilerin seçimlerindeki önyargıyı önlemek için kurumun tüm öncelik listesini hazırlamalıdır. Fakat bu durum uygulamada binlerce faaliyetin tanımlanabileceği büyük organizasyonlarda ve çok sayıda alternatif karar paketi olduğunda mümkün değildir⁴⁹⁴. Karar paketlerinin sıralanması yöneticileri paranın ne kadarını harcamalıyız? Ve parayı nereye harcamalıyız? Sorularını cevaplamaya odaklayarak sınırlı kaynakları tahsis etme tekniği sağlar. Yöneticiler bu soruların cevaplarını tüm karar paketlerinin azalan fayda sırasına göre listeleyerek oluşturmaktadır. Daha sonra her harcama düzeyinde kazanılacak faydalar belirlenerek harcama düzeyinin altında kalan ek karar paketlerini onaylamamanın sonuçları incelenir⁴⁹⁵. Sıralama işlemi tamamlandığında kurumun maliyet ve faydaları olan mevcut faaliyetlerinin kapsamlı bir öncelik listesi elde edilmiş

⁴⁹⁴ Pearson, Michael, "a.g.m., s. 73.

⁴⁹⁵ Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting", s. 6.

olmaktadır⁴⁹⁶. Etkili bir gözden geçirme ve sıralama sürecinin püf noktası üst yöneticinin dikkatini kilit politika konularına ve ihtiyari harcamalara odaklamaktır⁴⁹⁷.

Karar paketlerini üst düzeyde sıralama işlemi kuruluşun büyüklüğüne ve yapısına bağlı olarak bir kişi, iki kişi ya da grup tarafından gerçekleştirilebilir. Bir kişi söz konusu olduğunda genellikle en az kafa karışıklığı ve maksimum hesap verilebilirlik vardır. Sıralamayı yapacak kişiler tespit edildikten sonra sıralama yöntemi belirlenir. Uygulamada karar paketlerini sıralamak için dört yaklaşım söz konusudur⁴⁹⁸. Bu yaklaşımlar;

- Standart yaklaşım, en basit yaklaşım olarak tüm paketleri tek bir kriter temelinde ekonomik olarak değerlendirir.

- Oylama yaklaşımı, genellikle komiteler tarafından kullanılır.

- Temel kategoriler yaklaşımı, karar paketleri önceden belirlenmiş ana kategori listesine göre sıralanır.

- Çoklu standart uygulama yaklaşımı, program yasal olarak gerekli mi? Gibi önemli sorular özelinde sıralama yapılır.

- ***Karar paketleri sıralama formunun oluşturulması***; karar paketleri hazırlanıp sıralama işleminde kullanılacak yaklaşımlar tespit edildikten sonra sıralama formu oluşturulmaktadır. Sıralama formlarının standardı olmamakla birlikte aynı örgüt içinde kullanılacak olan formların tek tip olması gereklidir⁴⁹⁹. Karar paketleri formunda genel olarak yer alması gerekenler⁵⁰⁰; program/faaliyet adı, bölüm, amaç bildirimi (hedefler ve ne yapılması gerektiği), faaliyetin tanımı, faydalar, alternatifler, paketi onaylamamanın sonuçları, maliyetler ve kaynaklardır.

4. Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sisteminin Üstünlükleri ve Aksaklıkları

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin uygulamaya geçmesinin önceki bütçeleme sistemlerine göre daha az zor olduğu söylenebilir. Bu durumun nedeni STB sisteminin performans, program, planlama-programlama bütçeleme sistemlerinin uzun yıllar

⁴⁹⁶ Pearson, Michael, "a.g.m., s. 73.

⁴⁹⁷ Pyhrr, "Zero-Base Government Approach Budgeting", s. 6.

⁴⁹⁸ Hodlofski, a.g.m., s. 14.

⁴⁹⁹ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 203.

⁵⁰⁰ Hodlofski, "a.g.m., s. 16.

deneyimlendikten sonra ve bütçe açıkları ile harcamaların kontrol edilmesi gereğinin olduğu bir dönemde ortaya çıkmış olmasıdır⁵⁰¹. STB'nin döneminin ihtiyaçları doğrultusunda üstünlükleri olmakla birlikte uygulamada ortaya çıkan sorunlar nedeniyle aksaklıkları da oluşmuştur. STB sisteminin üstünlükleri başında kaynakların daha etkin kullanımını öngörmesi, yönetim kadrosunun eğitilmesi süreci ile eğitim aracı işlevi görmesi, yöneticileri başarıları açısından değerlendirmeye tabi tutması, yöneticilerin tüm organizasyona katılımı ile takım ruhunu geliştirmesi, problemlerin çözümünde esneklik sağlaması, faaliyet ve işlemlere standart getirmesi, uzun dönemli planlamaya teşvik etmesi gelmektedir⁵⁰². STB planlama ve hedef belirleme ile karar verme ve kaynak tahsisini birleştirmektedir. Kurumların yapısı ve finansman prosedürlerinin sistematik olarak gözden geçirilmesini ve analizini teşvik eder. Eski ve yeni tüm programların tanımlanmasını ve gerekçelendirilmesini gerektirir. STB sisteminde geçen yılın bütçesine göre belirlenmiş bir artış ve programların garantili olarak yeni bütçe dönemine aktarılması söz konusu değildir. STB sistemi daha sonra ortadan kaldırılabilen veya birleştirilebilen gereksiz ya da tekrarlayan programları tanımlar. Bütçelemeye katılımcı bir yaklaşımı desteklemektedir. Her düzey yöneticinin karar verme sürecine katılımını sağlar. Alternatiflerin sunumu ile yönetime amaçlarına ulaşma yöntemlerinde seçenekler sunar⁵⁰³.

STB sistemin uygulamada karşılaşılan sorunlar kapsamında başlıca aksaklıkları ise; kırtasiyeciliğe yol açması, fazla çaba ve para harcanması, bütçelemeye politik, sosyal sebep ve etkenleri analiz dışı tutması, gelir yönüne ilişkin yeni bir bakış açısı getirmemesidir⁵⁰⁴. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin en çok eleştirilen yönü evrak işleri ve zaman gereksinimi olmuştur. Sistemin ihtiyaç duyduğu zaman gereksiniminin sistem deneyimlendikçe azalma ihtimali olsa da harcama kalemlerine dayalı bütçelemeden daha fazla çaba ve zaman gerektirecektir. Bu bağlamda sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde önem arz eden husus, sistemin uygulanması ile elde edilecek sonuçların harcanacak çabaya ve zamana deyip değmeyeceği olmuştur⁵⁰⁵. Çok sayıda karar paketlerinin karşılaştırılıp gözden geçirilmesinin sıkıcı ve verimsiz bir işlem olduğu da

⁵⁰¹ Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Parctice*, s. 336.

⁵⁰² Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 191.

⁵⁰³ Hodlofski, a.g.m., s. 18.

⁵⁰⁴ Aksoy, a.g.e., s. 109.

⁵⁰⁵ Perry Moore, "Zero-Base Budgeting in American Cities," *Public Administration Review*, C. 40, S. 3 (1980), s. 255.

ifade edilmektedir⁵⁰⁶. Sistemin getirdiği karmaşık işlemler kapsamlı bir eğitim gerektirmektedir. STB sistemi tüm yönetimin taahhüdünü gerektirmektedir. Bu durum bazı kurumlar için zor bir süreç olabilmektedir. Öncelikleri belirlemeyi öğrenmek basit bir prosedür değildir. Karar paketlerinin ilişkileri ve olası alternatiflerin değerlendirilmesi karmaşık ve zahmetli bir iştir⁵⁰⁷.

F. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Özellikleri

Performans esaslı bütçeleme sistemi kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması çerçevesinde geçmişte uygulanmış olan program bütçe ile performans bütçe sistemlerinin özelliklerini taşıyan, çıktı sonuç odaklı bir anlayışın geliştirilmesi gereğine dayanan bir bütçeleme sistemidir. Performans esaslı bütçeleme sistemi kamu finansmanını sonuçlarla ilişkilendirerek ve performans bilgilerin sistematik kullanımını sağlayarak kamu harcamalarının verimliliğini ve etkinliğini artırmayı amaçlamaktadır. Dünya genelinde uygulamada kamu fonlarının kullanımını sonuçlarla ilişkilendirmek için farklı mekanizmalar kullanan performans esaslı bütçeleme modelleri mevcuttur⁵⁰⁸.

Bu bölümde kavram olarak yer yer performans esaslı bütçeleme, performansa dayalı bütçeleme ya da performans bütçelemesi kullanılmıştır. Sistem literatürde de benzer kavramlarla ifade edilmektedir. Günümüzde sistem dünya genelinde modern bütçeleme uygulamalarının son şekli olarak karşımıza çıktığı için yaygın kullanılan terimler arasında ayrım yapılmamıştır. Bu kapsamda tezin bu başlığı altında dünyada uygulamada olan performans bütçeleme sistemi genel olarak açıklanarak çeşitli kullanımları gözden geçirilecektir.

1. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Gelişimi ve Tanımı

Performans esaslı bütçeleme sistemi kamu yönetiminde iç süreçlerden daha çok elde edilen sonuçlara odaklanmak için tasarlanmış ve genellikle sonuçların yönetimi olarak adlandırılan bir dizi reformun bir parçası olarak görülmektedir. Bu reformlara; kamu çalışanlarının motivasyonunu artırmak için tasarlanmış kamu hizmet reformları, hizmet odağını artırmak için kamu sektörünün yeniden yapılandırılması, performans

⁵⁰⁶ Aksoy, a.g.e., s. 108.

⁵⁰⁷ Hodlofski, a.g.m., s. 18.

⁵⁰⁸ Marc Robinson, Duncan Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", *IMF Working Papers*, C. 9, S. 1 (2009), s. 2.

için kamunun hesap verilebilirliğinin güçlendirilmesi çalışmaları örnek olarak verilebilir⁵⁰⁹. Dünyada kamu yönetimi reformlarına çok sıcak bakmayan yerlerde bile yönetimci fikirlerin etkisiyle kamu sektöründe performans yönetimi ve bütçeleme, sonuç odaklı bütçeleme, stratejik planlama, misyon beyanları, tahakkuk muhasebesi gibi uygulamalar yaygınlaşmıştır⁵¹⁰. Performans bütçelemesine geçen hükümetler bütçelemenin zaman aralığını uzatmayı, program değerlendirmesini üstlenmeyi, bütçenin biçimini değiştirmeyi ve diğer yenilikleri içerebilecek daha kapsamlı reform gündemlerine sahiptir⁵¹¹.

Günümüzde performans esaslı bütçeleme sistemi kamu bütçeleme sistemini girdi ve çıktı yönünden çıktı ve sonuç yönüne dönüştürmek için tasarlanmış bir sistem reformudur. Bu dönüşüm kamu mali yönetiminde bütçe kurallarını değiştirerek hem bütçe rollerini hem de bütçe sürecini etkilemektedir. Performansa dayalı bütçe sistemi sonuç olarak adlandırılan politika hedeflerini tanımlar. Daha sonra bütçe program ya da proje finansmanı alan kurumlar için performans hedefleri ile bu hedefler temelinde bir araç olarak kullanılır. Performans hedefleri bütçe döngüsünün sonunda sonuçların ölçülmesini ve değerlendirilmesini kolaylaştırmaktadır⁵¹².

Performans esaslı bütçeleme sisteminin temeli ABD’de 1900 yıllarda geliştirilen ilk performans bütçe sistemine dayanmaktadır⁵¹³. Performans bilgisinin bütçe uygulamaları ile olan ilişkisi atmış yılı aşkın bir süredir devam etmektedir. ABD’de hükümetin çeşitli seviyelerinde performans bilgisine ilgi duyulmuştur⁵¹⁴. 1940’ların sonunda ABD federal hükümetinin ilk Hoover komisyonuna kadar performans bütçe kavramı biraz daha resmi olarak tanımlanmıştır. O zamandan günümüze ABD’de eyalet ve yerel ajanslar (kurum/kuruluş) tarafından çok sayıda performans bütçe reform

⁵⁰⁹ Robinson, Last, “A Basic Model of Performance-Based Budgeting”, s. 2.

⁵¹⁰ Caiden, “Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick”, s. 205.

⁵¹¹ Schick, “Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?”, s. 121.

⁵¹² Matthew Andrews, Herb Hill, “The Impact of Traditional Budgeting Systems on the Effectiveness of Performance-Based Budgeting: A Different Viewpoint on Recent Findings”, *International Journal of Public Administration*, C.26., S.2 (2003), s. 137.

⁵¹³ Meagan M. Jordan, Merl Hackbart, “The Goals and Implementation Success of State Performance-Based Budgeting”, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, C. 17, S. 4 (2005), s. 472.

⁵¹⁴ Patrick R. Mullen, “Performance-Based Budgeting: The Contribution of the Program Assessment Rating Tool”, *Public Budgeting & Finance*, 2006, s.79.

girişimi uygulanmıştır⁵¹⁵. Performans esaslı bütçeleme sistemi geçmişten günümüze kadar farklı hükümet seviyelerinde farklı biçimleriyle yeniden ortaya çıktığı için sistemin dikkate değer bir esnekliğe sahip olduğunu söylemek mümkündür⁵¹⁶. Performans esaslı bütçeleme sistemi günümüzde “Yeni Kamu Yönetimi” anlayışıyla ilişkilidir. Yeni kamu yönetimi anlayışı ile performans esaslı bütçe sisteminin ivme kazandığı yıllar 1990’lı yıllardır. Yeni kamu yönetimi fikri kamu hizmet sunumunda rekabet aracılığıyla hükümetleri rekabetçi yapıya doğru yöneltmiştir. Bu bakış açısıyla hükümetler bütçelerinde, hedeflerin yerine getirildiği, çıktı ve kontrollere vurgu yaparak geleneksel kuralların yerine görev odaklı olmaya ve performans ölçümleri kullanarak sonuç odaklı olmaya yönelmelidirler⁵¹⁷.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, 1990’lı yıllarda kamu mali yönetiminde bütçe süreçleri ve program verimliliğini artırmak, kaynak girdiler ve program çıktıları arasında şeffaflığı ve hesap verilebilirliği artırmak gibi birçok hedefe yönelik odak noktası olmuştur. Amerika Hükümet Performansı ve Sonuçları Yasası’na (GPRA) göre performans esaslı bütçeleme sistemi ile üç alanda; kamuya hesap verme sorumluluğu, hizmet sunumu ve kongre kararlarında iyileştirmeler hedeflenmiştir⁵¹⁸.

1960’lardan 1980’lere kadar ABD gibi diğer gelişmiş ekonomiler tarafından da performans bütçeleme sisteminin gelişimine yönelik benzer reform çabaları başlatılmıştır. Bu ülkelere örnek olarak Birleşik Krallık, Avusturalya ve Yeni Zelanda örnek olarak verilebilir. Ayrıca son yirmi yıldır, pek çok uluslararası kuruluş ile gelişmekte olan ekonomilere sahip ülkeler idari kapasiteleri ve kurumsal ortamları gelişmiş batı ekonomilerinden önemli ölçüde farklı olsa bile performans bütçeleme reformunun uygulanmasını savunmuşlardır. 21. Yüzyılın başlarında performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik reform çabaları ülkeler özelinde değişen derecelerde başarı elde etmiş ve pek çok zorlukla karşılaşmış olmasına rağmen performans bütçelemesi fikri dünya çapında yayılmış ve uygulanmıştır⁵¹⁹.

⁵¹⁵ Alfred Tat Kei Ho, “From Performance Budgeting to Performance Budget Management: Theory and Practice”, *Public Administration Review*, C. 78, S. 5 (2018), s. 748.

⁵¹⁶ Jordan, Hackbart, a.g.e., s. 472.

⁵¹⁷ Michiel S. de Vries and Juraj Nemec, *Dilemmas in Performance Based Budgeting*, Edited by Michiel S. de Vries · Juraj Nemec, David Špaček Performance-Based Budgeting in the Public Sector, IIAS Series: Governance and Public Management, Palgrave Macmillan, 2019, s. 14.

⁵¹⁸ Jordan, Hackbart, a.g.e., s. 472-473.

⁵¹⁹ Ho, a.g.m., s. 748.

Performans esaslı bütçeleme sisteminde temel fikir hükümetlerin girdiler yerine fiili ya da beklenen sonuçlara göre bütçe yapması gerektiğidir. Bu sistemin uygulamalarında temel fikir aynı olmakla birlikte performans esaslı bütçeleme sistemi onu uygulayan hükümetlere göre çeşitlilik göstermektedir. Her hükümet sistemin performans bilgisini kendi yaklaşımı doğrultusunda bütçeleme sürecine dâhil ederek sisteme ilişkin farklı tanımlar ve yöntemler geliştirmiştir. Çıktıların hacmi, kamu kurumlarının faaliyetleri, iş yükleri, kamu hizmetlerine yönelik talepler veya ihtiyaç göstergeleri ya da harcamaların etkisi hakkında bilgi sağlayan herhangi bir sistem performans esaslı bütçeleme sistemi olarak nitelendirilebilmektedir. Performans bütçe sistemlerinin ortak noktası bilgiye olan ihtiyaçtır. Hükümetler performansı ölçmeye yatırım yapmaktadır⁵²⁰.

Performans bütçeleme kavramsal modelleri 1960'lı yıllarda ortaya çıkmıştır. Bu modellere ilk örnek Allen Shick'in 1966 yılındaki çalışmasında performans bütçe sistemine yönelik klasik görüşü üzerinden verilebilir. Buna göre performans bütçe sistemi ideal haliyle planlama odaklı bir sistemdir. Sistem bütçenin planlama işlevini merkezileştirmektedir. Ayrıca performans bütçe sistemi birincil yönetim ve kontrol sorumluluklarını denetim ve operasyonel seviyelere devretmektedir.

2000'li yılların başında performans bilgisinin bütçe sürecinde politika yapıcılar ve yöneticiler tarafından nasıl kullanıldığına yönelik performans bütçeleme görüşleri de ortaya çıkmıştır. Performans bütçe sisteminin bu görüşlere göre kavramsallaştırılması sonucunda performans esaslı bütçe sistemi uygulamaları dört türde sınıflandırılmıştır. Bu uygulama modelleri; "*doğrudan performans bütçeleme*", "*performans bilgili bütçeleme*", "*sunum performans bütçeleme*" ve "*yönetimsel performans bütçeleme*" olarak karşımıza çıkmaktadır⁵²¹. Performans esaslı bütçeleme sisteminin daha iyi anlaşılması açısından performans bütçenin bu türlerini açıklamak faydalı olacaktır⁵²².

Doğrudan performans bütçeleme; sonuçlar ve kaynaklar arasında doğrudan ilişki kurmaktadır. Bu yaklaşım genellikle bütçe tahsislerini sonuçların elde edilmesiyle doğrudan ilişkilendiren sözleşmeli mekanizmalar gerektirmektedir.

⁵²⁰ Schick, "Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?", s. 123.

⁵²¹ Ho, a.g.m., s. 479.

⁵²² "OECD Good Practices for Performance Budgeting", OECD Publishing (2019), Paris, s. 15.

Performans bilgili bütçeleme; bütçe belgesindeki performans ölçülerini ve bütçe belgesinin programlar temelinde yeniden yapılanmasını içermektedir. Bu yaklaşımda bir performans bütçe sisteminin başarılı olması büyük çaba gerektirmektedir. Performansla ilgili harcamaların yeniden önceliklendirilmesi ve bütçe kontrolünün program yöneticilerine devri gibi daha iddialı hedeflere ulaşmak isteyen hükümetler tarafından uygulanmaktadır.

Sunum performans bütçeleme; bütçe tahsisleri ile performans sonuçları arasında bağ kurmayı ele almayan, performans bilgileri, hedefleri ve sonuçları yayımlayan ve sunan ancak bu bilgileri nadiren kullanan, politika yapıcılar ve yöneticiler tarafından da kullanılmasını amaçlanmayan bir performans bütçe türüdür⁵²³. Bu tür bütçeleme hedefin bütçe tahsislerinin ve fiili harcamaların hükümetin stratejik hedeflerine ve politika önceliklerine yanıt verdiğini göstermekle sınırlı olduğu durumlarda uygundur⁵²⁴.

Yönetimsel performans bütçeleme; Performans bilgili bütçenin bir çeşididir. Bu yaklaşımın odak noktası bütçenin ve ilgili performans bilgilerinin birlikte kullanılması yoluyla elde edilen yönetimsel etkiler ve örgütsel davranışlar üzerinedir. Bu tür bir performans bütçeleme sisteminin uygulanabilmesi hükümetlerde bir performans kültürünün varlığına bağlıdır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kurum misyonu, hedefleri ve bu hedeflerle ilgili stratejik planlama gerektiren ve program sonuçları hakkında anlamlı bilgiler sağlayan ölçülebilir veriler talep eden bir süreçtir. Ayrıca performans esaslı bütçeleme sistemi belirlenmiş hedeflere yönelik kurum ilerlemesinin değerlendirilmesini de gerektirebilir⁵²⁵. Bütçe sürecinde performans bilgisi sağlamak, karar sürecini değiştirmemekle birlikte bütçe tartışmalarına değer katmaktadır⁵²⁶.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin tanımını standartlaştırmak zordur. Performansa esaslı bütçeleme olarak tanımladığımız şey aslında, sonuç ölçümü, performans ölçüm sistemleri, stratejik planlama ve kıyaslama dâhil olmak üzere mevcut

⁵²³ Ho, a.g.m., s. 748-749.

⁵²⁴ "OECD Good Practices for Performance Budgeting", s. 15.

⁵²⁵ Melkers, Willoughby, "Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches", s. 52.

⁵²⁶ Cheryle A. Broom, "Performance-Based Government Models: Building A Track Record", *Public Budgeting & Finance*, C. 15, S. 4 (1995), s. 14.

kamu yönetimi trendlerinin çeşitli yönlerini harmanlayan çok çeşitli gereksinimler kümesidir. Performans esaslı bütçeleme sisteminde yer alan program performans raporları”, “performans ölçümleri”, “sonuç ölçümleri” ve “performans standartları ve ölçümleri” gibi terimlerin her biri performans önlemlerinin bütçe sürecine aktif bir şekilde entegre edilmesi gerektiğini göstermektedir⁵²⁷. Performans esaslı bütçeleme sistemi en iyi bütçe kararlarını verebilmek için farklı seviyede ve türde performans düzeylerinin ölçülerek analiz edilebileceğini varsaymaktadır⁵²⁸.

2. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Niteliği ve Amaçları

Performans bütçeleme sistemi uygulayan ülkelerde performans bütçeleminin mantığı ve amaçları kamu maliyesi reform programı gibi stratejik bir belgede açıkça belirtilerek kilit paydaşların çıkarlarını yansıtacak şekilde düzenlenmektedir. Performans bütçeleme sisteminin tanıtımı performans mevzuatı, organik bütçe kanunu, bütçe sürecini yöneten düzenlemelerle desteklenmektedir. Sistemde bütçe döngüsünde yer alan paydaşların çıkarları ve öncelikleri performans bütçe sisteminin amaçlarına ve tasarımına yansıtılmaktadır⁵²⁹.

Kamu bütçelemede uzmanlar ve uygulamacıların çoğu performans esaslı bütçeleme sisteminin genel olarak programlı amaç ve hedeflere ulaşmak için fon tahsisinin işin, etkinliğin veya verimliliğin bir ölçümü olduğu konusunda hemfikirdirler. Performans esaslı bütçeleme sisteminin dört temel özelliği vardır⁵³⁰. İlk olarak performans esaslı bütçeleme sistemi kamu fonlarını bir veya birçok hedefe tahsis etmektedir. Bu hedefler arasından bazı hedefler seçilerek fonlar aralarında alt gruplara ayrılabilir. Bu doğrultuda bir kural olarak hükümetlerin bütçe tahsislerinde kaynakları kanıtlara veya sonuçların makul beklentilerine dayanarak tutarlı bir şekilde tahsis etmesi beklenmektedir. Böylece harcamalarda yapılan her artış daha büyük bir çıktı hacmi veya sosyal koşullarda ek iyileştirmeye sonuçlanmaktadır⁵³¹. İkinci olarak performans esaslı bütçeleme sistemi geçmiş performans hakkında bilgi ve veri sağlayarak beklenen ve fiili ilerlemeler arasında anlamlı karşılaştırmalar yapılmasına

⁵²⁷ Melkers, Willoughby, “Budgeters’ Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches”, s. 54–64.

⁵²⁸ Robinson, “Performance Budgeting”, s. 376.

⁵²⁹ “OECD Best Practices for Performance Budgeting”, s. 3.

⁵³⁰ Richard D Young, “Performance-Based Budget Systems”, *Public Policy & Practice*, (2003), s. 12.

⁵³¹ Schick, “Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?”, s. 123.

imkân verir. Üçüncü olarak performans esaslı bütçeleme sistemi var olan noktada ya da gelecekteki bütçe hazırlık döngüsünde programda olabilecek herhangi bir performans boşluğunu kapatmak için ayarlamalar yapabilmektedir. Son olarak sistemin bir diğer yardımcı ama önemli özelliği de düzenli veya özel program değerlendirmeleri için fırsat sunmasıdır. Bu değerlendirmeler kullanıldığı takdirde bütçe karar alıcılarına ve program yöneticilerine doğru bilgi verilmesi açısından önem arz etmektedir⁵³².

Performans esaslı bütçeleme ile hükümetlerin verimli hizmetler sunması ve verimli programlar yürütmesi amaçlanır. Literatürde verimlilik genellikle çıktılarla (devlet tarafından üretilen mallar ve hizmetler ile sonuçlardaki etkililik) hükümet programlarının toplum üzerindeki etkileri ile ilişkilidir. Verimlilik hizmetlerin hacmi, maliyeti, yanıt süreleri, hata oranları, erişilebilirliği, vatandaş memnuniyeti gibi nitel ve nicel özelliklere sahiptir⁵³³.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin merkezinde performans bilgisi bulunmaktadır⁵³⁴. Sistemde performans bilgileri, performans ölçümelerini, çıktıların ve sonuçların belirli taraflar açısından maliyet ölçümelerini ve harcamaların çeşitli analitik araçlar kullanılarak etkinlik ve verimlilik değerlendirilmesini ifade etmektedir⁵³⁵. Bu doğrultuda bu sistemde politika karar alma ve tartışmalarını zenginleştirmek, bütçe karar vericilerini bütçe sürecinin tüm aşamalarında bilgilendirmek, iletişimi ve şeffaflığı artırmak, hesap verilebilirliği teşvik etmek, kamu hizmetlerini geliştirmek için performans bilgisi önem arz etmektedir⁵³⁶. Kamu harcamalarının etkinliği ve verimliliği hakkında sistematik bilgiler performans esaslı bütçeleme sistemin yönetilmesinin bir aracıdır. Hükümet faaliyetlerinin sonuçları hakkında zamanında ve güvenilir bilgi sunumu yapıldığı takdirde performans dayalı bütçe kararları almak mümkün olmaktadır⁵³⁷.

⁵³² Young, a.g.m., s. 12.

⁵³³ Allen Schick, "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", *OECD Journal on Budgeting*, C. 3, S. 2 (2003), s. 73-74.

⁵³⁴ Imane Hijal-Moghrabi, "The Current Practice of Performance-Based Budgeting in The Largest U.S. Cities: An Innovation Theory Perspective", *Public Performance and Management Review*, C. 40, S. 4 (2017), s. 655.

⁵³⁵ Marc Robinson, Jim Brumby, "Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature", *IMF Working Papers*, C. 05, S. 210 (2005), s. 21.

⁵³⁶ Moghrabi, "The Current Practice of Performance-Based Budgeting in The Largest U.S. Cities: An Innovation Theory Perspective", s. 654.

⁵³⁷ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 3.

Performans bütçeleme sistemi çeşitli hükümet faaliyetleri ve harcamalar ile sonuçlar arasındaki karmaşık ilişkileri değerlendirebilme özelliğine sahiptir. Sistemde hükümet uzun vadeli politika çıktılarını ölçme ihtiyacını kısa vadede ilerlemeyi izleme ihtiyacı ile dengeleyen bir dizi performans ölçüsü kullanmaktadır. Performans bütçelemesinde program yapıları bakanlıkların ve kurumların idari sorumlulukları ve hizmet sunum fonksiyonları ile uyumludur. Program harcama sınıflandırma ve kontrol çerçeveleri program yönetimini kolaylaştırmak ve sonuçların hesap verilebilirliğini artırmak için düzenli olarak gözden geçirilmektedir⁵³⁸.

Performans esaslı bütçeleme sistemi bazı karakteristik unsurlara sahiptir. Bu unsurlar şöyle sıralanabilir⁵³⁹;

- Bütçenin hazırlanmasında harcama kararları, öncelikli program hedeflerinin yanı sıra öncelikli politika hedeflerini de dikkate almaktadır. Bütçe meclise bir dizi program olarak sunulmaktadır. Bu sunum idari ve ekonomik sınıflandırmaya ek olabilir ya da bunların yerini alabilir.

- Harcamanın planlanan hedeflerini temsil eden ve finansal olmayan performans göstergeler ve hedefler harcama programlarıyla ilişkilendirilerek bütçede sunulmaktadır.

- Bütçenin yürütülmesi sırasında bütçe yöneticileri hedeflenen sonuçlara ulaşmak için hesap verme sorumluluğu altında finansal kaynakları yönetme özerkliğine sahiptir.

- Performans bilgileri yöneticilere performans izlemelerine ve harcama kalitesini arttırmalarına yardımcı olmak için bütçe yürütme verileriyle birlikte verilmektedir.

- Parlamente'ye sunulan bütçe uygulamasıyla ilgili raporlarda performans bilgileri ile düşük veya çok yüksek performansın nedenlerinin açıklamalarına yer verilmektedir.

Performans esaslı bütçeleme sistemi ayrıntılı ve resmi ulusal planlama süreçleri gerektirmemektedir. Özellikle sağlık ve eğitim gibi hizmet sektörlerinde orta vadeli sektörel planlama bakanlıklar için önemli performans bilgileri sağlayabilir. Bununla

⁵³⁸ "OECD Best Practices for Performance Budgeting", s. 3.

⁵³⁹ "OECD Good Practices for Performance Budgeting", s. 14.

birlikte, sektörel planlar ve performans bütçeleri arasında etkili bir uyum için planlama sürecinin bütçe döngüsüne tam olarak entegre edilmesi gerekmektedir⁵⁴⁰.

Performans bütçelemesi harcamaları hükümetin stratejik hedefleri ve öncelikleri ile uyumlaştırmaktadır. Bütçe teklifleri, ulusal, sektörel ve bölgesel kalkınma planları, hükümet program taahhütleri ve diğer stratejik yön ve öncelik beyanlarıyla sistematik olarak bağlantılıdır. Çok yıllık bütçe çerçeveleriyle performans bütçelerin hazırlanması gerçekçi ve güvenilir mali parametreler sağlamaktadır. Bakanlıklar arası işbirliği gerektiren karmaşık hedeflere ulaşılması için merkezi hükümet faaliyetlerinin ve bütçelerinin koordinasyonu ile desteklenmektedir⁵⁴¹.

Performans esaslı bütçeleme sistemi kavramı üzerinden bütçeleme ile ilgili strateji, hesap verilebilirlik, şeffaflık, bölüm yönetimi ve program yönetimi amaçlarının gerçekleştirilmesi beklenmektedir⁵⁴². Bu amaçların gerçekleştirebilmesi için ideal bir performans esaslı bütçeleme sisteminin kurum misyonuna, hesap planına dâhil edilmiş stratejik plan hedeflerine, stratejik hedeflere, stratejik performans hedeflerine, performans ölçümlerine, performans göstergeleri ve sonuçlarına, günlük faaliyetler ve alt faaliyetlere, birim maliyetlere sahip olması gerekmektedir. Bu doğrultuda performans bütçelemesinde esas olan her ülkenin stratejik planlama hedefleri ve sunulan hizmetlerin faaliyet maliyetleri ile bağlantısıdır⁵⁴³.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin tasarımı için temel gereksinimler vardır. Bu gereksinimlerden ilki hükümet harcamalarının hedefleri ve sonuçları hakkında temel performans göstergeleri ve basit bir program değerlendirmesi için bilgilerdir. Basit harcama inceleme süreçleri ve harcama bakanlığı bütçe kararları da dâhil olmak üzere, bu bilgilerin finansman kararlarında kullanımını kolaylaştırmak için tasarlanmış bir bütçe hazırlama süreci de diğer bir gereksinim olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu süreçte bütçedeki harcamaların program sınıflandırması da önerilmektedir. Benzer amaçlarla gerçekleştirilecek olan kamu hizmetleri için yapılacak olan harcamaları ayrıştırarak

⁵⁴⁰ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 5.

⁵⁴¹ "OECD Best Practices for Performance Budgeting", s. 3.

⁵⁴² Trevor Shaw, "Performance Budgeting Practices By," *OECD Journal on Budgeting*, C. 2015, S. 3 (2016), s. 2.

⁵⁴³ Moghrabi, "The Current Practice of Performance-Based Budgeting in The Largest U.S. Cities: An Innovation Theory Perspective", s. 655.

sınıflandıran bir program bütçe, tahsis kararlarında maliyetleri ve faydaları karşılaştırmada yardımcı olabilir⁵⁴⁴.

Performans bütçe sistemi uygulamaları geleneksel, kurumsal ve kültürel faktörler ışığında uygulamada ülkeler arasında farklılıklar gösterebilmektedir. Ancak OECD Kıdemli Bütçe Görevlileri Çalışma Grubu (SBO) tarafından kabul edilen modern bütçeleme on ilkesinin sistemde benimsenmesi beklenmektedir. Bu ilkeler bütçe sürecinin çeşitli aşamalarını kapsamlı olarak ele alarak bütçe belgesinin oluşturulmasına katkı sağlamaktadır⁵⁴⁵. Performans bütçe sistemleri için gerekli görülen bu ilkeler aşağıda yer almaktadır:

- Bütçeler maliye politikası için açık, güvenilir ve öngörülebilir sınırlar içinde yönetilmelidir.
- Bütçeler hükümetin orta vadeli stratejik öncelikleri ile yakından uyumlu olmalıdır.
- Sermaye bütçeleme çerçevesi ulusal kalkınma ihtiyaçlarını uygun maliyetli ve tutarlı olarak karşılayacak şekilde tasarlanmalıdır.
- Bütçe belgeleri ve verileri açık, şeffaf ve erişilebilir olmalıdır.
- Bütçe tercihleri hakkındaki tartışmalar kapsayıcı, katılımcı ve gerçekçi olmalıdır.
- Bütçeler kamu maliyesinin kapsamlı, doğru ve güvenilir bir hesabını sunmalıdır.
- Bütçe uygulaması aktif olarak planlanmalı, yönetilmeli ve izlenmelidir.
- Performans, değerlendirme ve paranın değeri bütçe sürecinin ayrılmaz bir parçası olmalıdır.
- Uzun vadeli sürdürülebilirlik ve diğer mali riskler belirlenmeli, değerlendirilmeli ve ihtiyatlı bir şekilde yönetilmelidir.

⁵⁴⁴ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 2.

⁵⁴⁵ "Draft Recommendation of the OECD Council on the Principles of Budgetary Governance", OECD Senior Budget Officials, July 2014, s. 1.

- Bağımsız denetim de dâhil olmak üzere bütçe tahminlerinin, mali planların ve bütçe uygulamasının bütünlüğü ve kalitesi titiz bir kalite güvencesi ile teşvik edilmelidir.

Yukarıdaki ilkeler bütçe faaliyet yelpazesindeki iyi uygulamalara genel bir bakış sunarak ülkelere bütçe sistemlerinin tasarlanması, uygulanması ve iyileştirilmesi için rehber olmaktadır⁵⁴⁶.

3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminde Çok Yıllı Bütçeleme Uygulaması

Bütçelerin yıllık bazda yürürlüğe girmesi kısa vadeli bakış nedeniyle etkin harcama yönetimi için engel teşkil etmektedir. Bu sebeple performans esaslı bütçeleme sisteminde çok yıllık bütçeleme anlayışına yer verilmektedir. Literatürde çok yıllık bütçeleme anlayışı orta vadeli harcama çerçevesi olarak da yer almaktadır. Çok yıllık bütçenin planlama çerçeveleri üç yıldan beş yıla kadar uzayabilmektedir⁵⁴⁷. Orta vadeli harcama çerçeveleri önümüzdeki üç ila beş yılın her biri için harcamaların toplam veya sektörel sınırları açısından yıllık bütçe kararlarının alındığı bir düzenlemedir⁵⁴⁸. Bütçelere çok yıllık bir boyut kazandırılması harcama tahmini, gelir tahmini ya da mali bir plan gibi çok yıllık anlayış üzerinden gerçekleştirilmektedir⁵⁴⁹. Çok yıllık bütçe lemede harcama alanları orta vadeli bir anlayışla ele alınarak planlanmaktadır. Uygulamada bütçe planlama yaklaşımı olarak orta vadeli harcama çerçeveleri kullanılmaktadır⁵⁵⁰. Çok yıllık bütçeleme nin amacı genellikle hükümet harcamaları üzerinden mali disiplinin artırılmasıdır⁵⁵¹. Orta vadeli çerçevelerin üç gelişim düzeyi söz konusudur. Orta vadeli harcama çerçevesi için atılacak ilk adım orta vadeli mali bir çerçevenin oluşturulmasıdır. Bu mali çerçeve hükümetlerin maliye politikası hedeflerinin beyanı ile bir dizi entegre orta vadeli makro ekonomik hedefler ile projeksiyonları kapsamaktadır. Harcama kurumları orta vadeli bütçe tahminleri geliştirirken bu ilk adımı esas

⁵⁴⁶ <https://www.oecd.org/gov/budgeting/principles-budgetary-governance.htm> (Erişim: 23.04.2020)

⁵⁴⁷ David Rosalky, "Budget Process and Medium Term Expenditure Framework," Crawford School of Public Policy, ANU no. September (2012), s. 1

⁵⁴⁸ Schick, "Does Budgeting Have a Future?", s. 11.

⁵⁴⁹ Rosalky, a.g.m., s. 10-13.

⁵⁵⁰ Tolga Demirbaş, "The Experience of a Medium-Term Expenditure Framework in Turkey", Public Financial Management Reforms in Turkey: Progress and Challenges, edit. Halis Kral, Tekin Akdemir, Springer Series, 2020, s. 64.

⁵⁵¹ "Budgeting For The Future", OECD Publishing, (1997), s. 5-6.

almaktadır. Aslında kurumların kendilerinin orta vadeli bütçe çerçeveleri orta vadeli harcama çerçevelerinin türüdür⁵⁵².

Dünyada 1960'lı ve 70'li yıllarda öngörü ve planlama, resmi bütçeleme sürecinin bir parçası haline gelerek çok yıllık kamu harcama planları sistematik olarak geliştirilmiştir. Harcamalarda planlama ve tahmin öncelikle gelişmiş sanayi ülkelerinde uygulama alanı bulmakla birlikte zamanla gelişmekte olan ülkelerde de bütçe reformu olarak popülerlik kazanarak kalkınma planlarının tamamlayıcısı olmuştur. Toplam veya ayrıntılı harcama planlaması üç aşamalı bir sürece dayanmaktadır. İlk olarak harcama artışlarına ya da azaltmalarına neden olan faktörler tespit edilerek tanımlanmalı, ölçülmeli ve tahmin edilmelidir. İkinci olarak gerekli hizmet standartlarının veya yerine getirilmesi gereken hedeflerin değerlendirilmesi yapılmalıdır. Son olarak da bütçe formülasyonunda hizmet sağlama maliyetleri ve bu maliyetlerin zaman projeksiyonu hesaplanmalıdır. Bu süreç normal bütçe görevlerinden farklı değildir ancak buradaki yenilik birkaç yıl boyunca bu sürecin gerçekleştirilmesidir⁵⁵³.

Orta vadeli harcama çerçevesi bütçenin gelişimini şekillendirmek için bütçe sürecine girişte geliştirilen bir araçtır. Orta vadeli harcama çerçevesi harcama kapasitesi ile harcama isteği arasındaki boşluğu çerçevelemeyi amaçlamaktadır. Harcama kapasitesi yukarıdan aşağıya bir analizden tahmin edilmektedir. Harcama isteği ise tekliflerin aşağıdan yukarıya toplanmasıdır⁵⁵⁴. Orta vadeli harcama çerçeveleri üç aşamalı bir süreç bağlamında oluşturulmaktadır. İlk olarak hükümet makroekonomik koşullarla tutarlı olarak kaynakların yukarıdan aşağıya orta vadeli tahminini gerçekleştirmektedir. İkinci olarak hükümet politikalarının orta vadeli maliyetleri aşağıdan yukarıya bir yaklaşımla tahmin edilmektedir. Son olarak politika maliyetleri ve mevcut kaynaklar yıllık bütçe süreci kapsamında eşleştirilmektedir⁵⁵⁵. Bu doğrultuda orta vadeli harcama çerçeveleri bütçelemede planlamanın etkinliğini büyük ölçüde artırarak yıllık bütçe sürecini kolaylaştırmaktadır⁵⁵⁶.

⁵⁵² "Medium Term Expenditure Frameworks - Panacea or Dangerous Distraction?", Oxford Policy Management (2000). Retrieved June 23, 2019, from <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/OPMMTEFReview>, s. 2.

⁵⁵³ Premchand, *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, s. 206-207.

⁵⁵⁴ Rosalky, a.g.m., s. 15.

⁵⁵⁵ Public Expenditure Management Handbook, (No. 186168). Washington, DC: World Bank, 1998, s. 46.

⁵⁵⁶ Blöndal, "The Reform of Public Expenditure Management Systems in OECD Countries", s. 786.

Bir orta vadeli harcama çerçevesinin genel amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür⁵⁵⁷;

- Tutarlı ve gerçekçi bir kaynak çerçevesi ile makroekonomik dengenin geliştirilmesi,
- Kaynakların sektörler arasında stratejik önceliklere tahsislerinin iyileştirilmesi,
- Bakanlıkların önceden plan yapabilmesi ve programların sürdürülebilmesi için hem politikanın hem de finansmanın öngörülebilirliğine olan bağlılığının artırılması,
- Fonların verimli ve etkin kullanımını teşvik etmek için kamu kurumlarına zor bir bütçe kısıtı ile daha fazla özerklik sağlanması.

Performans esaslı bütçeleme sisteminde hükümet bütçeleri yıllık bir döngüde hazırlanmakla birlikte, yıllık döngü dışındaki olayları da dikkate almalıdır. Özellikle beklenen gelirler, programların ve hükümet politikaların uzun vadeli maliyetleri, maliye politikalarının sürdürülebilirliği gibi konular ve bunların ulusal borç üzerindeki etkileri önem arz etmektedir. Yıllık bütçenin süresinin harcama önceliklerini ayarlamak için kısa olması orta vadeli bir görünümü gerekli kılmaktadır. Bazı politika değişiklikleri sonucunda yapılan harcamaların sonuçları birkaç yıla yayılabilmektedir. Bu tür harcamalara refah hizmeti harcamaları örnek verilebilir. Bütçe politikalarının sürdürülebilir olup olmadığını değerlendirmek ve arzu edilen politika değişikliklerini belirlemek için orta vadeli makroekonomik bir çerçevenin hazırlanması esastır. Bu projeksiyonlar para politikası, maliye politikası, döviz kuru ve ticaret politikası, dış borç yönetimi, özel sektör faaliyetlerinin düzenlenmesi ve tanıtımı, kamu işletmelerinin reformu gibi alanlarda hedeflerin ve araçlarının tanımına dayanmaktadır⁵⁵⁸.

Performans esaslı bütçelemelerde çok yıllık bütçelerin hazırlanmasında önem arz eden hususlar aşağıda yer almaktadır⁵⁵⁹;

- Genel maliye politikası hedeflerini belirlemek, hükümetin birkaç yıl içinde bu hedeflere nasıl ulaşabileceğini açıkça belirterek bu hedefler için harcama tavanlarının belirlenmesi,

⁵⁵⁷ Public Expenditure Management Handbook, s. 46.

⁵⁵⁸ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 143.

⁵⁵⁹ Budgeting For The Future, s. 5-6.

- Mevcut politikalarının sürdürülmesinin maliyetinin ortaya konması. Bu durum yeni harcama önerileri için bakanlara öz disiplin kazandırılması ve hükümeti gelecekteki hedeflere ulaşmak için alınması gereken kararlar konusunda uyarmaya yardımcı olmaktadır.

- Mevcut harcama kararlarının gelecek yılların bütçeleri üzerindeki etkilerinin ortaya konması.

Kamu kurumları mevcut harcama kararlarının gelecek yıl bütçelerine etkisini tespit etmek için bazı çok yıllık faktörleri dikkate almaktadırlar⁵⁶⁰. Bu faktörleri; devam eden yatırım projeleri veya programların tekrarlayan maliyetleri, harcama seviyelerinin değişebileceği programların gelecekteki finansman ihtiyaçları, gelecekte harcama gereksinimlerine neden olabilecek beklenmedik durumlar ile açık politika taahhütleri, mali açığın kamu borcu hizmet maliyetlerine etkisi oluşturmaktadır.

Son husus özellikle bütçe oluşturma aşamasında önleyici bir araç olarak kurumlar tarafından yapılan harcama tekliflerinin maliyetlerinin ortaya koyulması bu harcamaların yapılmasının hükümetin orta vadeli maliye politikası hedefleriyle uyumlu olup olmadığını göstermektedir⁵⁶¹.

Orta vadeli harcama çerçeveleri, onları uygulayan ülkeler tarafından politika hedeflerinin netliği, bütçe tahsislerinde öngörülebilirlik, kaynakların kullanımında şeffaflık gibi konularda performans bütçe sürecinin ve sonuçlarının iyileştirilmesine yardımcı bir araç olarak görülmektedir⁵⁶². Bir orta vadeli harcama çerçevesi üç temel bütçeleme hedefi için tasarlanabilir. Bu hedefler mali disiplin, kaynak dağılımında etkinlik ve teknikte etkinliktir. Bununla birlikte ülkelerin orta vadeli harcama çerçevelerinin bu sonuçları elde etmesi için kamu mali yönetiminde güçlü bir alt yapıya ihtiyaçları vardır⁵⁶³.

4. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Üstünlükleri ve Aksaklıkları

Performans esaslı bütçeleme sistemi farklı paydaşlar için cazip olan çok çeşitli potansiyel faydalara sahiptir. Bu paydaşlar arasında merkezi hükümetler, parlamentolar,

⁵⁶⁰ Richard, Tommasi, a.g.e., s. 143.

⁵⁶¹ Budgeting For The Future., s. 7.

⁵⁶² Rosalky, a.g.m., s. 2.

⁵⁶³ Demirbaş, a.g.m. s. 66.

maliye bakanlıkları, kamu kurumları, vatandaşlar ve sivil toplum kuruluşları yer almaktadır⁵⁶⁴. Sistem ile bütçelemeye sonuç odaklı bir yaklaşımın benimsenmesi yöneticilerin nasıl hizmet sunacağına dair hizmetin gerekliliği, amacı, tasarımı, ele alınan probleme uygunluğu gibi temel stratejik sorular sormalarını sağlar⁵⁶⁵.

Performans esaslı bütçeleme sistemi harcamacı bakanlıklar ve program yöneticileri için girdi esnekliği ve idari süreç esnekliği sağlamaktadır⁵⁶⁶. Performans bilgileri bütçe aktörlerine hükümet programlarında neyin işe yarayıp neyin yaramadığı ve değerlendirmelerde programların neden çalışmadığına dair bir açıklama sağlayabilir. Bir sorun veya düşük performans tespit edildiğinde performans artırma için farklı adımlar atılabilir. Her bir programın performansını iyileştirmek için söz konusu kurumla düşük performans tartışılabilir⁵⁶⁷. Sistem ile düşük performans programına verilen yanıtlar bireysel, finansal ödüller ve cezalar ile bütçe kesintileri yerine öğrenme ve problem çözme vurgulamaktadır. Böylece performansa odaklı yapıcı bir yönetim kültürü teşvik edilmektedir⁵⁶⁸.

Kamu kaynaklarının harcamalara tahsislerinde daha iyi seçimler yapılabilmesi için karar vericilerin niteliksel, eksiksiz bilgi ve verilere ihtiyacı vardır. Performans esaslı bütçeleme sistemi bu ihtiyacı sahip olduğu çeşitli bileşenleri ile sağlamaktadır. Sistem aracılığı ile amaç ve hedeflerin belirlenmesi, bu amaçların önceliklendirilmesi ve performans seviyelerinin ölçülmesi bu duruma örnek verilebilir⁵⁶⁹. Politika yapımında performans bilgilerinin potansiyel yararı temel politika ve hizmet sunumu önceliklerini açığa kavuşturması ve yönlendirmesidir. Performans bilgisine duyulan güven yönetsel ve politik riskleri azaltmaya yardımcı olabilir⁵⁷⁰.

Performans bilgisinin bütçeleme ve yönetim sürecine dâhil edilmesi hükümet içinde somut sonuçlar elde edilerek bu sonuçlar doğrultusunda bir bütçe iletişim dilinin geliştirilmesini sağlar. Eğer sistemde performans bilgisi başarılı bir şekilde kullanılabilirse hükümet hedefleri ve öncelikleri hakkında, programların bu hedeflere

⁵⁶⁴ OECD Best Practices for Performance Budgeting, s. 9.

⁵⁶⁵ "Performans Budgeting in OECD Countries", *OECD Publishing*, (2007), s. 60.

⁵⁶⁶ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting.", s. 7-8.

⁵⁶⁷ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 59-60.

⁵⁶⁸ OECD Best Practices for Performance Budgeting, s. 5.

⁵⁶⁹ Young, a.g.m., s. 13.

⁵⁷⁰ Danold Moynihan, Ivan Beazley, *Toward Next Generation Performance Budgeting*, World Bank, 2016, s. 20-22.

nasıl uyduğu ve hedeflere ulaşmada ilerleme ve sonuçlar hakkında daha fazla bilgi sağlamak mümkündür⁵⁷¹.

Performans esaslı bütçeleme sistemi orta vadeli bir bütçe çerçevesine uygundur⁵⁷². Teoride önümüzdeki iki veya üç yıl için kurumların fonları orta vadeli harcama çerçeveleri ile birleştğinde gelecek yıllarda hedeflere ulaşmak için mevcut harcamaların planlanması kolaylaşmaktadır⁵⁷³. Bu sistem mali disiplinin geliştirmesini sağlar. Yeni harcamalar için mali alan oluşturma kapasitesine yardımcı olur⁵⁷⁴. Sistemde kısa ve orta vadede önceliklerin belirlenmesi faydalı bir yöntemdir. Kamu sektöründen ne gibi sonuçlar beklendiğini netleştirmektedir. Performans esaslı bütçeleme sisteminde stratejik planlar üretilmektedir. Sistem uygulamasında birçok ülke hükümet genelinde performans planlarında ve bakanlık veya kurum planlarında performans hedefleri sunmaktadır. Sunulan planlar sadece hükümetin önceliklerini açıklamakla kalmayıp aynı zamanda bireysel programların hükümetin daha geniş politika hedeflerine veya sonuçlarına nasıl uyduğunu da ortaya koymaktadır⁵⁷⁵.

Performans bütçeleme sistemi iletişim aracı olma konusunda önemli bir etkiye sahiptir. Sistem bütçe şeffaflığını artırarak parlamento ve vatandaşların kamu harcamalarının hedeflerini ve elde edilen sonuçlarını anlamalarını sağlamaktadır⁵⁷⁶. Performans bütçeleme sistemi kamu sektörünün performansı ve sonuçları hakkında yasama organı ve kamuoyuna sunduğu bilgilerle hesap verilebilirliği arttırmaktadır⁵⁷⁷. Yasama organına sunulan yıllık bütçe ve harcama raporları performans hedefleri ve başarı düzeyleri hakkında bilgiler içerir. Yüksek denetim kurumu raporlanan performansın doğruluğu ve güvenilirliğini test ederek performans denetimleri gerçekleştirmektedir. Performansa dayalı bütçeler ve finansal raporlar incelenerek bakanlar ve üst düzey kamu yöneticileri düşük performans veya yanlış beyanlardan sorumlu tutulur. Çevrimiçi performans portalları vatandaşların, sivil toplum kuruluşlarının ve medyanın performans sonuçlarını izlemesine yardımcı olur⁵⁷⁸.

⁵⁷¹ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 59.

⁵⁷² Moynihan, Beazley, , a.g.e., s. 20-22.

⁵⁷³ Performans Budgeting in OECD Countries, a.g.e., s. 60.

⁵⁷⁴ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 3.

⁵⁷⁵ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 59.

⁵⁷⁶ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, OECD Publishing (2019), Paris, s. 119.

⁵⁷⁷ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 61-62.

⁵⁷⁸ OECD Best Practices for Performance Budgeting, s. 4.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulamasından elde edilen faydalar yanında birçok ikilem ve aksaklıkla karşılaşmak da mümkündür⁵⁷⁹. Sistemin karşılaştığı zorlukların bazıları uygulamada her ülkenin performans bütçelemesine ya da özel, kurumsal ve politik bağlamlarına yönelik yaklaşımlarla ilgilidir⁵⁸⁰. Bu sebeple sistemin tüm ülkeler için uygun bir reform olduğunu söylemek pek mümkün değildir. Herhangi bir ülkede performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanıp uygulanamayacağına dair bir karar vermek için bazı değerlendirmeler yapmak gerekmektedir. Özellikle ülkelerin idari koşullarının, temel kamu mali yönetim sistemlerinin durumu ile mevcut insan ve mali kaynaklarının değerlendirilmesi önem arz etmektedir. Yönetim koşulları performansı caydırıcı etkilere sahipse bütçe performansına yönelik olamayacaktır⁵⁸¹. Örneğin, siyasi ve bürokratik liderliğin rant peşinde koştuğu ve yozlaştığı ülkelerde performans esaslı bütçeleme sistemi gibi teknik iyileştirmeler çaba ve zaman kaybına sebebiyet verebilmektedir⁵⁸².

Bütçe aktörlerini geleneksel ve tanıdık bütçe uygulamalarından uzaklaştırmaya motive etmek zordur. Direnç her düzeyde görülebilmektedir. Özellikle performans bilgisinin Maliye Bakanlığınca ve politikacılar tarafından kullanılıp kullanılmayacağı net değilse harcamacı bakanlık yöneticileri sistem değişimine karşı koyabilir. Bazen de yöneticiler bilgilerin kamuoyu tarafından eleştirilmesi veya ödeneklerin kesilmesi amacıyla kötüye kullanılmasından endişe duymaktadırlar. Kendi kontrolleri altında olmayan sonuçlardan sorumlu tutulmaktan korkarlar. Bu durum dış faktörlerden güçlü bir şekilde etkilenen sonuç hedeflerine ulaşılmasını veya yöneticinin sorumlu tutulduğu bir hedefi gerçekleştirmek için gerekli esnekliğe sahip olmamayı içerebilmektedir⁵⁸³.

Performansın hem yönetsel hem de politik boyutları vardır. Performans bütçe lemede hükümetin politik ve normatif temelleri ihmal edilebilmekte veya değersizleştirilebilmektedir. Politik teşvik olmadan yöneticiler işlerinde neyi başarması gerektiklerine odaklanmakta zorluk çekebilirler⁵⁸⁴.

⁵⁷⁹ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 8.

⁵⁸⁰ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 68.

⁵⁸¹ Schick, "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", s. 100.

⁵⁸² Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 8.

⁵⁸³ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 69.

⁵⁸⁴ Schick, "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", s.79.

Performans esaslı bütçeleme, bütçe bilgisi oluşturma ve işleme maliyetini artırmaktadır⁵⁸⁵. Performans bilgisi finansal bilgilerden farklıdır. Farklı harcamacı bakanlıklardan alınan bilgilerinin analiz edilebilmesi ve değerlendirilmesi için maliye bakanlığı düzeyinde kurumsal kapasite ve uzmanlığı geliştirecek yatırımlar gereklidir⁵⁸⁶. Ancak bu yatırımlarla sorunun bir kısmı aşılsa bile performans bilgisinin yararlı olabilmesi için kullanılması gerekmektedir⁵⁸⁷. Kamu kurumlarının karar alımlarında kullanılmayan çok fazla bilgi üretimi söz konusu olabilmektedir. Performans bütçelemesi uygularken kamu kurumlarında yaygın görülen bir eğilim, her biri kendi performans göstergelerine sahip karmaşık bir program, alt program ve faaliyet mimarisi oluşturulmasıdır⁵⁸⁸.

Hükümetlerin sistem aracılığı ile bütçelemeye mükemmel sonuç ölçüsü üzerinde yaşadığı çekişmeler zaman kaybına sebep olabilmektedir. Bütçe tahsislerini belirleyen siyasi liderler ve yetkililer hükümet için performans hedefleri belirleme yetkisine sahiptir. Ancak temel bilgileri sağlamak için hizmet sağlayıcısı olarak kamu kurumlarından bir veya birkaç kademeye bağımlıdırlar. Bu durumda performans hedeflerinin belirlenmesinde bilgi asimetrisi oluşabilmektedir⁵⁸⁹.

Performans bütçeleme sistemlerinin amaçlarından biri de politikacıların amaçlar için hedef belirlemeleri ve bu hedeflere ulaşmadaki ilerlemeyi izlemek için resmi mekanizmalar oluşturulmasını sağlamaktır. Ancak kurumların rakip hatta birbiriyle çatışan hedefleri ve talepleri olabilmektedir. Bu durumda net hedefler belirlemek zorlaşmaktadır⁵⁹⁰.

Performans esaslı bütçeleme sisteminde sonuçların performansın en önemli boyutu olduğu yaygın olarak kabul edilmektedir. Ancak sonuç verilerinin elde edilmesi her zaman mümkün olmamakta ve maliyetlidir⁵⁹¹. Performans ölçütleri belirli türdeki fonksiyonel ve program alanlarına diğerlerinden daha kolay uygulanabilmektedir. En gelişmiş performans ölçütlerine sahip fonksiyonel alanlar eğitim ve sağlık hizmetleridir.

⁵⁸⁵ Results, *Performance Budgeting and Trust in Government*, International Bank for Reconstruction and Development / World Bank, 2010, Washington, DC:, s. 41-42.

⁵⁸⁶ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 69.

⁵⁸⁷ Results, *Performance Budgeting and Trust in Government*., s. 41-42.

⁵⁸⁸ Moynihan, Beazley, , a.g.e., s. 36.

⁵⁸⁹ Results, *Performance Budgeting and Trust in Government*., s. 41-42.

⁵⁹⁰ Performans Budgeting in OECD Countries, s. 70.

⁵⁹¹ Schick, "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", s. 71-103.

Ancak maddi olmayan örneğin politika tavsiyesi gibi faaliyetlerle ilgili çıktı ve sonuçların ölçümünde zorluklarla karşılaşmaktadır. Özellikle sonuçların ölçülmesi teknik olarak daha zordur. Sonuçlar planlanmış ve planlanmamış birçok faktörün etkisi altında karmaşık bir yapıdadır. Ayrıca sonuçların elde edilmesinde gecikme sorunları da vardır. Bazı durumlarda da sonuçlar hükümetin kontrolü altında değildir⁵⁹². Sonuç verileri mevcut olsa bile hükümet politikası ile sosyal koşullar arasındaki nedensel ilişki sorunlu olabilmektedir⁵⁹³.

Performans bütçeleme sisteminde çaba ve ödül arasındaki denge önem arz etmektedir. Genellikle mevcut sistemle paralel çalışan yeni bir performans bütçe sistemi getirilmesi bütçe ve kamu personeline önemli bir yük getirmektedir. Eğer sistemin uygulanması bütçe kararlarının farklı bir şekilde alınmasına neden olmazsa sistem gözden düşebilir⁵⁹⁴.

Performans bütçeleme sistemi yeni idari süreçleri gerektirmektedir. Bu doğrultuda sistemin anlamlı bir etki yaratabilmesi için analitik kapasiteler için düzenli yatırımlar yapılmalıdır. Sürece yatırım yapmak istemeyen ülkeler için sistem çok az getiri sağlayacaktır⁵⁹⁵.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulamada aksaklıklarla karşılaşmaması için kamu mali yönetimi kapsamında yerine getirilmesi gereken bir takım ön koşullar vardır. Bu koşulları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür⁵⁹⁶;

- Makro boyutta güçlü bir mali politika yönetiminin varlığı,
- Hükümetlerde bütçeleri planlandığı şekilde yürürlüğe koyma yeteneği, (bu durum bütçe kurallarına ve prosedürlerine saygılı olmayı ve bunları uygulama kapasitesine sahip olmayı gerektirmektedir.)
- Performans esaslı bütçeleme için bilgi gereksinimlerini karşılamak için yeterli kurumsal düzeyde personel kapasitesinin varlığı,

⁵⁹² Performans Budgeting in OECD Countries, s. 68.

⁵⁹³ Schick, "The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not", s. 74.

⁵⁹⁴ OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 18.

⁵⁹⁵ Moynihan, Beazley, , a.g.e., s. 16.

⁵⁹⁶ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 8.

Kamu mali yönetiminde geniş kapsamlı reformlarla birlikte desteklenmedikçe performans bütçeleme veri oluşturma ve yayma ile sınırlı bir bütçe sunum yaklaşımı olacaktır. Performans bütçelemenin iyi çalışması için insan kaynakları yönetim sistemlerinin iyi performansı tanınması ve teşvik etmesi gerekmektedir. Kurumlarda veri toplama ve raporlama sistemlerinin zamanında uygulanarak güvenilir olması önem arz etmektedir. Ayrıca denetim süreçlerinin performans raporlarını doğrulaması gerekir⁵⁹⁷.

III. BÜTÇE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI VE SEÇİLMİŞ OECD ÜLKELERİNDEKİ DURUMU

Geçmişten günümüze dünya genelinde bütçe sistemi uygulamalarında yüzyılı aşkın bir dönem değerlendirildiğinde, ülkelerin sistemlerden beklentilerinin benzer eğilimler olduğu gözlenmektedir. Geleneksel bütçeleme yöntemi ile mikro düzeyde ele alınan bütçeler modern bütçeleme sistemleriyle makro düzeyde bir boyut kazanmıştır. Tarihsel süreçte modern bütçe sistemlerinin birbirinin eksikliklerini tamamlayacak şekilde gelişim gösterdiği önceki başlıklarda ele alınmıştır. Süreklilik ve değişim modern bütçe sistemlerinin kalıcı özelliklerinden biridir⁵⁹⁸. Günümüzde modern bütçe sistemlerinde geline son nokta performans bütçeleme sistemi uygulamasıdır.

Performans bütçe sistemi performans odaklı ve hesap verilebilir bir kamu sektörü kurmayı amaçlayan karşılıklı destekleyici bir dizi reformun bir bileşeni olarak düşünülmelidir. Bu durum performans ekosistemi olarak tanımlanabilir. OECD ülke deneyimleri performans bütçeleme sisteminin bu tür geniş tabanlı bir performans yönetim sisteminin bir parçasını oluşturduğunda sistemin gelişme ve etkili olma olasılığının daha yüksek olduğunu göstermektedir⁵⁹⁹. Tezin bu başlığı altında öncelikle modern bütçe sistemleri ile geleneksel bütçeleme yöntemi karşılaştırılmıştır. Sonrasında OECD ülkelerinde performans bütçe sistemi uygulamalarına genel bir bakış olması açısından sistemin bazı özellikleri üzerinden ülkeler özelinde değerlendirmelere yer verilmiştir.

⁵⁹⁷ Moynihan, Beazley, a.g.e., s. 36.

⁵⁹⁸ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 21.

⁵⁹⁹ OECD Best Practices for Performance Budgeting, s. 11.

A. Geleneksel Bütçe Yöntemi İle Modern Bütçe Sistemlerinin Karşılaştırılması

Bütçe sistemlerinin temelini geleneksel bütçe anlayışı oluşturmakla birlikte tarihsel süreçte değişen ve gelişen dünyada bu yöntem yeni ekonomik koşullara uyum sağlayamamıştır. Klasik bütçeleme yönteminin eksikliklerini tamamlamak ve değişen dünyada kamu mali yönetiminde yeni gelişmelere ayak uydurabilmek için modern bütçeleme sistemleri geliştirilmiştir. Tezin bu başlığında modern bütçeleme sistemlerinde geline aşamanın daha iyi anlaşılabilmesi adına dünyada geçmişten günümüze uygulanmış olan modern bütçeleme sistemleri genel olarak klasik bütçeleme anlayışı ile karşılaştırılmıştır. Bununla birlikte modern bütçeleme sistemlerinin kendi içinde de farklılıklarına değinilmiştir.

Geleneksel bütçeyi modern bütçe sistemlerinin ilk gelişim aşaması olan program bütçe sistemi ile performans bütçe sisteminden ayıran temel bazı özellikleri vardır. Bu özellikler modern bütçe sistemlerinin genel özelliklerinde, ortaya çıkış noktasında ve sınıflandırma yapılarında kendini göstermektedir. Geleneksel bütçe yöntemi kaynak satın alma harcamaları ile ilgilenmektedir. Kaynak tahsislerinde satın alınacak mal ve hizmetler önemlidir. Buna dayalı olarak bir bütçe sınıflandırması yapılarak sınıflandırma satın alınan kaynakların türlerine dayanmaktadır. Ayrıca geleneksel bütçeleme çıkış noktası denetim ve kontroldür⁶⁰⁰. Performans bütçe sistemi ise kamu kurumlarının yaptıkları faaliyetlerle ilgilenir. Sistemin çıkış noktası kamu faaliyetlerinde etkinlik derecesini artırmaktır⁶⁰¹. Gerçekleştirilen faaliyetlerin toplam maliyetleri ile faaliyetin performansının bütçede görülmesi esastır. Geleneksel bütçede odaklanılan girdiler ve satın alınan kaynaklar bu sistemde ana faaliyet konusu yapılmamaktadır. Ayrıca bütçe sınıflandırması faaliyet çıktılarına göre gerçekleştirilmektedir⁶⁰². Program bütçe sistemi ise toplumsal ihtiyaçlardan yola çıkarak kamusal hedefler doğrultusunda hizmet sınıflandırması yapmaktadır. Program bütçe sistemi devletin temel işlevlerinin sonuçlarına odaklanmaktadır. Performans bütçenin gelişmiş bir şekli olarak program bütçe devletin fonksiyonlarını belirterek bu fonksiyonların yerine getirilmesini bir plana bağlamaktadır. Planın uygulanması da

⁶⁰⁰ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 168.

⁶⁰¹ Feyzioğlu, a.g.e., s. 123.

⁶⁰² Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 168.

bütçede yer alacak programlar aracılığı ile gerçekleşmektedir. Program bütçenin diğer tamamlayıcı şartları bütçede yer verilen programların alt programlara ayrılması, alt programların da faaliyetler şeklinde asıl hizmetlere bölünerek ödenekler verilmesidir. Program bütçe devletin ve kamu kurumlarının her seviyesinde ekonomik düşünceyi ve ekonomik sorumluluğu artıran bir bütçeleme sistemi olarak kamu harcamalarının etkinliğini artırmayı hedeflemiştir⁶⁰³.

Program bütçe sistemi performans bütçe sisteminin gelişmiş bir şekli olmakla birlikte süreç olarak farklı yaklaşım ve işlevlere sahiptir. Bu bağlamda iki sistem arasındaki bazı farklıları söz konusudur⁶⁰⁴. Program bütçeleme sistemi harcama bilgilerini geniş sınıflara toplarken, performans bütçeleme sistemi harcama bilgilerini küçük birimlere ayırmaktadır. Program bütçeleme sistemi yüksek hükümet düzeyindeki politika alternatifleri ile ilgilenirken, performans bütçeleme sistemi belirli birimlerle ilgilenmektedir. Program bütçeleme sistemi alternatif seçenekleri ele alırken, performans bütçeleme sistemi bütçe tahsislerinde kullanılacak yöntemleri ele almaktadır.

Program bütçe ve performans bütçe sistemlerinin bir uzantısı olarak modern bütçeleme sistemlerinden planlama programlama bütçeleme sisteminin geleneksel bütçeleme yönteminden farklı olarak bütçelemeye getirdiği yeni kavram ve teknikler söz konusudur⁶⁰⁵. PPBS'nin geleneksel bütçeleme sisteminden farklı olarak şu noktalar üzerinde durmak mümkündür⁶⁰⁶:

Geleneksel bütçelemelerde kararlar ve bütçe devresi bir yıllıktır. Kamu hizmetlerinin yönetimi açısından bu süre kısadır. Sürenin kısalığı bütçe kararlarının zaman yetersizliği nedeniyle analizine imkân vermemektedir. Oysa PPBS'de bütçe bir plan anlayışı kapsamında uzun süreli olarak hazırlanmaktadır. Geleneksel bütçenin bir yıllık olmasına karşılık, PPBS'de ortalama beş yıllık bazen daha uzun süreli plan ve tahminler geliştirilmektedir. Geleneksel bütçe girdi esaslıdır. Ödenekler önce idari birimlere göre sonra da kurumların kullanacağı demirbaş, personel ücreti gibi girdiler olarak ayrılmaktadır. PPBS'de ise çıktı odaklıdır⁶⁰⁷. Harcamalar fonksiyonlara göre

⁶⁰³ Feyzioğlu, a.g.e., s. 126-130.

⁶⁰⁴ Milkias, a.g.e., s. 11.

⁶⁰⁵ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 65.

⁶⁰⁶ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 88-90.

⁶⁰⁷ Gross, a.g.m., s. 125.

sınıflandırılarak fonksiyonlar bir bütün olarak ele alınmaktadır. Geleneksel bütçelemelerde kurumların başlıca hedefleri ya net değildir ya da bu hedeflere hiç tanımlanmamaktadır. Geleneksel yöntem sadece ödeneğin ne kadarının kullanıldığını göstermektedir. PPBS ise kamu kesimini belirli programlara yönelterek her programın varacağı amacı belirlemektedir. Geleneksel bütçeleme alternatifleri araştırmaz. PPBS her amaca farklı çözümler bulmak için her alternatifin maliyet ve faydalarını araştırarak değerlendirmektedir⁶⁰⁸. Geleneksel bütçe kamu harcamalarını mali ya da parasal yönden denetlemeyi amaçlamaktadır⁶⁰⁹. Yöntem sıkı mali kontrol esasına dayandırıldığı için ödeneklerin ve kaynakların daha etkin hizmetlere kaydırılarak yeni bir dağılımın gerçekleştirilmesi mümkün değildir. Yöntem kamu harcamalarını mali ya da parasal yönden denetlemeyi amaçlamaktadır. PPBS ise kaynakların en etkin oldukları alana kaydırılmalarını ve yeniden dağılımın gerekirse programlar arasında gerçekleştirilmesini esas almaktadır⁶¹⁰.

Modern bütçeleme sistemlerinden planlama programlama bütçeleme sistemi ile performans bütçe ve program bütçe sistemi arasında da bazı farklılar söz konusudur. Tarihsel süreçte program bütçe sistemi PPBS'den daha önce geliştirilerek PPBS için yardımcı bir araç olarak görülmektedir⁶¹¹. Bununla birlikte PPBS program bütçe sistemine göre daha analitik nitelikte ve geniş kapsamlıdır. PPBS program alternatiflerinin analizi ile harcamaların toplam mali etkilerini ortaya koymaktadır⁶¹². Program bütçe sisteminde planlama sistematik değildir. PPBS uzun vadeli planlama ile bütçelemelerde önemli derece koordinasyon sağlamaktadır⁶¹³. PPBS ile performans bütçe arasında da sıkı ilişkiler bulunmakla birlikte genel olarak PPBS'nin performans bütçe ile farklılıkları söz konusudur. PPBS, hizmetlerin maliyet ölçümü ile hesaplanmasını gerektirmemektedir. Performans bütçeleme sisteminde bütçe sürecinde maliyetle ilgili hususlar dikkate alınmaktadır⁶¹⁴. Performans bütçeleme sistemi ve PPBS zaman boyutu açısından da farklılık göstermektedir. PPBS geleceğe yöneliktir. Performans bütçeleme sistemi çoğunlukla daha önceki dönemlerde yapılmış iş ve faaliyetlerin sonuçlarını

⁶⁰⁸ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 88-90.

⁶⁰⁹ Batirel, a.g.e., s. 213.

⁶¹⁰ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 88-90.

⁶¹¹ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 55.

⁶¹² Gross, a.g.m., s. 125.

⁶¹³ Novick, a.g.m., s. 2.

⁶¹⁴ Friedman, a.g.m., s. 50.

incelemektedir⁶¹⁵. Performans bütçe sistemi idarelerin mevcut kaynaklarının ne için kullanıldığını ve kamu hizmetlerin amaçlarının gerçekleşip gerçekleşmediğini hizmet sınıflandırması ile ortaya koymaktadır⁶¹⁶. PPBS kullanılan fonksiyonel sınıflandırma ile gerçekleştirilmesi gereken hedefler üzerinde durmaktadır⁶¹⁷.

Modern bütçeleme sistemlerinden bir diğeri de bütçelemde ekonomik rasyonalite kavramına dayanan sıfır tabanlı bütçeleme sistemidir⁶¹⁸. Geleneksel bütçelemeye göre sıfır tabanlı bütçeleme sistemi kaynakların daha etkin ve verimli şekilde kullanılması için daha geçerli bir analiz anlayışına dayanmaktadır⁶¹⁹. Geleneksel bütçelemde yeni bütçe döneminin belirleyicileri bir önceki yıl harcamalarıdır. Oysa STB’de faaliyet ve harcamalar her bütçe döneminde yeniden değerlendirilmektedir⁶²⁰. Geleneksel bütçeleme ölçülebilir herhangi bir hedef beyanı gerektirmezken sıfır tabanlı bütçeleme sistemi her yıl tüm programların toplam maliyet analizini gerçekleştirmektedir⁶²¹. PPBS ile sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin genel olarak bütçe sorununa yaklaşımı aynıdır. PPBS ile sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin geleneksel bütçeden farklılıkları temelde aynıdır. Buna karşılık teoride ve pratikte PPBS ile sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin ayrıldığı yerler vardır. İki sistem arasındaki en genel farklardan biri sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin PPBS’ye göre mikro ekonomik bir yaklaşım olmasıdır. Analiz ve planlama süreci kısa süreli ve aşağıdan yukarıya doğrudur. Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi sıfır esaslı değerlendirmelere dayanmaktadır. PPBS’de bütçe teklifleri alternatiflerden sadece birini yansıtmaktadır. STB sisteminde teklifler program paketleri halinde ve öncelik sıralamasına göre sunulmaktadır⁶²².

Modern bütçeleme sistemlerinin en gelişmiş şekli olan performans esaslı bütçeleme sistemi ise geçmişte uygulanmış olan performans bütçe sistemi ile program bütçe sisteminin özelliklerini taşımaktadır. Bu kapsamda performans esaslı bütçeleme sistemi geleneksel bütçeleme sisteminden farklı olarak yukarıda bahsettiğimiz program ve performans bütçenin geleneksel bütçeden farklılıkları ile aynı özellikleri taşımaktadır. Bununla birlikte sistem performans bütçeleme sistemi ile performans

⁶¹⁵ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 88-90.

⁶¹⁶ Friedman, a.g.m., s.53.

⁶¹⁷ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 93.

⁶¹⁸ Otten, a.g.e., s. 371.

⁶¹⁹ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 189.

⁶²⁰ Wildavsky, Hammond, a.g.m., s. 324.

⁶²¹ Ogden, a.g.m., s. 528.

⁶²² Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 189-190.

ölçümleri konusunda benzerlik özellikte olmakla birlikte ölçümler sonuçlar üzerinedir. Performans esaslı bütçeleme sistemi kamu fonlarının kullanımını sonuçlarla ilişkilendiren çeşitli mekanizmalar kullanmaktadır⁶²³.

B. Bütçe Sistemi Uygulamalarının Seçilmiş OECD Ülkelerindeki Durumu

Günümüzde performans bütçe uygulaması OECD ülkelerinde yaygındır. Tezin ikinci bölümünün B başlığında açıklandığı üzere dört performans bütçe modeli olarak doğrudan performans bütçeleme, performans bilgili bütçeleme, sunum performans bütçeleme ve yönetsel performans bütçeleme OECD ülkelerinde uygulanmaktadır. Bu performans bütçe türleri farklı ülkelerdeki bütçeleme ve performans verileri arasındaki ilişkinin gücünü ve performans bütçeleminin yukarıdan aşağıya veya aşağıdan yukarıya yönetim perspektifine ne ölçüde sahip olduğunu yansıtmaktadır⁶²⁴. OECD ülkelerinin çoğu tüm merkezi hükümet bakanlıkları ve kamu kurumları için geçerli olan standart bir performans bütçeleme çerçevesine sahiptir⁶²⁵. Performans bütçeleme uygulayan OECD ülkelerin performans bilgili bütçeleme, sunum performans bütçeleme ve yönetsel performans bütçeleme uygulayanları yaklaşık olarak eşit oranlardadır. Hiçbir OECD ülkesi doğrudan performans bütçelemesini genel bir yaklaşım olarak tanımlamamaktadır⁶²⁶.

Performans bütçeleme sistemini benimseyen hemen hemen her OECD ülkesi sistem yaklaşımını düzenli olarak revize etmiştir. Çok az sayıda ülke uygulamada sistemden tamamen memnundur. Bu nedenle performans bütçe sisteminin OECD ülkelerinde gelişimine devam edeceğini söylemek mümkündür. Dolayısıyla OECD ülkeleri için performans bütçeleme sistemi bir varış noktası değil uzun bir yolculuktur. Bu yolculuğun başlangıcındaki ülkelerin en iyi uygulamalara ulaşması için performans bütçeleme sisteminin tasarımından sistemin uygulanması, operasyonu ve gözetimine kadar tüm sürecin dikkatlice kapsamlı bir şekilde ele alınması önem arz etmektedir. Performans bütçeleme sistemini uzun yıllardır başarılı bir şekilde uygulayan ülkelerin sistemi ele alış biçimi değerlendirmeler ve karşılaştırmalar için bazı fikirler sunabilir⁶²⁷.

⁶²³ Robinson, Last, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", s. 2.

⁶²⁴ "Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries", s. 117

⁶²⁵ "Budgeting Practices and Procedures in OECD Countries", s. 76.

⁶²⁶ "Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries", s. 118.

⁶²⁷ "OECD Best Practices for Performance Budgeting", s. 11.

Performans bütçe uygulamalarında ülkeler arasında bazı ortak noktalar vardır. Yüzeysel olarak performans bütçeleme sistemlerinde performans verilerini raporlamak için bölümlerin ve programların yasal gereklilikleri benzerdir. Merkezi bütçe otoritesi verilerin rapor edilip edilmediğini izleyerek sistemi denetlemektedir. Genellikle raporlama gereksinimleri yıllıktır. Stratejik hedefleri, performans hedeflerini ve fiili sonuçları belirlemek bütçe hazırlama sürecine bağlıdır⁶²⁸.

Bütçe kanunu veya yönetmelikleri bütçe ödeneklerinin temelini ve bütçe yasama organı tarafından kabul edilmesi için sunulma şeklini tanımlamaktadır. Bu yasa ve düzenlemelerde yapılan değişiklikler performans esaslı bütçeleme sistemi için güçlü bir dayanak sağlamaktadır. Güçlü bir yasal taahhüt biçimi, bütçe ödeneklerinin programlara dayanması ve parlamento tarafından onaylanan bütçenin performans göstergeleri ve hedefleri içermesidir. Daha zayıf bir düzenleme şekli programlar ve performans hakkındaki bilgilerin yasama organına ek bütçe bilgisi olarak verilmesini gerektirmektedir. Performans bütçelemesi performans mevzuatına veya bütçe süreciyle sınırlı mevzuata dâhil edilebilir. Performansa yönelik bütçe mevzuatında başarılı bir örnek olarak Fransa'nın 2001 tarihli bütçe yasası örnek verilebilir⁶²⁹. Fransa'da rollerin, sorumlulukların, raporların, orta vadeli harcama çerçevesinin ayrılma süreçleri de 2012 tarihli "Kamu Maliyesinin Programlanması ve Yönetimi Hakkındaki Kanun" ile düzenlenmiştir. Fransa'da son yıllarda bütçe ile ilgili değişiklikler çoğunlukla mevcut bütçe yönetim düzenlemelerinin iyileştirilmesi yönünde gerçekleştirilmiştir. Örneğin 2018 yılında "devlet harcamaları kuralları" kapsamlarını iyileştirmek için revize edilmiştir. Ayrıca parlamento için okunabilirliği artırmak amacıyla performans göstergeleri ve hedefleri kolaylaştırılmaktadır⁶³⁰. Bütçe sürecindeki değişiklikleri içeren genel performans mevzuatına ise Avusturalya Kamu Yönetimi Performans ve Hesap Verilebilirlik Yasası (PGPA, 2013) örnek teşkil etmektedir⁶³¹. Bu yasa planlama, performans ve raporlamaya ağırlık vererek kamu kaynakları için yönetim ve hesap verilebilirlik sistemi ortaya koymaktadır. Avusturalya'da son reformlar, performans bilgilerinin kullanımını ve etkisini artırmaya odaklanmıştır. Parlamentonun analitik kapasitesi 2012 yılında Parlamento Bütçe Ofisi'nin kurulmasıyla önemli ölçüde

⁶²⁸ Moynihan, Beazley, , a.g.e., s. 11.

⁶²⁹ OECD Best Practices for Performance Budgeting, a.g.e., s. 13.

⁶³⁰ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 180.

⁶³¹ OECD Best Practices for Performance Budgeting, s. 13.

artmıştır. Bu ofis bütçe döngüsü, maliye politikası ve tekliflerin mali sonuçları hakkında bağımsız analizler yaparak parlamentoyu bilgilendirmekle görevlendirilmiştir. Avusturalya tahakkuk yöntemine erken adapte olmuştur ve ülkede bütçe şeffaflığı vardır⁶³².

OECD ülkelerinin deneyimleri bir “sunum yaklaşımına” karşılık gelen performans bütçeleme sistemi için en kolay ulaşılabilir hedeflerin artan şeffaflık ve parlamentonun katılım kabiliyeti olduğunu göstermektedir. Performans bütçeleme sistemini uzun yıllardır deneyimlemekte olan ülkelerde ise “yönetmelik yaklaşımına” karşılık gelen kaynakların kullanımında hesap verilebilirlik ve tahsislerinde iyileşmeler elde edilmiştir. Genel olarak performans bütçeleme sisteminin ülke uygulamalarında gözetim ve değerlendirme veya performans kültürü oluşturmak için bir araç olma konusunda daha az etkili olduğu görülmektedir. Bu nedenle politika yapıcılarının beklentilerini tanımlamaları ve beklenen faydaları yeni bir bütçeleme sistemi getirme maliyetleriyle dengelemeleri önem arz etmektedir. Yeni Zelanda’nın 2013’te Kamu Maliyesi ve Devlet Sektörü Kanunları’nda yaptığı değişiklikler performans bütçeleme sistemi için net bir hedef beyanı örneği teşkil etmektedir⁶³³. Yeni düzenleme ile bütçe süreci Hazine talimatlarında daha ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Parlamentonun bütçe ile ilgili yetkisi ve rolü Anayasa’da ve kanun hükmüne sahip olan meclis kararlarında belirtilmiştir. Yeni Zelanda’da Hazine 2019 yılında hükümetin yatırım önceliklerini ve fonlama kararlarını bildirmek için Hazine’nin “Yaşam Standartları Çerçevesi”ni kullanarak bütçenin ekonomi ve maliye politikalarından daha fazlasına odaklanmasını sağlayacak bir refah bütçesi uygulamaya çalışmıştır. Yeni Zelanda 25 yıldır harcama tahminlerinde ve bütçe kararlarında tahakkuk esaslı muhasebe uygulamalarının tamamını kullanmıştır. 2014 yılında Yeni Zelanda kamu sektörü IFRS’ye dayalı muhasebe standartlarından IPSAS’a dayalı muhasebe standartlarına geçmiştir⁶³⁴.

Performans bütçeleme sistemini uygulamaya koymak için ülkelerde ortak olan motivasyonlardan biri de bütçe ile hükümetin politika öncelikleri arasındaki uyumun güçlendirilmesidir. OECD ülkelerinin çoğu net olarak ulusal sonuç hedeflerine sahip olmakla birlikte birçok OECD ülkesi bu hedeflere sahip değildir. Önemli ulusal

⁶³² Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 153.

⁶³³ OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 21.

⁶³⁴ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 222.

göstergeler ile istatistiksel raporlama sistemleri arasındaki bağlantılar yine birçok OECD ülkesinde sistematik değildir. OECD ülkelerinde uygulamada stratejik planlar ve bütçeler stratejik politika hedefleriyle çok az bağlantı sağlanarak geliştirilmektedir. Öncelikler genellikle belirsiz, planlar birbiriyle tutarsız ve performans göstergeleri ile hedefler yetersizdir. Performans bütçeleme sistemi planlama kalitesini iyileştirmek ve orta vadede stratejik planlama hedeflerini kaynak süreçleri ile ilişkilendiren bütçe planları geliştirmek için fırsat sunmaktadır. Bu fırsatı en iyi şekilde değerlendiren ülkelerden biri Avusturya'dır. Avusturya bütçe sürecindeki performans göstergelerinin stratejik politika hedefleriyle sistematik olarak nasıl ilişkilendirileceğine dair iyi bir örnektir. Avusturya'da yıllık bütçede her bir sonuç hedefi ayrıntılı olarak açıklanmaktadır. Bakanlıklar neden belirli bir hedef seçtiklerini belirterek eğer mümkünse nesnel ve kapsayıcı stratejiler arasındaki bağlantıları tanımlamaktadır. Avusturya'da bütçe hazırlanırken ulusal ve sektörel stratejilerle hedeflerin uyum kontrolünü sağlayan bütçe birimi vardır⁶³⁵.

Performans bütçelemede orta vadeli harcama çerçevesi maliye politikasını ve bütçelemeyi çok yıllık bakışla entegre etmeye yönelik yapılandırılmış bir yaklaşımdır. Orta vadeli harcama çerçeveleri mali hedefler veya kurallar ile çok yıllık bütçe tahminlerinin planlanması arasında bağlantı kurmaktadır. OECD ülkelerinin %88'i orta vadeli harcama çerçevesi kullanmaktadır. Orta vadeli harcama çerçeveleri olan OECD ülkelerinin yaklaşık yarısında program tabanlı harcama tavanları ve kurumsal tavanlar kullanılmaktadır. Bu çerçevelerin gücü OECD ülkeleri arasında büyük farklılıklar göstermektedir. Çoğu zaman toplam tavan harcamaları için harcama tavanları ayarlanmakla birlikte bazı ülkelerde program için sektör veya kuruluş tarafından ek tavanlar belirlenir. Bu ülkelere Avusturya, Hollanda ve Yeni Zelanda örnek verilebilir⁶³⁶. Hollanda ulusal bütçe çerçevesi hükümet dönemi başlangıcından en az 4 yıl boyunca belirlenen çok yıllık reel harcama tavanını içermektedir. Ekonominin makroekonomik istikrarı gelirler ile vatandaş ve işletmelerin toplam vergi yükünün bir gelir tavanının kullanılarak kontrolü ile desteklenmektedir. Hollanda bütçeleme sistemi hükümetin orta vadeli hedeflerine ulaşmasını destekleyecek şekilde tasarlanmaktadır. Ayrıca bütçe yönetiminin çeşitli boyutlarında iyi uygulama unsurlarının çoğunu

⁶³⁵ OECD Best Practices for Performance Budgeting, s. 16-17.

⁶³⁶ OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 28-29.

içermektedir. Hollanda’da orta vadeli harcama çerçevesi siyasi önceliklerin uygulanması için önemli bir araç olarak görülmektedir. Performans bütçeleme sistemi heterojen göstergeler ve politika yapımıyla ilgili geri bildirim bağlantıları olan gelişmiş bir model haline getirilmiştir⁶³⁷.

OVHÇ’nin etkili olabilmesi için yürütmenin yasama organına veya uyum konusunda bağımsız bir mali kuruma rapor verdiği izleme ve yürütme mekanizmaları mevcut olmalıdır. Bu nedenle tavanları program düzeyinde birleştiren etkili bir orta vadeli harcama sürecinin geliştirilmesi performans bütçeleme sürecinin ilk aşaması olarak görülebilir. Performans bütçelemesinde hükümetin politika hedeflerinden bazıları problemlili ya da karmaşık olabilmektedir. Amerika Birleşik Devletleri bu durumla baş etme konusunda diğer ülkelere göre daha iyidir. ABD kurumlar arası hedefler etrafında koordinasyonu teşvik etmek için kurumsallaşmış mekanizmalar kullanmaktadır⁶³⁸. ABD kurumsal yeniliklerin yeni katmalarının mevcut olanlara peşi sıra eklendiği uzun tarihsel bir gelişim sürecine sahiptir. ABD federal hükümetinde bütçeleme süreci diğer OECD üyesi ülkelerden farklılık arz etmektedir. Bu durum Amerikan anayasal sistemini karakterize eden güçlerin sıkı bir şekilde ayrılmasının bir sonucudur⁶³⁹.

Performans bütçeleme sisteminde ele alınması gereken önemli bir konu programlar için parametrelerin tanımlanmasıdır. Hükümetler “tek beden herkese uyar” düşüncesi yerine bütçe girdileri ile çıktıları arasındaki ilişkiyi yansıtabilecek şekilde program türleri arasında ayırım yapmalıdır. Bütçe kaynakları ve sonuçları arasındaki ilişkinin hükümetin farklı faaliyetleri arasında önemli ölçüde değişmesi söz konusudur. Başarılı bir performans bütçe sistemi uygulamasında kurumlara sınırlı derecede bir esneklik sağlanmaktadır. Bütçe lemede esneklik yaklaşımına ABD’de bölümlere ve kurumlara genel bir performans çerçevesinde performans göstergelerini tanımlama özgürlüğü verilmesi örnek teşkil etmektedir. ABD Hükümet Performansı ve Sonuçları Modernizasyon Yasası’na göre her kurum federal öncelikli hedeflerle bağlantılı olarak stratejik bir plan geliştirerek kurum öncelikli hedeflerini belirler. Ayrıca ABD Yönetim

⁶³⁷ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 218-219.

⁶³⁸ OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 28-29.

⁶³⁹ Shaw, a..g.e., s. 55.

ve Bütçe Ofisi kurumlara stratejik planlarını geliştirmede destek sağlayarak gözetim işlevi görmektedir⁶⁴⁰.

Performans bütçeleme sistemi uygulayan hükümetler her seviyede performans bilgisi oluşturmak ve yaymak için büyük çaba sarf etmişlerdir. Bu çaba performans verilerinin sağlanmasının onun kullanımının anahtarı olduğu varsayımına dayanarak performans bilgisine arz yönlü bir yaklaşımı yansıtmaktadır⁶⁴¹. Üretilen performans verilerinin kalitesi performans bütçeleme sistemine sahip birçok OECD ülkesi için önem arz etmektedir. Bununla birlikte kaliteli performans verilerine erişim performans bütçeleme sisteminin performans izleme, değerlendirme, hesap verilebilirlik gibi önemli bileşenlerini sağlayan anahtar bir unsurdur. Veri paylaşmak iyi bir performans yönetimi için esastır. Performans yönetiminin başarısı sadece kamu sektörü kuruluşlarının performansını ölçmek açısından kritik öneme sahip veri kaynaklarını tanımlama ve paylaşma yeteneklerine bağlı değildir. Aynı zamandan hükümetlerin verileri performans yönetimi döngüsünün merkezine yerleştirmesine ve buna göre yönetebilme kapasitesine de bağlıdır. OECD ülkeleri arasında Danimarka hükümeti 2013 yılında sorumluluklara açıklık getirmek, veri kalitesini ve kullanımını iyileştirmek için yasaları değiştirmekte dâhil olmak üzere veri yönetimi kapsamında yönetim sistemini yeniden gözden geçiren temel veri kayıtları uygulama programı başlatmıştır. Danimarka hükümetinin veri yönetimi, veri kalitesi, verilerin kullanımı ve paylaşımı konularındaki başarısı; istihdam, vergilendirme, çevre gibi kilit politika alanlarındaki reformların merkezinde yer alan kapsamlı bir hükümet kültürü ve ortak gündem oluşturmaya yardımcı olmuştur⁶⁴².

Tüm OECD ülkelerinde merkezi bütçe otoriteleri bütçe özerkliklerini daha güçlü hale getirmek ve yönetsel özerkliğin beklenmedik olaylara uyumunu sağlamak için araçlar ve yaklaşımlar geliştirmiştir. Bütçe uygulamasında hükümetlere daha fazla esneklik sağlandığında yıl içi ve yılsonu raporları, parlamentoların hükümetleri bütçe uygulaması sırasında aldıkları kararlardan sorumlu tutan temel bir mekanizma haline gelmektedir. Dolayısıyla OECD ülkelerinin çoğu kapsamlı aylık bütçe raporları

⁶⁴⁰ OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 28-29.

⁶⁴¹ Moynihan, Pandey, "The Big Question for Performance Management: Why Do Managers Use Performance Information?", s. 854.

⁶⁴² OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 41-42.

üretmekte ve tahakkuk esasına göre mali tablolar yayımlamaktadır⁶⁴³. Yasama adına hareket eden kamu parasının nasıl kullanıldığının resmi denetçisi olarak yüksek denetim kurumunun performans bütçelemesi açısından önemli bir rolü vardır. Dış denetim, asgari düzeyde kamu hesaplarında bildirildiği şekilde program performansını gözden geçirmeli ve raporlanan sonuçları doğrulamalıdır. OECD ülkelerinde birçok yüksek denetim kurumu performans denetimi hakkında çok daha kapsamlı bir görüşe sahiptir. Örneğin ABD’de Hükümet Hesap Verilebilirlik Ofisi’ne (Sayıştay) göre, performans denetimi; hükümete yönetim ve gözetimden sorumlu olanların program performansını ve operasyonlarını iyileştirmek, maliyetleri düşürmek, karar vermeyi kolaylaştırmak ve kamu hesap verilebilirliğine katkıda bulunmak için kullanabileceği objektif bir analiz sunmaktadır⁶⁴⁴.

Performans bütçe sistemi uygulayan OECD ülkeleri bireysel olarak sistemden çok farklı etki ve memnuniyet seviyeleri rapor etmişlerdir. Performans bütçeleme sistemini iyi kullanma ve beklenen faydaları gerçekleştirme konusunda birçok OECD ülkesi kapasite, eğitim eksikliği, lider eksikliği, veri eksikliği, kaynak yetersizliği, performans bütçe prosedürlerinin karmaşıklığı gibi önemli zorluklarla karşılaştıklarını bildirmiştir. OECD ülkelerinde performans bütçeleme sistemi yaygın olarak benimsenmesine rağmen sistemin uygulanması ile performans kültürünün desteklenmesi, çakışan hedeflerin başarılması, harcama etkinliği ve etkisine ilişkin gözetim, parlamentonun bütçeyi anlama ve katılım kabiliyeti, hesap verilebilirlik ve şeffaflık gibi konularda elde edilen başarı beklentilerin altında kalmıştır. Performans bütçe sisteminin OECD üye ülke uygulamalarında dikkat çeken en büyük eksiklikleri hesap verilebilirlik ve bir performans kültürünün aşılması konularıdır. Genel olarak sistem parlamento katılımını güçlendirmek için etkin ancak kaynak tahsisi, gözetim ve performans kültürünü teşvik etme açısından çoğu ülkede uygulamada zayıf kalmıştır⁶⁴⁵.

⁶⁴³ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 66.

⁶⁴⁴ OECD Good Practices for Performance Budgeting, s. 44.

⁶⁴⁵ Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, s. 118-120.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BÜTÇE SİSTEMLERİNİN BÜTÇE YÖNETİMİ İLE İLİŞKİSİNİN TÜRKİYE AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bütçe sistemlerinin uygulanması sonucu bütçe yönetimine ne tür faydalar sağlayacağı bir önceki konuda ele alınmıştı. Bu bağlamda cevabı merak edilen soru Türkiye’de uygulanan bütçe yöntemlerinin/sistemlerinin bütçe yönetimine etkisi ne olmuştur? Ya da olmuş mudur? Bu soruya cevap bulmak kolay değildir. Ancak çalışmada literatürde ele alınan iki ana bakış üzerinden hareket edilerek hem ekonomik verilere (enflasyon, büyüme, işsizlik) hem de mali verilere (Bütçe gelir, gider, açık, borçlanma) bakılarak sistemlerin kullanıldığı dönemlerdeki veri değişiklikleri değerlendirilmiştir. Bu verilerde olumlu/olumsuz sonuçlara ulaşılmasının gerek bütçe yönetimi gerekse bütçe sistemlerinin birlikte performansı olarak adlandırılması/değerlendirilmesi yapılmıştır. Bütçe sistemleri ile bütçe yönetiminin birlikte performansı göstermesi sistemlere harfiyen uyan bir yönetim anlayışının varlığı ile sağlanacağı varsayılmıştır. Bu kapsamda bu bölümde öncelikle Türkiye’de uygulanan bütçe yöntem/sistem çeşitleri ve bütçe belgesinin geçirdiği şekilsel durum anlatılmış sonrasında ekonomik ve mali veriler üzerinden değerlendirmeler yapılmıştır.

I. TÜRKİYE’DE UYGULANAN BÜTÇE SİSTEMLERİ VE TARİHSEL GELİŞİMİ

20. yüzyılda dünyada yaşanan ekonomik, mali ve idari değişim süreçlerine paralel olarak ülkemizde de bütçeleme sistemleri kapsamlı bir dönüşüm süreci yaşamıştır. Kamu mali yönetimini yeniden düzenleme ihtiyacı doğrultusunda Türkiye, ekonomik denge ve ekonomik gelişmeyi gerçekleştirmek adına bütçe reform çalışmaları başlatmıştır. Türk bütçe sisteminde bütçe reform çalışmalarına ihtiyaç ülkemiz özelinde bazı nedenlere dayanmaktadır⁶⁴⁶. Bu nedenlerin başında; geleneksel bütçe uygulamasının ilkelerindeki katılıklar, ödenek tahsislerinin ve denetimlerin yetersizliği, devlet bütçesi kapsamının genişlemesi, kamu harcamalarında yaşanan israf, plan-bütçe

⁶⁴⁶ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 124.

ilişkisinin zayıflığı, kamu yönetimi reform gereklikleri gelmektedir. Tezin bu başlığında tarihsel süreçte kronolojik olarak bütçe sistemlerinin Türkiye'deki uygulaması açıklandıktan sonra geleneksel bütçe yöntemi, program bütçe ve performans bütçeleme sistemleri ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

Türkiye'de geleneksel bütçe anlayışıyla hazırlanmaya başlayan bütçe belgesinin kuralları ve ilkeleri Fransız Anayasası hükümleri esas alınarak hazırlanan 1876 Anayasası ile getirilmiştir. Bu anayasada devletin bütçesi tanımlanarak bütçelemede vergilerin yıllık olması, gelir ve giderlerin fasıllar itibarıyla onanması ve bütçenin yıllık olması ilkelerine yer verilmiştir⁶⁴⁷. Ayrıca Sayıştay kontrolü ve kesin hesap kanunu esasları da kabul edilmiştir. Bununla birlikte siyasi ve hukuki yapısını 1876 Anayasası ile bulan bütçe, tarihi olaylar nedeniyle 1908 yılına kadar uygulanamamıştır. Dolayısıyla bu tarihe kadar gerek siyasi gerekse teknik açıdan bütçe sisteminin uygulanmadığı ifade edilmektedir⁶⁴⁸. II. Meşrutiyet yönetimi ile Türkiye'de bütçe projesi tekrar gündeme gelmiştir. Bütçe anlayışlarının temeli olan geleneksel bütçe yönteminin gerçek anlamda hukuki, siyasi, ekonomik ve teknik olarak hazırlanıp uygulanması Cumhuriyet döneminde ancak gerçekleşebilmiştir⁶⁴⁹.

Türkiye'de Cumhuriyetin kabulünden 1973 mali yılına kadar geleneksel bütçe yöntemi "uygulanmıştır. 1971 yılında 8.7.1971 gün ve 27/202-5386 sayılı bütçe çağrısında gelecek yıl için devlet bütçesinin yeni bir sisteme göre yapılacağı belirtilmiştir. Böylece Türkiye'de modern bütçeleme sistemlerinden program bütçe sistemine geçiş resmileştirilmiştir. 1972 yılında Maliye Bakanlığınca modern bütçeleme sistemlerinden program bütçe sisteminin uygulanmasına yönelik çalışmalar tamamlanarak sonuç alma aşamasına gelmiştir. Bu doğrultuda Türkiye'de bütçelemede yeni bir dönemin ilk adımı modern bütçe sistemlerinden program bütçe sistemi ile atılmıştır.

Türkiye'de 1973 mali yılında program bütçe uygulamasına geçilmekle birlikte sistemin bütünüyle uygulanması mümkün olmamıştır. Uygulamada bu yıldan sonraki bütçeler yeni sisteme bir geçiş şeklinde hazırlanmıştır. 1973 bütçe gerekçesinde bu

⁶⁴⁷ Kuyucak, a.g.e., s. 25.

⁶⁴⁸ Kuyucak, a.g.e., s. 26.

⁶⁴⁹ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistem*, s. 16.

durum şu şekilde ifade edilmiřtir⁶⁵⁰: “1973 yılı program bütçe modeli bütünüyle program bütçe sisteminin temel prensiplerini ve özelliklerini muhafaza etmekle birlikte, şu veya bu ülkede uygulanmakta olan veya uygulanacak olan herhangi bir modelin kopyası değildir. Türk program bütçe modeli bir yandan ülkemizin ekonomik ve mali özelliklerini göz önünde tutacak, diğer yandan klasik bütçe ile getirilmekte olan yeni sistem arasında bir geçiş modeli-köprü model- teşkil edecek şekilde hazırlanmış ve geliştirilmiştir.”

Program bütçeleme sistemi ülkemizde 1973 mali yılından itibaren bütün devlet kuruluşlarını kapsayacak şekilde uygulamaya konularak 2003 yılı sonuna kadar otuz yıl sürdürölmüştür. 2003 yılında bu sistem 5018 sayılı KMYK ile analitik bütçe sınıflandırılması ve performans esaslı bütçeleme sisteminin yürürlüğe konması ile ortadan kalkmıştır⁶⁵¹.

2006 yılından itibaren ülkemizde modern bütçeleme sistemlerinden performans bütçe uygulaması olarak performans esaslı bütçeleme sistemine uygun bütçeler yapılmaya başlanmıştır. 2019 yılında da performans esaslı bütçeleme sisteminin iyileştirilmesi adına program tabanlı performans bütçeleme sistemi çalışmaları başlatılmıştır. Bu doğrultuda kamu kaynakları ile kamu hizmetleri arasında ilişkinin güçlendirilmesi ve idare bütçelerinin kamu hizmetlerinin sunulmasına yönelik performans bilgisini gösteren belgelere dönüştürmek amacıyla 2020 yılı performans programlarının program bütçe esaslarına uygun olarak hazırlanması öngörölmüştür. Bu amaçla 20.09.2019 tarihinde “Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Performans Programlarının Program Bütçe Esaslarına Uygun şekilde Hazırlanması Hakkında Usul ve Esaslar” yayımlanmıştır. T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Mart 2020 tarihli “Program Bütçe Esaslarına Göre Performans Programı İzleme Rehberinde” 2020-2022 döneminde program bazlı performans esaslı bütçeleme sisteminin hayata geçirileceği ifade edilmiştir⁶⁵².

⁶⁵⁰ Feyzioğlu, a.g.e., s. 136.

⁶⁵¹ Batırel, a.g.e., s. 216.

⁶⁵² <http://www.sbb.gov.tr/program-butce-esaslarina-gore-performans-programi-izleme-rehberi/> (Erişim:30.05.2020)

A. Geleneksel Bütçe Yöntemi ve Uygulaması

Bütçe sistemlerinin tamamında olduğu gibi geleneksel bütçe yönteminin işleyişinde de bütçe süreci çerçevesinde geçerli olacak özellikler/kurallar ile bütçe belgesinin şeklinin önemi oldukça fazladır. Bu önem kapsamında geleneksel bütçe uygulamasını yöntemin özellikleri ve bütçe belgesinin şekli itibarıyla iki başlık altında aktarmak yerinde olacaktır.

1. Geleneksel Bütçe Yönteminin Gelişimi ve İçeriği

Türkiye’de geleneksel bütçe yönteminin Cumhuriyet dönemindeki uygulaması 1924 tarihli Anayasa ve 1927 tarihli 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu hükümleri ile başlamıştır. Örneğin; bütçenin şeklinin ve bölümlerinin bütçe kanununda gösterileceğine dair hükümler Anayasa’da belirtilmiştir⁶⁵³. Geleneksel bütçe yöntemi ülkemizde Cumhuriyet döneminden 1973 yılında başlatılan program bütçe reformu çalışmalarına kadar uygulama alanı bulmuştur⁶⁵⁴.

Geleneksel bütçe ya da klasik bütçe anlayışı bütçe hazırlanmasından denetimine kadar geçen süreçte ödeneklerin belirlenmesi ve kullanımında (dönemin şartları dikkate alınmalı) basit bir liste yapılması şeklinde kabul görmüştür. Cumhuriyetin kurulmasını takiben savaştan çıkmış bir ülkenin idari ve mali yapılanması zaman almış olup bütçenin işleyişi konusunda yıllık olması, denk yapılması, meclisten geçmesi gibi ilkeler belirlenmiştir. Dolayısıyla klasik bütçe anlayışında harcamalar konusunda ayrıntılı analiz yapılacak bir anlayışın olmadığı yapılan işlemin ihtiyaçlar için gerekli ödeneklerin gelirlerin durumu ölçüsünde paylaşılması olduğudur.

Geleneksel anlayışla hazırlanan bütçe belgesinde kurumsal sınıflandırma kullanılmış ve bu kapsamda bölüm ve madde bazında ödenek tahsisleri yapılmıştır. Bu sınıflandırma şeklinde personel, yönetim, yatırım vs. için kurumsal olarak ne kadar ödenek kullanılacağı öğrenilmesi söz konusudur. Diğer bir deyişle bütçenin kurumsal sınıflandırması içinde bölüm ve madde esaslı ile hazırlanması kurumun ne kadar ve nereye harcama yaptığını ortaya koyacaktır. Bütçe hazırlığında idari teşkilatlanmanın durumuna göre dönemin kurumları kendilerinden istenen ihtiyaç cetvelini hazırlayarak

⁶⁵³ 1924 Anayasası, m: 98.

⁶⁵⁴ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 119.

merkeze (Maliye Bakanlığı) göndermekte, merkez ise kurumlardan gelen harcama isteklerini gelir tahminleri ile denkleştirerek bütçeyi oluşturmaya çalışmaktadır⁶⁵⁵. Bütçenin harcama kısmının oluşturulmasında bakanlıkları oluşturan dairelerin istekleri birleştirilerek tasnif yapıldığından bazı dairelerin birbirine benzer harcamalarının olduğu da ifade edilmektedir⁶⁵⁶. Dairelerin harcama talepleri o dairenin yaptığı işin türüne göre gerekli olan cari ve adi harcamalar ile yatırım harcamalarından oluşmaktadır. İdareciler ilgili yıl taleplerini çoğunlukla tecrübelerine ve geçen yılların bütçelerine göre ortaya koyarlar⁶⁵⁷. Bütçenin bakanlık tarafından son şeklinin verilmesinde ise bazı bakanlıkların harcamalarında kısıntıya gidilmesi söz konusu olabilmektedir. Bu nedenle Maliye Bakanlığının önemi fazladır. Merkezin bütçe üzerindeki bu hâkimiyeti geleneksel bütçe yönteminde bütçe hazırlığında merkeziyetçi yapının olduğunu göstermektedir.

Geleneksel bütçe yönteminin Cumhuriyetin ilk yıllarından 1970'li yıllara kadarki uygulamasında bütçe belgesinde şekli olarak değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler harcamaların daha ayrıntılı görülmesinin istenmesi ile ortaya çıkmış olup önceleri birkaç bölüm ve maddeden oluşan harcama kalemleri sonraları artarak detaylandırılmıştır. Bu durumu bütçe belgesi şeklindeki gelişmeler başlığında aktarmak konuyu daha anlaşılır kılacaktır.

2. Geleneksel Bütçe Yönteminde Bütçe Belgesi Şeklindeki Gelişmeler

Bütçe sürecinin geleneksel anlayış çerçevesinde sürdürülmesinde Cumhuriyetin ilk zamanlarında karşımızda öğrenme aşamasındaki bir ülke olduğunu ifade etmek gerekir. Anayasanın ve mali mevzuatın yazımı yanında idari teşkilatlanmanın da oluşturulması çabaları içinde bütçe belgesinden ilk zamanlarda kendisinden beklenen sonuçları vermesi takdir edileceği üzere mümkün değildi. Başlangıç bütçelerinde idari teşkilatlanma çerçevesinde kurumların basit ifade ile harcama kalemleri olarak ihtiyaçlarını sıraladıkları anlaşılmaktadır⁶⁵⁸. Kurumların sıralı liste olarak hazırladıkları harcama cetvelleri (A cetveli) hangi işlem için para harcanacaksa oraya ayrılan ödeneği göstermekteydi. Dolayısıyla dönemin yapısı gereği harcamaların daha etkin ve verimli

⁶⁵⁵ Kuyucak, a.g.e., s. 39.

⁶⁵⁶ Kuyucak, a.g.e., s.104.

⁶⁵⁷ Dicle , *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 45.

⁶⁵⁸ Kuyucak, a.g.e., s. 104-110.

yapılması düşünceleri oluşmamış ve bunun için analiz teknikleri geliştirilmemiştir. Yapılan işlem sadece günün şartları kapsamında ihtiyaçları karşılamak için yeterli geliri tahmin ederek gelir-gider denkleğini sağlamak olmuştur. Bütçe belgesinin şeklinden toplanacak gelirler ve yapılacak harcamaların detayının görülebilmesi zaman içinde yöneticiler için gereklilik olmuş ve bütçe belgesinin şeklinde değişiklikler yapılmıştır. Bütçe belgesinin şekli 1973 yılında program bütçeye geçilmesine kadar birkaç değişikliğe uğramıştır. Cumhuriyetin ilk yıllarındaki kurumsal bir bütçe örneğini Hudut ve Sahiller Umum Müdürlüğü bütçe kesiti üzerinden inceleyebiliriz.

Tablo 4: Hudut ve Sahiller Umum Müdürlüğü 1931 Senesi Bütçesi

A-Cetveli

Fasıl	Madde	Muhassasatın nev'i (ödenek türü)	Lira
1		Memurlar maaşı	130.788
2		Ücretler	
	1	Daimi müstahdemler ücreti	110.820
	2	Muvakkat müstahdemler ücreti	25.000
		Fasıl Yekünü	135.820
		Fasıl Yekünü	xxxxx
		Fasıl Yekünü	xxxxx
		Umumi Yekün	520.688

B-Cetveli

Fasıl	Madde	Varidatın nev'i (gelirin türü)	Lira
1		Adi varidat	
	1	Tonilato rüsumu	625.000
	2	Şehadetname rüsumu	2.000
	3	Mücellet patenta	10.000
		Fasıl Yekünü	637.000
2		Fevkalade varidat	
	1	Cezayi nakit hasılatı	4.000
	2	Bulaşık rüsumu	20.000
		Fasıl Yekünü	33.000
3		Evkaftan muavenet	150.000
		Umumi Yekün	820.000

Kaynak: 31.5.1931 tarihli 1810 sayılı Resmi Gazete. (Bkz: resmigazete.gov.tr)

1931 yılındaki ilgili kurumun bütçe örneği diğer kurumlar için de benzerdir. Bütçe kesitinden anlaşılacağı üzere sistemin kurumsal olarak ödeneklerin harcama kalemi temelinde hazırlandığı ve basit bir yapıya sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Geleneksel anlayışla hazırlanan bütçe belgesinin 1930'lu yıllar itibariyle gelişimi devam etmiştir. Aşağıdaki 1950 yılı bütçe belgesinde görüldüğü üzere ödenek çeşitleri altında kısımlar ve adları oluşturulmuş, eski adı fasıl olan bölüm toplamaları kısım toplamını meydana getirmiştir.

Tablo 5: 1950 Yılı TBMM Bütçesi

No. 5661

GİDER BÜTÇELERİ

1. III. 1950

1. Büyük Millet Meclisi

BÖLÜM	MADDE	ÖDENEĞİN ÇEŞİDİ	LİRA
		BİRİNCİ KISIM	
		Ödenek ve Benzeri Özlük Hakları	
101		Ödenekler	
	1	Başkan Ödeneği	9 272
	2	Üye Ödeneği	8 537 600
	3	Başkanlık Divan tazminatı	24 058
		Bölüm Toplamı	8 570 930
		Bölüm Toplamı	744 401
		Birinci Kısım Toplamı	12 105 331
		İKİNCİ KISIM	
		Personel Giderleri	
		I- Aylıklar ve Ücretler	
201		Aylıklar	
	1	Meclis Memurları Aylığı	672 300
	2	Milli Saraylar Memurları Aylığı	50 400
	3	Meclis Memurları Açık Aylığı	1
	4	Milli Saraylar Açık Aylığı	1
		Bölüm Toplamı	722 702
		Bölüm Toplamı	549 900
		Bölüm Toplamı	25 000
		Bölüm Toplamı	32 940
		Bölüm Toplamı	38 300
		İkinci Kısım Toplamı	1 577 763
		ÜÇÜNCÜ KISIM	
		Yönetim Giderleri	
301		Büro Giderleri	
		Bölüm Toplamı	131 000
		Bölüm Toplamı	77 250
		Bölüm Toplamı	46 150
		Bölüm Toplamı	40 000
		Bölüm Toplamı	7 500
		Bölüm Toplamı	2 500
		Bölüm Toplamı	19.000
		Üçüncü Kısım Toplamı	325 900
		DÖRDÜNCÜ KISIM	
		Daire Hizmetleri	
401		Basımevi İşletme Giderleri	62000
		Bölüm toplamı	7000
403		Başkanlık Tören ve Ağırılama Giderleri	2 500
		Bölüm Toplamı	127 830
451		Kitaplık Giderleri	
		Bölüm Toplamı	15 500
453		Milletlerarası kurum ve dernekler Giderleri	
		Bölüm Toplamı	106 201
454		Sigorta	

		Bölüm Toplamı	9 700
		Dördüncü Kısım Toplamı	330 731
		BEŞİNCİ KISIM Borçlar	
501		Geçen Yıl Borçları	500
502		Eski Yıllar Borçları	
	1	1945-1948 Yılları Borçları	500
	2	1928-1944 Yılları Borçları	500
		Bölüm toplamı	1000
		Beşinci Kısım Toplamı	1 500
		ALTINCI KISIM	*****
		YEDİNCİ KISIM Yardımlar	
		I- Yapı ve İmar İşleri	
701		Onarma	
		Bölüm Toplamı	80 000
722		Satın alınacak Başkan Otomobili Bedeli	31 500
		Yedinci Kısım Toplamı	111 500
		KISIMLAR TOPLAMI	
		Birinci Kısım Toplamı	12 105 331
		İkinci Kısım Toplamı	1 577 763
		Üçüncü Kısım Toplamı	325 900
		Dördüncü Kısım Toplamı	330 731
		Beşinci Kısım Toplamı	1 500
		Yedinci Kısım Toplamı	111 500
		GENEL TOPLAM	14 452 725

Kaynak: https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanunibmmc032/kanunibmmc032/kanunibmmc03205561.pdf

Bütçe kesitinden de görüleceği üzere sadece kurumsal olarak harcamaların ne kadar olduğu bilinmekte fakat kurumun harcadığı parayla genel kurumsal yapının dışında hangi faaliyetlerin gerçekleştirildiği anlaşılamamaktadır.

Bütçe belgesi şeklinde ve harcama sınıflandırmasında yaşanan gelişmelere göre Türkiye’de 1964 yılı bütçesinden sonraki bütçe hazırlıklarında kodlama yapısı genişletilmiş harcamalarının türüne göre ayırım yapılmasını sağlayan ekonomik sınıflandırma daha net olarak gösterilmeye başlanmış, her harcama başlığının altına bölüm kodlamasına göre ödenekler ayrılmıştır. 1964 yılı bütçesinden önceki bütçelerde bölüm numaraları 3 haneli olup 100’den başlayıp 800’de son bulacak şekilde sekiz bölüm içinde gösterilirken, 1964 bütçesi ile yeni kodlama sistemi uygulanarak numaralandırma 10.000’den başlatılmıştır. Kodlamanın bu şekliyle bölümler çok sayıda maddeyi içine alarak daha alt kalemlerdeki harcamalar hakkında bilgi vermektedir. Numaralandırmada; ilk rakam bölümü, sonraki üçüncü rakam maddeyi, dördüncü rakam tali maddeyi ve son rakam tali maddenin cüzlerini ifade etmektedir⁶⁵⁹. 1964 yılı bütçesiyle beraber bütçe hazırlığında A/1 Cari Harcamalar, A2 Yatırım Harcamaları, A3

⁶⁵⁹ Sayar, a.g.e., s.111.

Transfer Harcamaları şeklinde kurumsal sınıflandırmanın yanında ekonomik sınıflandırma net olarak kullanılmaya başlanmıştır.

Tablo 6: 1964 Yılı TBMM Bütçesi

No. 438

2. 3. 1964

10 – Millet Meclisi

(A/1) CARİ HARCAMALAR

Bölüm	Madde	Ödenek Çeşidi	Madde TL	Bölüm TL
11.000		ÖDENEKLER		24 609 400
		M. M. Başkanlık ödenekleri Kesim toplamı	79 200	
	11.210	Millet Meclisi Başkan Ödeneği	18.000	
	11.230	Millet Meclisi Başkanlık Divanı temsil ödeneği	61 200	
		M. M. Üyeleri özlük hakları Kesim toplamı	24 530 200	
12.000		PERSONEL GİDERLERİ		17 569 355
		Aylıklar Kesim Toplamı	3 718 891	
	12.110	Memur Aylıkları	2.930.618	
		Ücretler Kesim Toplamı	8.931.735	
13.000		YÖNETİM GİDERLERİ		3.161.985
14.000		HİZMET GİDERLERİ		1.546.910
15.000		KURUM GİDERLERİ		975.270
15.000		ÇEŞİTLİ GİDERLER		3.560.111
		CARİ HARCAMALAR TOPLAMI		51.423.031

(A/2) YATIRIM HARCAMALARI

22.000		YAPI TESİS VE BÜYÜK ONARIM GİDERLERİ		467.446
		HİZMETLER SEKTÖRÜ		
	22.641	Saraylarda yeniden tesis olunacak elektrik ve telefon tesisleri giderleri	467.446	
23.000		MAKİNA, TEÇHİZAT VE TAŞIT ALIMLARI VE ONARIMLARI		1
		HİZMETLER SEKTÖRÜ		
	23.642	T.B.M. Binası için ithal olunacak malzeme bedeli		
22.000		YAPI, TESİS VE BÜYÜK ONARIM GİDER. BÖLÜMÜ TOPLAMI	1	467.446
23.000		MAKİNA, TEÇHİZAT VE TAŞIT ALIMLARI VE ONARIMLARI BÖLÜMÜ TOPLAMI		1
		YATIRIM HARCAMALARI TOPLAMI		467.447

(A/3) SERMAYE TEŞKİLİ VE TRANSFER HARCAMALARI

		TRANSFERLER		
34.000		MALİ TRANSFERLER		45.000
		Uluslararası teşekküllere ödemeler		
		Kesim	45.000	
		Toplamı		
	34.711	Parlamentolararası Birliği Türk Grubunun Birliğe iştiraki	15.000	
	34.712	NATO Memlekettleri Parlamentoları Birliği iştirak hissesi	25.000	
	34.713	Parlamentolararası Turizm Birliğinin iştirak hissesi	5.000	
35.000		SOSYAL TRANSFERLER		882.298
		Ödül, ikramiye, mükafat ve yardımlar		
		Kesim Toplamı	727.400	
	35.611	M. Meclisi hizmetlileri ilaç, tedavi, doğum ve ölüm yardımı	60.000	
	35.612	Milli Saraylar hizmetlileri ilaç, tedavi, doğum ve ölüm	25.000	

		yard.		
	35.613	Hizmetlilere verilecek tayin bedeli	642.400	
		DERNEK, BİRLİK, KURUM, KURULUŞ, SANDIK VE BENZERİ TEŞEKKÜLLERE YARDIMLAR		
	35.711	Meclis, Memur ve Hizmetlileri Biriktirme ve Yardım Sand.	154.898	
36.000		BORÇ ÖDEMELERİ		146.000
	36.300	Geçen Yıllar Borçları	146.000	
	34.000	MALİ TRANSFERLER BÖLÜMÜ TOPLAMI		45.000
	35.000	SOSYAL TRANSFERLER BÖLÜMÜ TOPLAMI		882.298
	36.000	BORÇ ÖDEMELERİ BÖLÜMÜ TOPLAMI		146.000
		SERMAYE TEŞKİLİ VE TRANSFER HARCAMALARI TOPLAMI		1.073.298

Kaynak: https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanunibmmc047/kanunibmmc047/kanunibmmc04700438.pdf

Türkiye’de kullanılan geleneksel bütçe anlayışının gelişimi ekonomik ve toplumsal gelişmeyle birlikte cumhuriyetten 1970’li yıllara kadar sürmüş olsa da bütçe belgesinin şeklinden de anlaşılacağı üzere yeterli olmamıştır. Bütçe belgesinden beklenen sonuçları bu yöntemin veremediği görülmüş ve 70’li yıllar itibariyle modern bütçe sistemleri kabul görmeye başlamıştır.

B. MODERN BÜTÇELEME SİSTEMLERİ VE UYGULAMASI

Türkiye’de geleneksel bütçeleme yöntemi uygulamasında yaşanan yetersizlikler Türk bütçe sisteminde kaynakların kamusal ihtiyaçlar ve programlar arasında optimal ve etkin dağılımına fayda sağlamamış kamu harcamalarının yönetiminde boşluklar yaratmıştır⁶⁶⁰. Bu nedenle ülkemizde modern bütçeleme sistemlerine geçiş ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Türkiye’de modern bütçeleme sistemlerine geçiş çalışmaları 1968 yılında program bütçe sistemi hazırlıkları ile başlamıştır. Modern bütçeleme sistemine geçiş ile ülkemizde başlıca üç faydanın sağlanacağı öngörülmüştür⁶⁶¹:

- Kamu hizmetlerinin belli programlara bağlanarak kamu hizmetlerine plan ilkelerine uygun önceliklerin verilmesi,
- Ödenekler ile kamu hizmetleri arasında sıkı maliyet ilişkisinin kurularak ölçüsüz ödeneklerin engellenmesi,
- Bütçe - plan ilişkisinin fiziki sonuçlarının denetlenerek değerlendirilmesi.

⁶⁶⁰ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 135.

⁶⁶¹ Feyzioğlu, a.g.e., s. 129-130.

Program bütçe sistemine resmi olarak 1973 yılında geçildikten sonra bu sistem yine resmi olarak ülkemizde 2003 yılına kadar uygulamada kalmıştır. 2003 yılından itibaren de modern bütçeleme sistemlerinden performans esaslı bütçeleme sistemi bütçe uygulama alanına girmiştir. 2019 yılı itibariyle de geçmişte uygulanmış olan program bütçe sistemi ile performans esaslı bütçe sisteminin bütünleşme çalışmaları başlatılmıştır. Önümüzdeki süreçte (2021 yılı itibariyle) ise iki bütçe sistemin özelliklerini harmanlayan program tabanlı performans esaslı bütçe sisteminin uygulamasına geçiş planlanmıştır. Tezin bu başlığı altında Türk bütçe sisteminde bütçe yönetimi açısından önemli oldukları bilinen modern bütçe sistemlerinin yapısı ve işleyişi anlatılmıştır.

1. Program Bütçe Sistemi ve Uygulaması

1968 yılında Türkiye’de program bütçe sistemine geçiş çalışmaları “Bütçe Reform Grubu” adı ile anılan bir grubun kurulması ile başlamıştır⁶⁶². Daha sonraki yıllarda bu grubun adı “Program Bütçe Geliştirme ve Koordinasyon Grubu” olmuştur⁶⁶³. Bu grup dönemin Maliye ve Gümrük Bakanlığı ile ABD Uluslararası Kalkınma Teşkilatının katılımı ile oluşturulan proje kapsamında kurulmuştur. Program bütçelerin hazırlanması ilk olarak seçilmiş dört bakanlıkta Milli Eğitim, Sağlık ve Sosyal Yardım, Maliye, Tarım bakanlıkları özelinde gerçekleştirilmiştir. Program bütçe örnekleri ilgili örgütlerdeki hizmetleri tanımak, bu hizmetleri sınıflandırmak, gerekçe kavramına yenilik getirmek ve bütçe ödeneklerini hizmetler arasında dağıtmak amacı içinde olmuştur⁶⁶⁴.

Program bütçe tekniğine göre model bütçelerin hazırlanması ile Türk bütçe sisteminde yapılması gereken bazı yenilikler söz konusu olmuştur. Bu yenilikler; yürütülecek hizmetlere göre bir sınıflandırma yapılması, her hizmet grubunun maliyet ve önemimin kalkınma planı ve hükümet programı ile ilişkisinin belirlenmesi, hizmet grubunun maliyetlerinin hesaplanması, program analizinin yapılarak yeni hizmetlerin gerçekleştirilmesinin ülkenin sosyal ve ekonomik amaçlarına uygunluğu ile her hizmet

⁶⁶² Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 137.

⁶⁶³ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 136.

⁶⁶⁴ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 137.

grubunun minimum kaynak tahsisi ile gerçekleşip gerçekleşmediğinin araştırılmasıdır⁶⁶⁵.

İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı 1969 yılı Programına ait İcra Planının 174 üncü maddesi Program bütçe sistemi çalışmalarının 1969 yılında bütün genel ve katma bütçeli daireleri içine alacak şekilde genişletilmesini öngörmüştür. Aynı yıl Başbakanlığın bütün bakanlık ve dairelerine gönderilen 25.4.1969 tarihli ve 87-29/2001 sayılı Genelgesinde ise “*mevcut kaynaklarla ekonominin mümkün olan en ileri düzeye ulaştırılmasında, kaynak israfını önlemek ve hedeflere en hızlı ve dengeli bir şekilde ulaşabilmek için bütçe sistemimizin en uygun amaca hizmet esasına dayandırılması ve bütçelerin hizmet programlarına göre hazırlanması gerektiği*” ileri sürülmüştür⁶⁶⁶. Bu genelgede yeni sistemden beklenen faydalar sıralandıktan sonra, 1969 yılı sonuna kadar Maliye ve Gümrük Bakanlığı ile genel ve katma bütçeli dairelerin sürekli ve sıkı işbirliği ile her bakanlık veya kuruluşun bünye ve görevlerine uygun programların hazırlanması ve bu amaçla her bakanlık ve katma bütçeli idarede bir bütçe ünitesinin kurulması istenmiştir. Böylece her örgütte bir bütçe ünitesi kurularak Bakanlığın bütçe reform grubu harcamacı dairelerle işbirliği yaparak aynı yıl içinde bütün dairelerin program bütçe modellerinin hazırlanması sağlanmıştır⁶⁶⁷.

Türkiye’de 1970 mali yılı için program bütçe modelleri hazırlayan kamu kuruluşları sayısı kırk ikiye ulaşmıştır⁶⁶⁸. 1971 yılında yayımlanan bütçe çağrısında 1972 yılı için, gelir dağılımını düzelterek bütçe tedbirlerinin alınması, devlet kesiminin etkin bir şekilde çalışması, lüks ve israfın önlenmesi şeklinde genel ilkeler benimsenmiştir. 1972 yılı mali yılı bütçe çağrısında bütçe ile ilgili aşağıda yer alan esaslar saptanmıştır⁶⁶⁹.

- Devlet bütçesi kalkınma planı hedef ve ilkelerine ve bunlara göre geliştirilen yıllık programlara uygun olacaktır.
- Kamu faaliyetleri sosyal fayda sağlama açısından değerlendirilecektir.
- Bütçenin hacim ve bileşiminde ekonomik dengenin korunması gözetilecektir.

⁶⁶⁵ Feyzioğlu, a.g.e., s. 130.

⁶⁶⁶ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 128-129.

⁶⁶⁷ Gülay Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 137.

⁶⁶⁸ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 129.

⁶⁶⁹ T.C. Maliye Bakanlığı B.M.K.G.M.’ğü 1972 Mali Yılı Bütçe Çağrısı ve Program Bütçe Hazırlama Rehberi, Yayın No.71/1, Ankara, 1971, s. 9-10.

- Üretim faktörleri arasında en verimli bileşimler kullanılarak bütçe teklifleri gerçekleştirilecektir.

- Program metinlerinde ödeneklerin istenme amaçları açıkça ortaya konulacaktır.

- Geçmiş yıl belirli hizmetler için yapılan harcamanın veya alınan ödeneğin yüksek olması yeni mali yılda bu hizmetler için tekrar yüksek ödenek alınması ya da harcama yapılması gerektiği anlamına gelmeyecektir.

- Zaman zaman gizli bir yan ödeme mahiyetinde olan yurt içi ve yurtdışı araştırma ve inceleme giderleri gibi ödenekler asgari seviyelerde tutulacaktır.

Yukarıdaki ilkelerde görüldüğü üzere program bütçe sisteminde geçmiş dönemde uygulanmış olan geleneksel bütçe yönteminin aksayan yönlerinin ortadan kaldırılarak Türk bütçe sisteminde modernizasyon hedeflenmiştir.

Program bütçe sisteminin resmi uygulamasına 1973 mali yılında geçilerek klasik bütçe yönteminin terk edildiği ve yeni bütçe yönteminin program bütçe olduğu kabul edilmiştir. Yeni Türk bütçe sisteminin belirli aşamalarla gerçekleştirileceği açıklanarak; ilk aşamanın ödenek taleplerinin yöneldiği hedeflerin belirlenmesi ve hizmet programlarının bir sınıflandırmasının yapılması olmuştur. 1973 yılı Bütçe Kanunu bütçe reformunun ilk aşamasını yansıtmıştır. Sonraki aşamalarda önce bu sınıflandırmaya uygun ve program maliyetlerini belirten bir muhasebe sisteminin düzenlenmesi, daha sonra her program, alt program ve faaliyetler için etkin performans değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesi öngörülmüştür⁶⁷⁰.

Türkiye’de modern bütçe sistemlerine geçiş ile bütçe sınıflandırma yapısının oluşumunda yeni gelişme 1973 yılı itibarıyla uygulamaya konulan program bütçe⁶⁷¹ ile olmuştur. Program bütçe sistemi ile hizmetler öncelikli programlara ayrılmış daha sonra bunlar belirli hizmet gruplarını kapsayan alt programlara ve bunlarda asıl hizmetlerin görülmesini sağlayan faaliyetlere bölünmüştür. Böylece sınıflandırmada klasik yöntemde kullanılan harcama kalemleri ile birlikte hizmet sınıflandırması da kullanılmıştır. Program bütçe sisteminin gereği olan girdi ve çıktılarının sınıflandırılması hizmet ve harcama kalemleri sınıflandırması olarak sistemde yer alırken geleneksel

⁶⁷⁰ Falay, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, s. 137.

⁶⁷¹ Sayar, a.g.e., s. 98.

bütçe yönteminde var olan ekonomik sınıflandırmanın kalkınmakta olan Türkiye için devam ettirilmesi yararlı görülmüştür⁶⁷².

Tablo 7: 1998 Yılı TBMM Bütçesi

Bütçe Yılı:1998
TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ

Daire: 01 Kurum:00

K O D L A R

(Milyon TL)

Bölüm (Program)	Kesim (Alt Program)	Ödenek Türü	Madde (Faaliyet- Proje)	Harcama Kalemi	AÇIKLAMA	Harcama Kalemi	Madde (Faaliyet- Proje)	Ödenek Türü	Kesim (Alt Program)	Bölüm (Program)
101					GENEL YÖNETİM VE DESTEK HİZMETLERİ					23.267.914
	01				GENEL YÖNETİM				20.874.705	
		1						15.773.705		
			001		Yönetim Hizmetleri		15.773.705			
				100	Personel Giderleri	12.155.617				
				300	Hizmet alımları	65.000				
				100	Personel Giderleri	85.000				
111					YASAMA HİZMETLERİ					11.085.200
	01				YASAMA HİZMETLERİ				10.182.700	
		1						10.152.700		
			001		Yasama hizmetleri		9.532.700			
				100	Personel Giderleri	9.023.200				
				200	Yolluklar	253.500				
				400	Tüketim malları ve malzeme alımları	255.000				
		2						1.139.000		
			001		Milli Sarayların idare ve korunması		1.139.000			
				600	Makine, teçhizat ve taşıt alımları	314.000				
				700	Yapı, tesis ve büyük onarım giderleri	825.000				
	02				DESTEK HİZMETLERİ				280.000	
		1						280.000		
900					HİZMET PROGRAMLARINA DAĞITILMAYAN TRANSFERLER					9.744.762
	03				MALİ TRANSFERLER				6.900.000	
		3						6.900.000		
			311		Fonlara katılma payları		6.500.000			
				900	Transferler	6.500.000				
			331		Uluslararası kuruluşlara yapılacak ödemeler		400.000			
				900	Transferler	400.000				
	04				SOSYAL TRANSFERLER					1.803.862
		3							1.803.862	

Kaynak: 1998 Mali Yılı Bütçe Kanunu, 23213 sayılı 27.12.1997 Tarihli Mükerrer Resmi Gazete

⁶⁷² Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 144.

Yeni sınıflandırmaya geçilmesi ile klasik bütçe sistemindeki bölüm veya fasıllar “program”, kesimler “alt-program” ve maddeler de faaliyet/proje olarak adlandırılmıştır. Bütün bu sınıflandırmaları daha belirgin hale getirmek için kodlama sistemi geliştirilmiştir. Buna göre her bir ödenek için bütçe yılı, program bütçe sisteminde her faaliyet/proje, alt-program ve program için kuruluş, il ve ilçe, program, alt-program, faaliyet/proje ile harcama kalemi kodları belirlenmiştir. Program bütçe sisteminde her faaliyet/proje, alt-program ve program için ayrı ayrı gerekçeler düzenlenmiştir. Program gerekçeleri de önem, gelişim ve hedefler olmak üzere üç bölümden oluşmuştur⁶⁷³.

Program bütçe sisteminde programlar, alt programlar ve faaliyetler belirlendikten sonra bunların gerçekleştirilebilmesi için gerekli ödeneklerin tespit edilmesi gerekmektedir. Ödenek tespitlerine en alt kademedeki faaliyetlerden başlanmaktadır. Faaliyetlerin yürütülmesi için ihtiyaç duyulan ödenekler yukarıya doğru bir araya getirilerek alt programlar, programlar ve en son kuruluşun toplam ödenek talebi tespit edilmektedir⁶⁷⁴. Bu ödenekler parlamentoya program bütçe sisteminin özelliklerine göre düzenlenecek cetveller halinde sunulmaktadır⁶⁷⁵. Bu cetveller başlıca; personel tablosu, yıllar itibariyle program maliyetleri tablosu ve yıllar itibariyle harcama kalemleri tablosu olarak üç ayrı tablodan oluşmaktadır. Bu tablolara kuruluş şeması, harcama kalemlerine ilişkin kanıtlayıcı belge ve hesaplarda eklenmektedir⁶⁷⁶.

Diğer modern bütçe sistemlerinde olduğu gibi program bütçe sisteminde de program analizi ile sonuçların ölçülüp değerlendirilebilmesi sistemin ayrılmaz bir parçasıdır. Program bütçe sisteminde program analizinin ne zaman yapılacağına dair kesinlik yoktur. Hizmetin sağlayacağı faydalar ile hizmete ayrılacak kaynaklar arasındaki karşılaştırma bütçe hazırlığının her safhasında göz önünde tutulmalıdır⁶⁷⁷. Türkiye’de program bütçe sistemi uygulamasında program analizlerinin önemi anlaşılmıştır. Program bütçe hazırlama rehberinde konunun önemi üzerinde durulmuştur⁶⁷⁸. Sistemin model uygulamalarında programlar arası karşılaştırma ve değerlemeyi sağlayacak kıstaslar yetersiz olmakla birlikte program analiz modelleri ile sistemde programların maliyet unsurları belirtilmeye çalışılmıştır. Program bütçe

⁶⁷³ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 189-190.

⁶⁷⁴ Dicle, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, s. 129.

⁶⁷⁵ Feyzioğlu, a.g.e., s. 134.

⁶⁷⁶ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 194.

⁶⁷⁷ Feyzioğlu, a.g.e., s. 135.

⁶⁷⁸ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 140-141.

sisteminin 1973 mali yılı uygulaması ve sonrasında analiz çalışmaları geliştirilerek hız kazanmıştır⁶⁷⁹.

Program bütçe sistemi uygulamasına geçtiğimiz ilk yıllarda sistemin ele alınış tarzı ve uygulamanın yarattığı bazı aksaklıklar yaşanmıştır. Ülkemizde uygulamaya geçtiği dönemde program bütçe sistemi dünyada tanım birliğine varılmamış bir bütçeleme sistemidir. Her ülke kendi sosyo-ekonomik yapısına göre bu sistemi geliştirmiştir. Bilim ve uygulama alanında kavram ve esastan gelen sorunlar yaşanmıştır⁶⁸⁰.

Program bütçe sistemi gelişmiş ülkelerin uygulayabileceği bir bütçe sistemi özelliğindedir. Bu sistem kapsamlı bir sistemdir. Program bütçe sisteminin kamu ekonomisinde etkinliği sağlayabilmesi için sistemin bütünüyle uygulanması ve uygulandığı ülkede kamu yönetimi yapısının sisteme uygun olması gerekmektedir. Ülkemizde bütçenin hazırlanmasında kullanılan etkinlik teknikleri kısmen yatırımlarda kullanılmaktadır. Bununla birlikte sistemin zaafalarında biri kamu hizmetlerin faydalarının tam olarak ölçülememesi ve analitik birimlerle ifade edilememesi olmuştur⁶⁸¹. Yeni sistemin uygulanması için ülkemizde idari yapı ve personel konusunda bazı değişikliklerin yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur. İlk yıllarda bu konuda hizmet içi eğitim programları düzenlenmekle birlikte zamanla bu eğitimler terk edilmiştir. Türk kamu yönetiminde mevcut personelin genel olarak eğitim seviyesinin program bütçe sisteminin istediği ölçüde olamaması ve hizmet içi eğitimlerdeki kesinti ülkemizde sistemin başarısını engelleyen nedenlerden olmuştur⁶⁸².

Program bütçe sisteminde programlardan doğacak faydaların maliyetlerle karşılaştırılması öngörülmektedir. Bunun için kamu ekonomisinde maliyet muhasebesinin geliştirilmesine ihtiyaç duyulmuştur⁶⁸³. Klasik sisteme dayalı muhasebe sistemimizin yeni bütçe sistemine uyarlılık göstermesi mümkün olmamıştır⁶⁸⁴.

⁶⁷⁹ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 194.

⁶⁸⁰ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 132.

⁶⁸¹ Feyzioğlu, B.N., a.g.e., s. 141.

⁶⁸² Kamil Tügen, *Devlet Bütçesi*, Bassaray Matbaası, İzmir, 2012, s. 181.

⁶⁸³ Feyzioğlu, B.N., a.g.e., s. 141-142.

⁶⁸⁴ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 199.

Ülkemizde devlet muhasebe sisteminin program yapısına uygun bir yapı kazanması için yapılan çalışmalar ağır işlemiştir⁶⁸⁵.

Program bütçe sistemi ile ekonomik ve mali tekniklerden faydalanarak kamu yönetiminde objektif kararların alınmasına yardımcı olmak amaçlanmıştır. Böylece politik kararların en aza indirilmesi sağlanmaktadır. Bütçeleme bir anlamda siyasi organların politik kararlarının uygulama alanı olması program bütçe sistemi ile bunun politikacıların elinden alınmaya çalışılması fikrinin tepki çekmesi muhtemeldir. Bu durumda sistemin siyasi organa tanıtılması sorunu ortaya çıkmaktadır⁶⁸⁶.

Program bütçe sisteminin en önemli unsurlarından biri bütçeleme ile uzun süreli planlama süreçlerini başarılı bir şekilde birleştirebilmesidir. Ülkemizin sisteme geçişte uzun süreli planlama döneminde olması ve bu iş için kamu örgütüne sahip olması program bütçe için bir şans olmuştur. Ancak mevcut örgüt ve planlama çalışmaları ile bütçeleme arasındaki ilişkinin program bütçe sisteminin gerektirdiği şekilde kurulamaması şanssızlık olmuştur. Yatırım harcamalarının hazırlanıp kontrolünden sonra bütçede yer alması esnasında ilgili daireler arasında koordinasyon sağlanamamıştır. Yatırım harcamalarının uygulamasında cari harcamalarla ilişki kurulamamıştır. Ayrıca yıllık kalkınma programları bütçeler düzenlendikten sonra ortaya çıkmıştır⁶⁸⁷.

Program bütçe sistemi ile mevcut kaynakların optimal kullanımında güçlükler yaşanmıştır. Sistemde aynı programlar çeşitli kuruluşlar tarafından gerçekleştirilerek program hedeflerine hangi derece ulaşıldığı ortaya konmamıştır⁶⁸⁸.

Ülkemizde program bütçe uygulamasında gerek teoride gerek uygulamada bütçe harcamalarına getirilen yeni anlayış ile bütçe gelirleri ele alınmayarak gelir sisteminde değişikliğe gitme ihtiyacı duyulmamıştır⁶⁸⁹.

Program bütçe sisteminin başarısı açısından yönetim, personel ve muhasebe konularındaki reformlar tam anlamıyla gerçekleştirilemediğinden Türk program bütçe modeli program bütçe sisteminin unsurlarından sadece program sınıflandırmasına

⁶⁸⁵ Feyzioğlu, a.g.e., s. 141-142.

⁶⁸⁶ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 132-133.

⁶⁸⁷ Coşkun, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, s. 154-155.

⁶⁸⁸ Tügen, a.g.e., s. 181.

⁶⁸⁹ Falay, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, s. 199.

dayanan ve performans bütçe olarak nitelendirilmesi mümkün olmayan bir sistem olarak kalmıştır denilebilir⁶⁹⁰.

Program bütçe sistemi kamu mali yönetiminde ve ekonomik hayatta bütün sorunları çözebilecek sihirli bir değnek değildir. Kamu mali yönetiminde sorumlu yöneticilere en objektif kararların alınmasında yardımcı bir araç olarak görülmektedir⁶⁹¹. Program bütçe sisteminin 1974 yılından 2003 yılına kadar Türkiye uygulamasında çeşitli sorunlarla karşılaşılması ve yeni modern bütçe sistemi arayışlarıyla performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmesine rağmen program bütçe sistemi kamu mali yönetimindeki önemini korumaktadır. Sistemin ülkemiz açısından önemi 2019 yılında uygulamada olan performans esaslı bütçeleme sistemine program bütçe sistemi entegrasyon çalışmalarının başlatılmasından anlaşılmaktadır⁶⁹². 1973 yılından günümüze ülkemiz ekonomik, sosyal, mali ve teknolojik gelişim açısından belli bir seviye ulaşmıştır. Bu bağlamda geçmiş dönemde program bütçe sisteminin uygulanmasında yaşanan aksaklıkların içinde bulunduğumuz ekonomik, mali ve teknolojik koşulların etkisiyle çözülmesi mümkündür. Burada sistem açısından önem arz eden husus Türkiye'nin sistemin uygulamasında yönetsel mekanizmayı başarılı bir şekilde oluşturarak var olan kaynaklarını doğru alanlara yönlendirmesi olacaktır.

2. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Uygulaması

Türkiye'de kamu yönetimi reformunun mali ayağı 10 Aralık 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile oluşturulmuştur. Bu Kanuna göre kamu mali yönetimi *“kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak yasal ve yönetsel sistem ve süreçler”* olarak tanımlanmaktadır. Türkiye'de kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması çerçevesinde kamu idarelerinin ulusal plan ve stratejilerine uygun stratejik planlarını hazırlamaları böylece politika ve stratejilerini açıkça ifade edebilmeleri, bu politika ve stratejilerine uygun bütçeler hazırlamaları ve geliştirecekleri performans göstergeleri ile başarılarını ölçme ihtiyacı sonucunda çıktı sonuç odaklı bütçeleme anlayışının

⁶⁹⁰ Tügen, a.g.e., s. 182.

⁶⁹¹ Coşkun, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, s. 133.

⁶⁹² <http://www.sbb.gov.tr/program-butce-yolculugu-basladi/#1568104439888-2c6caede-b985> (Erişim: 30.05.2020)

geliştirilme ihtiyacı doğmuştur⁶⁹³. 5018 sayılı Kanun'u 1970'lerden bu yana Türk bütçe sisteminde yapılan en köklü reform hareketlerinden biri olarak değerlendirmek mümkündür⁶⁹⁴.

Türkiye'de 1973 mali yılından 2003 yılı sonuna kadar uygulanan program bütçe sistemi 2003 yılı sonunda çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında Türk bütçe sisteminin performans esaslı bütçe sistemi olarak belirlenmesi⁶⁹⁵ ile son bulmuştur. Bu sistem ile kamu idarelerine bütçelerini stratejik planlarında yer alan, misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu olarak hazırlama zorunluluğu getirilmiştir. Kamu idarelerinin kamu hizmetlerini etkin ve verimli sunabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini, stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadır⁶⁹⁶.

Performans esaslı bütçeleme sistemi modern bütçe sistemlerinin özelliklerini de kapsayan bir yapıda şekillendirilerek ülkemizde 2006 yılından sonra uygulanmaya başlanmıştır. Sistemin kaynakların etkin kullanımında stratejik planlama, amaç belirleme, hedef koyma, sonuca odaklanma, performans değerlendirme, verileri analiz etme, analitik sınıflandırma, çok yıllık bütçeleme gibi özelliklerinin önceki modern sistemlerden beklenen faydaların daha da geliştirilmiş hali olduğunu söylemek mümkündür⁶⁹⁷.

5018 sayılı Kanun'un uygulanması ile birlikte ülkemizde bütçe uygulama sistemimiz çoğu OECD ülkesi ile ortak özellikler taşıyacak bir yapı kazanmıştır. Bu özelliklerin başında kamu idarelerinin kendi finansal hizmet birimleri içinde göreceli olarak basit ön kontrol sistemi, nakit dağıtımı ve yönetiminden sorumlu bir Hazine ve birleştirilmiş muhasebe sistemi gelmektedir⁶⁹⁸.

⁶⁹³ Kamil Mutluer, Erdoğan Öner, Ahmet Kesik, *Bütçe Hukuku*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayını, 2005, s. 141.

⁶⁹⁴ Hüseyin Güçlü ÇİÇEK, "Türkiye 'de Orta Vadeli Harcama Sistemi Uygulamasına İlişkin Bir Alan Araştırması", *Maliye Dergisi*, 2011, s. 194.

⁶⁹⁵ 5018 sayılı Kanun, m.9.

⁶⁹⁶ 5018 sayılı Kanun, m.9.

⁶⁹⁷ Özhan Çetinkaya, "Türkiye'de Uygulanan Bütçe Sistemleri ve Sistem Macerasının Değerlendirilmesi", *Nihat Edizdoğan'a Armağan*, ed: Özhan Çetinkaya, Adnan Gerçek, Ekin Kitapevi, Bursa, 2018, s. 60.

⁶⁹⁸ Çiçek, a.g.m., s. 193.

Performans esaslı bütçeleme sistemi kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedeflerini belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenen hedeflerin gerçekleşip gerçekleşmediğini değerlendiren ve sonuçları raporlayan bir bütçeleme sistemi olarak tanımlanmaktadır⁶⁹⁹.

Performans esaslı bütçeleme anlayışı ile sistemi uygulayacak kamu kurumları orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflerini hazırlayacakları stratejik planlarla ortaya koyacaklar ve planların yıllık olarak uygulanabilirliğini sağlamak için performans programı oluşturacaklardır. Performans programlarında stratejik amaç ve hedefler yıllık olarak performans hedeflerine dönüştürülmekte ve bu hedeflere yönelik performans göstergeleri ve maliyetleri ortaya koyulmaktadır. Bununla birlikte mali saydamlık ve performans denetiminde etkinlik sağlanması açısından yıllık performans programlarının uygulama sonuçları ve bu kapsamda kurum performans sonuçlarını içeren faaliyet raporları düzenli olarak yayımlanacaktır⁷⁰⁰.

Türkiye’de performans esaslı bütçeleme süreci hükümet politikaları ve devamında kalkınma plan ve programları ile 5018 sayılı Kanun’a göre hazırlanan orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve idare stratejik planı ile başlamaktadır. Performans esaslı bütçeleme sisteminin özünü faaliyetlerin belirlenmiş hedef ve göstergeler ışığında yürütülmesi ve sonuçların bu hedef ve göstergelere dayalı olarak değerlendirilmesi oluşturmaktadır. Bu amaca ulaşmak için kullanılan temel araçlar ise bütçeleme süreci öncesinde hazırlanan stratejik planlar ile süreçte hazırlanan performans programları ve faaliyet raporlarıdır. Sistemde bu üç temel araç birbirine bağımlı olarak çalışmaktadır⁷⁰¹. Ülkemizde performans esaslı bütçeleme sistemi uygulamasının niteliğini gösteren bu araçlar aşağıda kısaca tanımlanarak uygulaması açıklanmıştır.

5018 sayılı Kanun’un 9. Maddesine göre performans esaslı bütçeleme sisteminin temel araçlarından *stratejik plan*; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve kamu

⁶⁹⁹ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 142.

⁷⁰⁰ Haluk Egeli, “Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları Analizi: Türkiye’deki Kamu Kurumları Uygulaması,” *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 22, S. 1 (2007), s. 30.

⁷⁰¹ Edizdoğan., Çetinkaya , a.g.e., s. 210.

idarelerinin benimsedikleri temel ilkeler kapsamında geleceğe ilişkin misyon ve vizyonları oluşturmak, stratejik amaç ve ölçülebilir hedefleri saptamak, kamu kurum ve kuruluşlarının performanslarını önceden belirlenmiş göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izlenmesini ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle yapılan bir planı ifade etmektedir. Stratejik planlar geleceğe yönelik bir bakış açısı taşır. Bir idarenin bulunduğu nokta ile ulaşmak istediği yer arasındaki yolu tarif etmektedir⁷⁰². Stratejik plan kamu kurumu için politika belirleme yönünden rehber niteliği taşıyarak performans esaslı bütçeleme sisteminin dinamiğini oluşturmaktadır⁷⁰³. Türkiye’de stratejik plânlar, kalkınma plânlarındaki gibi beş yıllık bir süreci kapsamaktadır. Plânın kamu idareleri tarafından katılımcı bir anlayışa hazırlanması esas olup, idare düzeyindeki hazırlıkların koordinasyonundan ve gerekli çalışmaların yapılmasından idarelerde strateji geliştirme birimleri sorumludur⁷⁰⁴.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin temel araçlarından bir diğeri olan *performans programı*; idarenin stratejik planı doğrultusunda bir mali yıldaki performans hedef düzeylerini, bu hedeflere ulaşmak için yürütülmesi gereken faaliyet ve projeler ile kurumun kaynak ihtiyacını, performans göstergelerini ortaya koyan ve idare bütçesine ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına dayanak oluşturan programı ifade etmektedir⁷⁰⁵. İdare performans programının hazırlanma süreci, idare stratejik plânında yer alan amaç ve hedeflerden hangilerine performans programının uygulanacağı mali yılda öncelik verileceğinin belirlenmesi ile başlamaktadır. Öncelik belirlemede idarenin OVP, OVMP, harcama/ödenek teklif tavanlarına, ekonomik koşulların gereklerine uyması bir zorunluluktur. İlgili idare bu çerçevede bazı amaç ve hedefleri, diğer yıllar performans programına almayı tercih edebilecektir. Sonraki süreçte ilgili hedeflere gelecek mali yılda ne kadar ulaşmak istendiği belirlenmektedir. İdarenin tümünü ilgilendiren performans hedeflerinin hangi harcama birimleri ile ilgili oldukları da bu aşamada belirlenmektedir. Söz konusu hedefe ulaşmak üzere yapılacak faaliyet/projeler tespit edilir ve yapılacak faaliyetler kararlaştırıldıktan sonra faaliyet düzeyi plânlanır. Daha sonra ilgili düzeye ulaşmak için yapılacak maliyet unsurları

⁷⁰² Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 142.

⁷⁰³ Egeli, a.g.m., s. 30.

⁷⁰⁴ Tolga Demirbaş, *Kamu Harcama Yönetimi Bağlamında Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, (Doktora Tezi), Bursa, Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006, s. 218-219.

⁷⁰⁵ Tügen, a.g.e., s. 186.

tespit edilmektedir. Performans programı faaliyet ve projeleri yürütecek olan birimlerin, performans hedefine ne kadar ulaşıldığını değerlendirmek için kullanılmak üzere performans göstergeleri belirlemesi ile tamamlanmaktadır⁷⁰⁶.

Sistemin temel araçlarından bir diğeri olan *faaliyet raporu*; 5018 sayılı Kanun'un 41. Maddesine göre “*kamu idarelerinin stratejik planları ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayarak üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince mali sorumluluk ve hesap verme sorumluluğu doğrultusunda her yıl hazırlanır*” ifadesiyle tanımlanmıştır. Faaliyet raporları bir yıllık bütçe uygulamasının ardından hazırlanmaktadır. İdari anlamda birim ve idare olmak üzeri iki tür faaliyet raporu hazırlanmaktadır. Birim faaliyet raporu, idarenin bünyesinde bulunan ve kendisine bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanırken, idare faaliyet raporu birim faaliyet raporlarını da esas alarak üst yöneticinin sorumluluğunda hazırlanmaktadır⁷⁰⁷.

Performans esaslı bütçeleme sisteminde hesap verilebilirliği tamamlayan önemli unsurlardan biri de performans denetimidir. Performans denetimi, kamu kaynaklarının ekonomik, verimli ve etkili olarak kullanılıp kullanılmadığını inceleyen bir denetim şeklidir. Türkiye’de kabul edilen performans denetimi kamu idareleri tarafından açıklanan performans göstergelerine dayanmaktadır. Günümüzde, dış denetim organı olarak Sayıştay TBMM adına, kamu kuruluşlarının stratejik planları, performans programları ve yıllık raporları üzerinden performans denetimlerini gerçekleştirmektedir⁷⁰⁸.

Türkiye’de 2006 yılından sonra performans esaslı bütçe sisteminin uygulanmaya başlanması ile bütçe belgesinin gelir ve giderlerle ilgili sınıflandırma yapısı analitik bütçe sınıflandırması olarak adlandırılan geniş ölçekli bir yapıya kavuşturulmuştur. Bütçe kodlaması olarak da ifade edilen bu sınıflandırma şekli devletin mali istatistiklerinin daha düzenli, daha güvenilir, daha tutarlı ve analize ve ölçmeye elverişli

⁷⁰⁶ Demirbaş, a.g.t, s. 226-228.

⁷⁰⁷ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 152.

⁷⁰⁸ Tolga Demirbaş, Rıdvan Engin, “Accountability Through the Annual Reports of State Universities in Turkey”, *U. U. International Journal of Social Inquiry / U. Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C. 10, S. 2 (2017), s. 73-74.

şekilde tutulması amacıyla hazırlanmıştır. Analitik bütçe sınıflandırması ile harcamalar çok yönlü olarak sınıflandırmaya tabi tutulmakta, sınıflandırmanın esasını fonksiyonel sınıflandırma oluşturmaktadır. Böylece harcanan her 1 TL'nin hangi hizmete, hangi kurum tarafından hangi ekonomik işleyişe harcandığı ortaya konulmuş olmaktadır.

Tablo 8: 2017 Yılı TBMM Bütçesi

Bütçe Yılı: 2017												
Kurum Adı: 02-TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ (TL)												
Kurumsal Sınıflandırma				Fonksiyonel Sınıflandırma				Fin. Tipi	Eko. Sınıf.	AÇIKLAMA		ÖDENEK
I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	I	II		
02			02	01	1	1	0	1	01		TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ	981.589.000
											ÖZEL KALEM MÜDÜRLÜĞÜ	5.591.000
											GENEL KAMU HİZMETLERİ	5.591.000
											Yas. ve Yür. Org. Fin. ve Mali İş., Dış İş. Hiz.	5.591.000
											Yasama ve Yürütme Organları Hizmetleri	5.591.000
											Genel Bütçeli İdareler	5.591.000
									01		PERSONEL GİDERLERİ	840.000
									1		MEMURLAR	840.000
									03		MAL VE HİZMET ALIM GİDERLERİ	2.751.000
									2		TÜKETİM. YÖN. MAL VE MAL. ALIM.	5.000
									3		YOLLUKLAR	125.000
									4		GÖREV GİDERLERİ	1.000
									5		HİZMET ALIMLARI	17.000
									6		TEMSİL VE TANITMA GİDERLERİ	2.600.000
									7		MENKUL MAL, BAKIM ON. GİD.	3.000
									05		CARİ TRANSFERLER	2.000.000
									3		KAR AMACI GÜTMYN. KUR. YAP. TRNS.	2.000.000
			24	01	3	9	0	1	03		HUKUK HİZMETLERİ BAŞKANLIĞI	26.000
											GENEL KAMU HİZMETLERİ	26.000
											Genel Hizmetler	26.000
											Diğer Genel Hizmetler	26.000
											Genel Bütçeli İdareler	26.000
									03		MAL VE HİZMET ALIM GİDERLERİ	26.000
									2		TÜKETİME YÖN. MAL VE MALZ. ALIM.	3.000
									03		YOLLUKLAR	7.000
									4		GÖREV GİDERLERİ	8.000
									5		HİZMET ALIMLARI	7.000
									7		MENKUL MAL, GAYRİMADDİ BAKIM, ONARIM. GİD.	1.000
01											GENEL SEKRETERLİK	975.972.0
			12	01							DIŞ İLİŞKİLER VE PROTOKOL BAŞ.	00
											GENEL KAMU HİZMETLERİ	9.959.000
											UYUŞMAZLIK MAHKEMESİ	9.559.000
											YÜKSEK SEÇİM KURULU	157.132.0

Kaynak; 2017 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu, 29928 Sayılı 16.12.2016 Tarihli Resmi Gazete.

Fonksiyonel sınıflandırma dört düzeyli ve altı haneli kod grubundan oluşur. Birinci düzey devlet faaliyetlerini on ana fonksiyona ayırır. Ana fonksiyonlar ikinci düzeyde programlara bölünür. Üçüncü düzey kodlar ise nihai hizmetleri gösterir. Dördüncü düzey ise yapılacak işlerin kodlarını göstermektedir⁷⁰⁹.

Performans esaslı bütçe sisteminin fonksiyonel sınıflandırması kaynakların etkin kullanımı açısından tek başına yeterli bir unsur değildir. Fonksiyonel sınıflandırmanın başarılı olabilmesi için kamuda idari ve mali yapının bu yönde bir oluşuma uygun olup olmaması önem arz etmektedir. Böyle bir yapılanma hizmet içi geçişleri önleyerek kaynakların aynı amaca yönelik kullanımına imkân sağlayabilecektir. Aksi durumda performans esaslı bütçe sistemi, “*ileri aday program bütçe sistemi*” olarak kalmaya mahkûm olacaktır⁷¹⁰.

Performans esaslı bütçeleme sistemi temelde orta ve uzun vadeli olarak belirlenmiş amaçlara, bu amaçları kavrayabilecek çok yıllık bir bütçe sürecine ve son olarak yıllık bütçelerle orta ve uzun vadeli amaçlar arasında bağ kuracak ve bu amaçları gerçekleştirmeye yönelik performans yönetimine ihtiyaç duymaktadır. Bu doğrultuda analitik bütçe sınıflandırması performans esaslı bütçeleyme alt yapı teşkil etmektedir⁷¹¹.

Performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş ile birlikte ülkemizdeki çok yıllık bütçeleme uygulamasından bahsetmek sistemin ülkemizdeki uygulamasını değerlendirmek açıdan faydalı olacaktır. Türkiye’de çok yıllık bütçeleme sistemine geçiş 2006-2008 dönemini kapsayan ilk orta vadeli program ile başlamıştır⁷¹². 5018 sayılı Kanun’un 16. maddesi ile orta vadeli programın hazırlanması hüküm altına alınarak çok yıllık bütçe uygulamasının başlangıç noktası oluşturulmuştur. 5018 sayılı Kanun’un aynı maddeye göre orta vadeli program ile uyumlu olacak şekilde gelecek üç yıla ait toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef denge ve varsa borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren orta vadeli mali planın hazırlanarak karara

⁷⁰⁹ Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 253.

⁷¹⁰ Egeli, a.g.m., s. 33.

⁷¹¹ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 163.

⁷¹² Edizdoğan, Çetinkaya, a.g.e., s. 217.

bağlanacağı ifade edilmiştir. Böylece bu iki uygulama ile çok yıllık bütçenin çerçevesi çizilmiştir⁷¹³.

Türkiye’de 2006 yılına kadar yıllık hedeflerle sürdürülen merkezi yönetim bütçesi bu tarihten itibaren üç yıllık tahminlerin mali disiplinin önemli bir unsuru olduğu düşüncesiyle üç yıllık ve devri bir şekilde düzenlenmeye başlamıştır⁷¹⁴. Çok yıllık bütçe uygulaması ile kamu maliyesinde saydamlık ve hesap verilebilirlik ilişkisi içinde stratejik planlama ve kamu idarelerinin bütçesel yetki ve sorumluluklarının genişletilmesi temel alınmıştır⁷¹⁵.

Ülkemizde bütçe sürecinin orta vadeli bir şekilde yönlendirilmesi ve harcamacı kuruluşların birden fazla yılı kapsayan gelir ve gider tahminlerine bütçelerinde yer vererek bütçe lemede orta vadeli harcama çerçevesi kullanmaları idarelerin bütçelerini çok yıllık hazırlamasından daha fazlasını ifade etmektedir. Çok yıllık tahminler nihai çıktıları ifade etmektedir. Ve bu çıktılar orta vadeli bir makroekonomik çerçeveden gelen kaynak kısıtları ve orta vadeli bir mali strateji ile bütünleştirilmelidir. Makroekonomik çerçeveye dayanarak hazırlanan orta vadeli mali çerçeve önemlidir. Mali çerçeve orta vadeli mali planlarla yansıtılmaktadır. Böylece bir güç ve yetki paylaşımı sağlanması amaçlanmıştır⁷¹⁶. Orta vadeli harcama çerçevesi bütçe programları ve projeleri arasında kaynakların şeffaf bir şekilde dağıtımını sağlayarak tahsis verimliliğini artıran kamu mali yönetiminin en temel düzenlemelerindendir. Tahsis verimliliği ile hükümetin kamu parasını doğru yerlere harcaması sağlanmaktadır⁷¹⁷.

Performans esaslı bütçe sisteminin işleyişinde Orta Vadeli Program (OVP) ve Orta Vadeli Mali Plan(OVMP) bütçe sürecinin başında politikaların ortaya konulması, bunların önceliklendirilmesi ve orta vadede hangi düzeyde kaynak ayrıldığıının görülmesi konusunda bir çerçeve sunma görevi üstlenmektedir. Orta vadeli program kalkınma planları ve uzun vadeli strateji ile uyumlu olan politikaları hem merkezi

⁷¹³ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s.163.

⁷¹⁴ Çiçek, a.g.m., s. 181.

⁷¹⁵ Özhan Çetinkaya, Erdal Eroğlu, Kenan Taş, “Türkiye’deki Çok Yıllı Bütçeleme Uygulamasının Stratejik Planlar ve Orta Vadeli Mali Planlar Bağlamında Etkinliğinin Değerlendirilmesi”, *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*, (22), 2011, s.126.

⁷¹⁶ Demirbaş, a.g.t., s. 202-203.

⁷¹⁷ Hüseyin. G. Çiçek, Kamil Tüğen, “Bütçe Sürecinde Orta Vadeli Mali Planlama Yaklaşımının Tutarlılığının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, C. 49, S. 566 (2012), s. 27.

düzeyde hem de sektör düzeyinde açıklamaktadır⁷¹⁸. Üç yıllık bir ufka sahip olan OVP büyüme, istihdam, dış ticaret üzerine makroekonomik projeksiyonlar içermektedir. OVP ayrıca kamu sektörü, genel hükümet ve merkezi hükümet için gelir, harcama ve denge tahminlerini de göstermektedir⁷¹⁹. Çok yıllık bütçeleme önemli noktalarından biri sektör/bakanlık tavanlarının kabul edilmesi aşamasıdır. Bu aşamada sektör öncelikleri ve kaynak yapısı çerçevesinde orta vadeli kaynak dağılımı belirlenmiş olmaktadır. Bu işlem gelecek üç yıl için sektörlerin/bakanlıkların bütçe tavanlarının tespiti ile gerçekleşmektedir. Sektör politikaları ve kaynakları arasındaki denge ne kadar güçlüyse çok yıllık bütçeleme o kadar anlamlı olacaktır⁷²⁰.

Orta vadeli mali plan maliye politikasını da ele alan mali strateji beyanıdır. Bu kapsamda kamunun gelir gider tahminlerini, borçlanma ile ilgili varsayımları, risk senaryolarını, geçmişle karşılaştırma yapma imkânı verecek bir veri setini, orta vadeli programlardaki önceliklerle bağlantılı olarak harcamacı kuruluşlara ayrılan kaynakların ve program önceliklerinin ödenek tavanlarına ne kadar yansıtıldığını açıklaması beklenmektedir⁷²¹. Politika önlemleriyle birlikte OVMP, merkezi yönetim giderleri, harcamalar ve bütçe dengesi için üç yıllık hedefleri (tabanlı bir ekonomik sınıflandırma) içermektedir. OVMP ayrıca merkezi hükümet kurumları (bağımsız idari makamlar hariç) için kurumsal ve ekonomik sınıflandırmalara dayalı harcama tavanlarını (ödenek teklif tavanları olarak adlandırılır) duyurmaktadır.

Türkiye’de 2006 yılından günümüze uygulamada olan performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasında bazı sorunlarla karşılaşmıştır. Performans esaslı bütçeleme sisteminin tüm unsurları ve faktörleri doğru anlaşılacak şekilde dikkate alındığı takdirde sistemin etkin çalışması mümkün olacaktır. Bu kapsamda ülkemizin kendi iç dinamiklerinden kaynaklı bazı aksaklıklar sistemden beklenen düzeyde verim alınmasına engel teşkil etmiştir.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasında bütçe plan ilişkisi kurulması konusunda sıkıntılar yaşanmaktadır. İdarelerin hazırladıkları stratejik planlar

⁷¹⁸ Hakkı Hakan Yılmaz, Mustafa Biçer, “Türkiye’de Mali Reformlar Sonrası Değişen Politika Oluşturma, Planlama, Bütçeleme Süreci ve Orta Vadeli Harcama Sisteminin Uygulanabilirliği”, *İktisat İşletme ve Finans*, C. 25, S. 287 (2010), s. 55-56.

⁷¹⁹ Demirbaş, a.g.m. s. 73.

⁷²⁰ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 175.

⁷²¹ Yılmaz, Biçer, a.g.m., s. 55-56.

bütçe sistemi ile ulaşılmak istenen sonuca varabilmek için yetersizdir. Bu durum performans esaslı bütçe sistemi konusunda ülkemizin tam anlamıyla deneyim kazanmasını zorlaştırmaktadır⁷²². Deneyim konusundaki eksiklik yanında ülkemizde performans esaslı bütçe sistemi konusunda eğitimli ve kalifiye personelin azlığı ve niteliği düşük memurlarla sistemin uygulanmaya çalışılması sistemin çalışma mekanizmasında aksaklıklara sebebiyet vermektedir. Bu doğrultuda kamu idarelerinin idari kapasitelerinin geliştirilerek teşkilat yapısında gerekli değişiklikler yapılmalıdır. Ayrıca kurum kültürünün yerleştirilmesi ve hizmet içi eğitimler önem arz etmektedir⁷²³.

Sistem stratejik bir yaklaşım yerine kurum odaklı bir yaklaşım ile kurum faaliyetlerinin sonuçları üzerinde durmaktadır⁷²⁴. Sistemde performans ölçüleri kurumlarla ilgilidir. Sistemin kurumlar arası karşılaştırma yapma olanağı zayıftır. Bu durum sistemin ulusal düzeyde bir bütün olarak değerlendirilmesi için engel teşkil etmektedir⁷²⁵.

Performans esaslı bütçeleme özünde kamu kaynaklarının tahsis ve kullanımında verimlilik ve etkinlik sağlanması vardır. Kamu hizmetlerinin yürütecek birimlerin görev, yetki ve sorumlulukları net değildir⁷²⁶. Yasama ve yürütme organları arasında çelişen ya da aynı yönde olan amaçların varlığı performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmasında güçlükler yaratmaktadır. Bununla birlikte kamu kurumlarının gerçekleştirecekleri hizmetlerin çok yönlü olması da kurumların amaçlarının önem derecesini belirlemeyi zorlaştırmaktadır⁷²⁷.

Kamu kaynaklarının kullanımında performansın temel alınması önem arz etmektedir. Bu durum geleneksel yöntem ile modern sistem arasındaki en belirgin farklardan biridir. Performans esaslı bütçe sisteminde performans bütçe kaynaklarının tahsisinde belirleyici olduğuna göre, sistemin bu amaca uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir⁷²⁸. Kamu kurumlarının ölçebildiği performansın her zaman sonuç odaklı

⁷²² Edizdoğan, Çetinkaya , a.g.e., s. 218.

⁷²³ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 165.

⁷²⁴ Demokaan Demirel, "Performans Esaslı Bütçe: ABD, İngiltere ve Türkiye Örnekleri", *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C. 8, S. 1 (2015), s. 169.

⁷²⁵ Edizdoğan, Çetinkaya , a.g.e., s. 218.

⁷²⁶ Mutluer, Öner, Kesik, a.g.e., s. 165.

⁷²⁷ Edizdoğan, Çetinkaya , a.g.e., s. 218.

⁷²⁸ Egeli, a.g.e., s.33.

olmaması sistemin uygulanmasında sorun teşkil etmektedir⁷²⁹. Kamu sektörünün genelinde performansa dayalı ücret sistemi yoluyla PEB uygulamalarının tam anlamıyla desteklendiğini söylemek mümkün değildir⁷³⁰.

Sistemin girdiler yerine sonuçlarla ilgili olması yasama organının kurum kaynaklarında kısıtlamalarda bulunmasına neden olabilmektedir. Kamu kurumlarının kaynaklarını kullanmada yeterli esnekliğe sahip olamaması sistemin işleyişinde aksaklıklar yaratabilmektedir⁷³¹.

Ülkemizde performans esaslı bütçe sisteminin gelişimi hakkında genel görüş bu sistemin program bütçeye benzer şekilde kağıt üstünde başarılı olmasına rağmen uygulamada başarısız kaldığı yönündedir. Sistemin 2006 yılından itibaren dile getirilen yukarıda bahsedilen genel uygulama aksaklıkları yanında günümüzde halen uygulamadaki başarısızlığının sürdürülmesinin sebepleri aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür⁷³²:

- Sistemin halen kamu idarelerinde anlayış olarak yerleşmemiş olması,
- Üst yöneticiler değiştikçe stratejik planların değişmesi,
- Stratejik planların kalkınma planları ile bağının kurulamaması,
- Stratejik planların merkez politikalarıyla bağının kurulamaması,
- Performans programlarındaki ölçme ve değerlendirmenin yetersizliği,
- Ödeneklerin tahsisinde geleneksel yöntemlerin devam etmesi,

Performans esaslı bütçe sistemiyle gerçekleştirilmek istenen amaçlara uygulamada tam anlamıyla ulaşılamayınca Maliye Bakanlığı harekete geçerek sistemde yenileme çalışmalarına başlamıştır. Buradaki amaç yeni bir sistem getirmek değil var olan performans esaslı bütçe sisteminin aksayan yönlerini telafi etmektir. Bu sebeple bir önceki dönemde uygulamada olan program bütçenin performans bütçe sistemine entegrasyonu hedeflenerek “*Program Tabanlı Performans Bütçe Sistemi*” adı altında bir modelin çalışmaları başlatılmıştır. Literatürde ülkemizde kendine özgü bir şekilde uygulanması planlanan bu modeli henüz ülkemiz özelinde ele alan çalışma sayısı çok

⁷²⁹ Edizdoğan, Çetinkaya , a.g.e., s. 218.

⁷³⁰ Demokaan Demirel, a.g.m., s. 169.

⁷³¹ Edizdoğan, Çetinkaya , a.g.e., s. 219.

⁷³² Çetinkaya, a.g.m., s. 62.

sınırlı olduğundan modelin anlatımı strateji ve bütçe başkanlığının sitesinde paylaşılmış bilgiler üzerinden yapılmıştır⁷³³.

3. Program Tabanlı Performans Bütçe Sistemi ve Uygulaması

Türkiye’de kullanılan bütçe sisteminin gelişimini, işleyişini ve uygulamasını anlatmadan önce başlıkta kullanılan sistemin adı konusunda bazı tereddütler olduğunu ifade etmek gerekmektedir. Bunun için Türkiye’deki son durumu aktarırken uygulanan sistemin adını netleştirmek adına T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığının çalışmaları ile mali mevzuata bakılması gerekmektedir. 5018 sayılı Kanunun 9. Maddesinde bütçe sisteminin “*Performans Esaslı Bütçe*” olduğu ifade edilmektedir. Ancak Strateji ve Bütçe Başkanlığının yayınlarında ise “*Program Bütçe*” kavramının kullanıldığı görülmektedir⁷³⁴. Türkiye’de performans esaslı bütçe sisteminin mevcut haliyle beklentileri karşılamamasından dolayı sistemin geliştirilmesi gerektiği ve bunun için program bazlı ödenek tahsislerinin daha iyi sonuçlar vereceği ile ilgili çalışmalar 2012 yılından itibaren başlatılmıştır. Bunun için ilgili dönemde bütçe hazırlığından sorumlu idare olarak Maliye Bakanlığında proje ekibi kurulmuştur. Proje ekibinin çalışmaları program bütçe işleyişi ile performans bütçe işleyişini bir araya getirerek program temelinde hizmet/harcama ilişkisini ödenek tahsisleri ile kurarak performans üzerinden harcamacı kuruluşların değerlendirmesini yapabilmek üzerine kurgulanmıştır. Proje ekibi 2012-2018 yılları arasında kapsamlı çalışmalar yapmıştır. Geçmişten günümüze bütçeleme sistemimizi değerlendiren bir durum analizi gerçekleştirilmiştir. Başta ABD olmak üzere Avusturalya, Fransa, Kanada gibi on bir ülkenin bütçe yapıları incelenmiştir. Uluslararası alanda program tabanlı performans esaslı bütçe sistemi adı ile kullanılan bir sistem fazla görülmemekle birlikte performans bütçe sistemine geçen ülkelerde program bütçenin de gündeme alındığı görülmüştür. Başta ABD’nin Florida, New Mexico, Virginia, Texas, Georgia gibi eyaletleri olmak üzere program tabanlı bir modern bütçe sistemi olarak performans bütçe modeli uygulama çalışmaları olduğu görülmüştür⁷³⁵. Florida’da uygulanan modelin adı performans tabanlı program bütçedir. Bu sistem literatürde ayrıca PB² şeklinde

⁷³³ <http://www.sbb.gov.tr/program-butce-yolculugu-basladi/#1568104439888-2c6caede-b985> (Erişim: 30.05.2020)

⁷³⁴ <http://www.sbb.gov.tr/butce-rehber-ve-diger-dokumanlar/> (Erişim:30.05.2020)

⁷³⁵ Carolyn Bourdeaux, “The Problem with Programs: Multiple Perspectives on Program Structures in Program-Based Performance-Oriented Budgets,” *Public Budgeting and Finance*, C. 28, S. 2 (2008), s. 22.

kısaltılmış olarak da yer almaktadır. Bu sistemin temelinde işlerin programlar biçiminde sınıflandırılması esastır. Programlar çıktı ve sonuçlar için belirli performans seviyelerine ulaşmayı hedeflemektedir⁷³⁶. Yapılan araştırmalarla birlikte Türkiye’de de sistemin adı 2012 yılı itibariyle “*Program Tabanlı Performans Bütçe Sistemi*” olarak önerilmiş böylece hem program temelinde hizmet/harcamalar belirlenecek hem de programların doğal olarak da kurumların performansları ölçülmüş olacaktır. Ayrıca sistemin adı program ve performans kelimeleri ile tamamlandığından harcamaların etkinliğinin artırılmasına yönelik önemli bir adım atılmış olacaktır. Performans bütçe sisteminin geliştirilmiş hali olarak ifade edebileceğimiz bu yeni yöntem ile performansların ölçümü idarelerin programları itibariyle gerçekleştirilecektir. Belirlenen bir programa birkaç idare katkı sağlayabilecektir. Böylece programın performansı ile katkı sağlayan idarelerin performansı da ölçülebilecektir.

Bütçe sistemi konusunda 2019 yılı itibariyle yürütücülük görevi yeni cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi ile Cumhurbaşkanlığının bünyesinde kurulan Strateji ve Bütçe Başkanlığına verilmiştir. Başkanlık, sistemin adını “program bütçe” olarak kullanmaktadır. Sistemin adı program bütçe olarak ya da program tabanlı performans bütçe olarak belirlense de ulaşılmaya çalışılan hedef, program temelinde kaynak kullanımında yöneticilerin/kurumların performanslarını ölçerek yönetici/kurum başarısını bu performansa bağlamaktır. Dolayısıyla kaynak kullanımında etkinlik için kamu hizmetlerini sunmak üzere program tanımlamaları yapıp bu programların başarısının ölçülmesi ile etkinlik değerlemesi yapılacaksa sistemin adının program tabanlı performans bütçe olması ya da sadece program bütçe olması önemli değildir. Her iki şekilde de uygulanan sistem modern bütçe sistemleri kapsamında olup varılması beklenen sonuç kaynak kullanımında görev alan kurumların/yöneticilerin başarı ölçümlerinde performanslarının ölçülerek yeni kararlar için veri sağlamaktır. Performansın ölçümü için program tanımlamaları kapsamında sunulan hizmetlerin gerçekleştirilmesi ve tanımlanan performans göstergelere ulaşılması önemlidir. Bu durum ikinci bölümde anlatılan program bütçe içeriğinde de performans bütçe içeriğinde de yer almaktadır. Dolayısıyla günümüzde Türkiye açısından gerçekleştirilmeye çalışılan husus geçmişte teoride anlatılan ancak ülkelerin ve

⁷³⁶ Gloria A. Grizzle, Carole D. Pettijohn, “Implementing Performance-Based Program Budgeting: A System-Dynamics Perspective”, *Public Administration Review*, C. 62, S. 1 (2002), s. 51.

Türkiye'nin tam anlamıyla hayata geçiremediği modern bütçe sistemlerinin özelliklerine uygun olarak günümüzdeki bütçe sisteminin işleyişini sağlamaya çalışmaktır.

Ülkemizde uygulanan performans esaslı bütçeleme sistemi analitik bütçe sınıflandırması ile birlikte değerlendirildiğinde bütçelerin program sınıflandırmasını içermemesi nedeniyle üst politika belgelerinde belirtilen amaç ve hedefler ile bütçeler arasında yeterli düzeyde ilişki kurulamamıştır. Bunun yanında stratejik planlar ve performans programları aracılığı ile üretilen performans bilgisinin de bütçelere ve karar alma süreçlerine dâhil edilemediği gözlenmiştir. Kaynak tahsis kararlarında genellikle girdilere odaklanıldığından performans esaslı bütçeleme sistemi tam olarak uygulanamamıştır. Bu sebeple ülkemizde performans esaslı bütçeleme sistemi uygulamada klasik bütçe tekniğine benzer özellikler taşımıştır. Diğer bir deyişle ülkemizde 2006 yılından sonra uygulamaya konan performans esaslı bütçe sistemi de geçmişteki program bütçe sisteminin yaşadığı “*klasik bütçe yönteminin esiri olma*” anlayışından kendini kurtaramamıştır⁷³⁷. Türk bütçe sistemindeki bu durum göz önüne alındığında stratejik planlama ve performans esaslı bütçe uygulamaları yoluyla elde edilen kazanımlardan da faydalanarak kamu mali yönetim reformlarına devam edilmesinin önemi her yıl artarak devam etmiştir.

Türkiye'deki bütçe sisteminin gelişim konusunda yapılan çalışmalara daha ayrıntılı bakılacak olursa uluslararası örnekler, sistemle ilgili literatür ve ülkemiz özelindeki deneyimler doğrultusunda bütçeleme sistemimizin gelişimine yönelik çalışmaların program bütçe model önerisi⁷³⁸ ile başladığını görebiliriz. Bu model 2013 yılı Mayıs ayında kamu idarelerinin strateji birim yöneticileri ile Kalkınma Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı yetkililerinin görüş ve değerlendirmelerine sunulmuştur. Devamında 2014 yılı Nisan ayında IMF'den teknik destek alınarak sistem konusunda Birleşik Krallık ve Fransa'nın deneyimleri ile ülkemiz deneyimleri ve mevcut sorunların tartışıldığı çalıştaylar Hazine Müsteşarlığı, Kalkınma Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı, Milli Eğitim Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ve Sayıştay Başkanlığı katılımıyla düzenlenmiştir. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için program yapısı ve program gerekçesinin geliştirilmesine yönelik ilke ve esasların

⁷³⁷ Çetinkaya, “ Türkiye’de Uygulanan Bütçe Sistemleri ve Sistem Macerasının Değerlendirilmesi”, s. 43-68.

⁷³⁸ Maliye Bakanlığı, BÜMKO, Program Bazlı Performans Bütçe-Model Önerisi, Mayıs, 2013.

tespiti için “*Program Yapısı ve Program Gerekçesi Kılavuzu Taslağı*” hazırlanarak Mayıs 2014’de kamu idarelerine duyurulmuştur. Taslak rehber kamu idareleri strateji geliştirme birim yöneticileriyle paylaşılarak düzenlenen çalıştaylarla merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde yer verecekleri programların tasarlanmasına yönelik çalışmalara başlanmıştır. Ayrıca 2015 yılında Ülkemiz ve Dünya Bankası arasında “*Kamu Mali Yönetimi Reform Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi*” konulu hibe anlaşması imzalanmıştır. Anlaşmanın program sınıflandırması ve program yapısının geliştirilmesi ayağı çerçevesinde program maliyetlendirme, izleme, değerlendirme ve raporlama konularının geliştirilmesine yönelik ülke deneyimleri incelenmiş, kurumsal kapasiteyi geliştirmeye yönelik eğitim faaliyetleri düzenlenmiştir. Bu çalışmalardan elde edilen sonuçlar Maliye Bakanlığı koordinatörlüğünde, Kalkınma Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve TÜİK üst yönetimi ile idare temsilcilerinin katıldığı toplantılarda değerlendirilerek 2017 yılı Temmuz ayında ilk sürümü güncellenerek oluşturulan yeni “*Program Yapısı ve Program Gerekçesi Rehberi Taslağı*” kamu idarelerinin görüşüne sunularak kamuoyuyla paylaşılmıştır. Bununla birlikte Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı’nca yürütülen ve AB tarafından finanse edilen “*Kamu Maliyesinde Karar Alma ve Performans Yönetimi Projesi*” kapsamında program bütçe sistemine ilişkin öneriler içeren “*Faaliyet Esaslı İş Yönetim Modeli Önerisi*” çalışması da kamuoyu ile paylaşılmıştır.

Ülkemizde Cumhurbaşkanlığı Hükümet sistemine geçiş ile birlikte Temmuz 2018’de Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı kurularak bütçe hazırlama ve uygulama süreçleri ile ilgili görevler başkanlık bünyesinde yürütülmeye başlanmıştır. Bu doğrultuda yeni modern bütçe sistemi ile ilgili çalışmalar 2019 yılından beri başkanlık bünyesinde devam etmektedir. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı öncülüğünde 2019 Ocak ayında program bazlı bütçe çalışma grubu oluşturularak önceki dönem çalışmaları, uluslararası güncel gelişmeler ve kamu mali yönetimi alanında çalışma yürüten akademisyenlerin değerlendirmeleri de dikkate alınarak ülkemize özgü program bütçe modeli geliştirilmiştir. Program bütçe ve performans bilgisinin oluşturmasına yönelik taslak program bütçe rehberi ve merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri itibarıyla taslak program sınıflandırması, amaç, hedef ve göstergeler hazırlanarak kamu idareleri ile resmi görüş ve değerlendirmelerini almak üzere

paylaşılmıştır. Bu kapsamda 2019 Nisan ayında resmi görüşler çerçevesinde program sınıflandırması ve performans bilgisi güncellenmiştir.

Strateji ve Bütçe Başkanlığı'nın öngördüğü program bütçe sistemi ile uyumlu olarak bütçe hazırlık ve uygulama sürecinde e-bütçe sisteminde revizyona gidilmiştir. Yatırım programları ile bütçe entegrasyonu gerçekleştirilmiştir. Analitik bütçe sınıflandırılmasında program bütçe yaklaşımı çerçevesinde ihtiyaç duyulan revizyonlara yönelik çalışmalar başlatılmıştır. Sisteme geçiş için genel çerçeveyi belirleyen “*Bütçe Hazırlık Sürecinde Kullanılacak Programlar ve Alt Programlar ile İlgili İdareler*” ile “*Koordinasyondan Sorumlu İdareler ile Program Yürüten İdareler*” listelerinin yer aldığı Cumhurbaşkanlığı oluru alınmıştır.

Türkiye’de uygulanacak bütçe sistemi konusunda 2019 yılında yayımlanan 2019-2023 yıllarını kapsayan 11. Kalkınma planının 259. ve 260. Maddelerinde detaylı bir şekilde program bazlı performans bütçe sistemine geçileceğine yer verilmiştir.

Bu maddeler aşağıda yer almaktadır:

Md. 259. “*Kaynak tahsisi ve kullanımının Plan politika ve hedefleri doğrultusunda önceliklendirilmesine ve bütçenin çıktı ve sonuç odaklı bir yaklaşımla uygulanması, izlenmesi ve değerlendirilmesine imkân vermek ve bunun neticesinde plan-program-bütçe bağlantısı ile uygulama, izleme ve değerlendirme süreçlerini güçlendirmek amacıyla program bütçe sistemine geçilecektir.*”

Md. 259.1. “*Kamu harcamalarının program bazlı sınıflandırma çalışmaları tamamlanacaktır.*”

Md. 259.2. “*Kalkınma planı, orta vadeli program, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ve stratejik planlarla uyum gözetilerek, kamu hizmetlerini program yaklaşımıyla ele alan bütçe yapısına geçilecektir.*”

Md.260. “*Kamu harcamalarının değerlendirilmesi, önceliklendirilmesi ve kaynakların etkin kullanımının gözetilmesi, kamu kurumlarının performansının değerlendirilmesi ve sağlıklı mali sıkılaştırma uygulamalarının yürütülmesine yönelik olarak harcama gözden geçirmeleri yapılacak, harcama programlarının uygulama süreçlerinde etkinlik artırılacak ve harcamalar kontrol altında tutulacaktır.*”

Md.260.1. *“Harcamaların etkililik, ekonomiklik ve verimlilik durumlarının raporlanmasını sağlayacak şekilde harcama gözden geçirmeleri yapılacaktır.”*

11. Kalkınma planının 259. ve 260. Maddelerine göre ülkemizde tüm kurumlar 2020 yılı için performans programlarını program bütçe esaslarına göre hazırlamıştır. Strateji ve Bütçe Başkanlığının 2020 yılı performans programını incelediğimizde ise tezin önemle üzerinde durduğu ve önceki yıllardaki performans programlarında yer almayan *“bütçe yönetimi”* kavramına stratejik yönetim ve kaynak tahsis programının içinde alt program adı altında yer verildiği görülmüştür. Alt program olarak bütçe yönetiminin kapsamı *“kamu kaynaklarının tahsis ve kullanımının uluslararası alanda meydana gelen iyi uygulamaları da dikkate alarak etkin şekilde yapılmasına yönelik çalışmalar”* olarak ifade edildiği görülmektedir. Programda bütçe yönetimi kavramı alt program faaliyetlerine konularak bu kavrama açıklık getirildiği görülmektedir. Bununla birlikte programda kamu personel yönetimine, kamu yatırımları yönetimine, merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması, uygulanması ve kamu bütçe süreçlerinin geliştirilmesine bütçe yönetimi kapsamında gerçekleştirilecek faaliyetler olarak yer verilmiştir.

Strateji ve Bütçe Başkanlığı Program Bütçe Rehberi’ne⁷³⁹ göre önümüzdeki süreçte uygulanması planlanan sistemle program sınıflandırmasının mevcut kod yapısına dâhil edilmesi sonucunda artan sınıflandırma bölümlerinin sadeleşmesinin sağlanması, idarelerin bütçeye yönelik yönetsel ihtiyaçlarının karşılanması ve ödenek kontrolünün sağlanması bakımından kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma türlerinde bazı düzenlemeler yapılmıştır. Yeni uygulamada ödeneklerin farklı hizmetler arasındaki dağılımını esas alan fonksiyonel sınıflandırma yerini program hiyerarşisine bırakmıştır⁷⁴⁰. Bu durumda kurum bütçelerinin oylanması idarelerin program toplamaları dikkate alınarak idare toplamına göre gerçekleştirilecektir. Sistemde daha önce bütçe belgesinin şeklinde gösterilen kod yapısından fonksiyonel sınıflandırma çıkarılmıştır. Kod yapısından çıkarılan fonksiyonel sınıflandırma bilgi sistemleri üzerinden izlenecektir. Bu çerçevede her bir

⁷³⁹ T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Program Bütçe Rehberi, Ocak-2020.

⁷⁴⁰ Bkz: Tablo 9: Program Tabanlı Performans Bütçe Sisteminde Bütçe Belgesi Şekli

faaliyet (alt faaliyet düzeyinde) fonksiyonel sınıflandırmanın üçüncü düzeyiyle eşleştirilmiştir.

Mevcut sistemde uygulanmakta olan ve harcamaların kaynağını gösteren finansman tipi sınıflandırma tek düzeyli ve tek haneli bir yapıdadır. Ancak program sınıflandırmasının kod düzeyine dâhil edilmesi ve fonksiyonel sınıflandırmanın kod düzeyinden çıkarılması neticesinde ödenek kontrolüne ilişkin süreçlerin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesini ve ilerleyen dönemlerde program bütçe kapsamındaki idare türlerinin artırılabilir olması nedeniyle ihtiyaç duyulacak ilave kodların temini için söz konusu sınıflandırmanın iki haneye çıkarılması yoluna gidilmiştir. Böylece niteliği gereği örneğin harcamanın kaynağını gösteren üniversite öz gelirlerinden yapılan harcamalar ile ilerleyen dönemlerde bütçeyle ilişkisi daha açık bir şekilde gösterilmek istenen özel hesap, fon ve döner sermaye kaynaklarının sınıflandırmaya dâhil edilmesi sağlanmıştır.

Tablo 9: Program Tabanlı Performans Bütçe Sisteminde Bütçe Belgesi Şekli

ÖDENEK CETVELİ (EKONOMİK SINIFLANDIRMA II. DÜZEY)									
BÜYÜKLERİ : 2021 İDARE ADI :									
(14)									
Açıklama		2019		2020		2021	2022	2023	
		Bölgesel Ödenek	Harcama	Bölgesel Ödenek	Harcama	Bütçe Teklifi	Bütçe Tahmin	Bütçe Tahmin	
1 - Sağlık ve Risk Odaklı Bütçeli Aktif Yaratma Programı									
54 - Akademi ve Tıbbi Cihazlar Bütçeli Aktif Yaratma Programı									
Kod	Sınıflandırma Türü	Açıklama	Bölgesel Ödenek	Harcama	Bölgesel Ödenek	Harcama	Bütçe Teklifi	Bütçe Tahmin	Bütçe Tahmin
020.36	Konumsal Kod	020-36 Cihazlar Bütçeli Aktif Yaratma							
01	Finansman	Genel Bütçeli Aktif Yaratma							
01.1	Finansman	Genel Bütçeli Aktif Yaratma							
01.2	Finansman	Genel Bütçeli Aktif Yaratma							
55 - Çevre ve Doğal Kaynakların Korunması ve Geliştirilmesi Programı									
Kod	Sınıflandırma Türü	Açıklama	Bölgesel Ödenek	Harcama	Bölgesel Ödenek	Harcama	Bütçe Teklifi	Bütçe Tahmin	Bütçe Tahmin
020.07	Konumsal Kod	020-07 Doğal Kaynakların Korunması ve Geliştirilmesi							
01	Finansman	Genel Bütçeli Aktif Yaratma							
01.1	Finansman	Genel Bütçeli Aktif Yaratma							
01.2	Finansman	Genel Bütçeli Aktif Yaratma							

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Program Bütçe Rehberi, Ocak-2020.

Yeni sistemdeki program sınıflandırması öncelikli kararlar ile yapılan işlerin çıktı ve sonuçları arasında bağlantı kurmak, karar alıcılara kolaylık sağlamak ve ödenek tahsislerinin harcama önceliklerine göre gerçekleştirilmesi için düşünülmüştür. Analitik sınıflandırma olarak adlandırılan sınıflandırma içine yeni dahil olan program

sınıflandırması tertip yapısının ilk bölümünü oluşturacak şekilde sisteme dâhil edilerek kaynakların doğrudan programlara tahsis edilmesine imkan sağlayacaktır. Analitik sınıflandırmanın içinde yer alan kurumsal sınıflandırma ise dört düzeyden iki düzeye indirilerek basitleştirilmiştir. İlk düzey 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idareleri, ikinci düzey ise bu idarelerin hizmet birimlerini gösterecektir. İkili düzeye geçmede etkili olan husus ise cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmesi ile birlikte kamu idarelerinde yaşanan yeni yapılanmadır. Yeni kurumsal kod yapısı 2021 yılı Bütçe Hazırlama Rehberinde yer alacaktır.

Strateji ve Bütçe Başkanlığının 2020 yılı performans programı göz önüne alındığında program tabanlı performans esaslı bütçe uygulamasıyla bütçe yönetimiyle ilgili bazı amaçlara ulaşılacak istendiğini söylemek mümkündür. Geçmişten günümüze modern bütçe sistemleri ile bütçe yönetimi bağlamında Türkiye’de kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli yönetilmesini sağlamak hedeflenmiştir. Bu doğrultuda ülkemizde modern bütçe sisteminin son uygulaması olan program bazlı performans esaslı bütçe ile bütçe yönetimi kavramı resmi olarak devlet kaynaklarımızda yer bulmuştur. Önümüzdeki süreçte program bazlı performans bütçe sisteminin başarılı bir bütçe yönetimi için bir araç olarak kullanılacağı açıktır.

Strateji ve Bütçe Başkanlığı Performans Programında 2021 yılından itibaren “Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Teklifinin” program bazlı olarak hazırlanmasıyla etkin bütçe yönetimine ulaşılacağı ifade edilmiştir. Ayrıca yukarıda Strateji Başkanlığının performans programında bahsi geçen bütçe yönetimini içine alan alt program kapsamında yürütülecek faaliyetlerin maliyetleri de detaylandırılmıştır.

Program bütçe sisteminin performans esaslı bütçe sistemi ile bir bütünlük oluşturacak şekilde uygulamaya konması ile Türk Bütçe sisteminde bazı faydalara ulaşılacağı düşünülmektedir. Bu faydalar;

- Bütçenin girdiler yerine çıktı ve sonuç odaklı bir yaklaşımla hazırlanması,
- Karar alma süreçlerinin kamu hizmetlerine ilişkin performans bilgisi ile desteklenmesi,
- Bütçeye sade, anlaşılabilir ve değerlendirilebilir bir yapı kazandırılması,
- Bütçenin üst politika belgeleri ile bütünleşik bir yapıya sahip olması,

- Bütçe ödenekleri ile kamu hizmetleri arasında ilişki kurulması ve harcama önceliği geliştirilmesi,

- Kamu mali yönetimi sistemine (üretilen mali veriler ve performans bilgilerin TBMM ve kamuoyu ile paylaşılması ile) daha şeffaf ve hesap verilebilir bir yapı kazandırılması.

Program bütçe sisteminin hayata geçirilmesi neticesinde programların tanımlaması ve ilgili programa katkı sağlayacak kurumların liste halinde yayımlanması⁷⁴¹ T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığınca yapılması ile 2021 bütçe dönemi ile benzer programlar için farklı kurumlar kaynak ayırmamış ve neticede kaynak tasarrufu sağlanarak etkin kaynak kullanımına hizmet edilmiş olacaktır. Bu konuyla ilgili örnek vermek gerekirse “Sürdürülebilir Çevre ve İklim Değişikliği” programı altında “İklim Değişikliği İle Mücadele ve Uyum” alt programının yürütülmesinden sorumlu kurumlar “Çevre ve Şehircilik Bakanlığı”, “Tarım ve Orman Bakanlığı” ve “Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı” olarak belirlenmiştir. Bu bakanlıklar bu programa hizmet edecekler ve ödenekler bu programa tahsis edilecek olup bütçeleştirilmesinde ise TBMM’nden program temelinde oylama yapılacaktır. Bu işleyiş içinde geçmişte kurulamayan ödenek/program ilişkisi kurulacak, bir programa hizmet eden kurumlar ortak hareket edebilecektir. Tüm bu işleyiş sonucunda modern bütçe sistemlerinden beklenen kaynak kullanımında etkinlik sağlanmasının bir yönü gerçekleştirilmiş olacaktır. Ancak bütçe yönetimi konusunda önemli olan husus daha önceki paragraflarda da belirtildiği üzere kaynakların etkin kullanımında ödeneklerin harcama prosedürünün kurallı mali uygulamalarla önem kazandığıdır. Bu gerçekleştirilmediği sürece program bütçe sisteminin de başarısı konusu tartışılır olmaya devam edecektir.

Türkiye’de uygulanan ve uygulanacak olan bütçe sistemlerinin bütçe yönetimi açısından değerlendirilmesi bundan sonraki başlıkta belirlenen değerlendirme kriterleri ile ele alınmıştır. Daha önce değinildiği üzere Türkiye’de sistem değişikliği 1973 yılı itibarıyla modern sistemlerden olan program bütçeye geçilmesi ile gerçekleşmiştir. Sistemler geleneksel yöntem ile modern sistemler şeklinde iki başlık altında 1973 yılı temel alınarak öncesi ve sonrası şeklinde değerlendirilmiştir.

⁷⁴¹ <http://www.sbb.gov.tr/butce-rehber-ve-diger-dokumanlar/>(Erişim:30.05.2020)

II. TÜRKİYE’DE UYGULANAN BÜTÇE SİSTEMLERİNİN BÜTÇE YÖNETİMİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Birinci bölümde bütçe yönetimi işleminin rasyonel bir planlama doğrultusunda hazırlanacak bütçe belgesinin yine rasyonel şekilde uygulanması ile tamamlanacak bir süreç olduğu ifade edilmişti. Bu sürecin yürütülmesinde her aşama önemlidir. Bütçe belgesinin rasyonel hazırlanmasında ve uygulanmasında geleneksel anlayışla yürütülen bütçe hazırlık ve uygulama çalışmalarının yetersizliği geleneksel bütçe anlatılırken açıklandığı üzere sürecin “sistematik” olarak yönetilmesi ihtiyacını doğurmuş ve dolayısıyla bu durumun düzeltilmesinde modern bütçe sistemleri dönemsel olarak gelişme göstermiştir. Ancak teknik olarak kabul gören her yöntem ya da sistem içeriğine göre uygulanmadığı sürece başarılı sonuçlar vermeyecektir. Bütçe hazırlığı ve uygulaması konusunda kabul edilecek bir yöntem ya da sistem iyi yönetilemediği sürece kendisinden beklenen faydaları sağlamayacaktır. Diğer bir deyişle geleneksel bütçe yönteminden beklenen faydaların sağlanmaması karşısında modern bütçe sistemlerinin kabul görmesi ile kaynak kullanımında etkinlik anlamında fayda artışının sağlanacağı düşüncesi uygulama kısmı hesap edilmeden doğru olabilir. Ancak sistemin iyi kurgulanmasından sonra uygulama kısmına geçildiğinde gerek mali kurallar gerek mevzuat hükümleri bir tarafa bırakılır da cari döneme göre politik kaygılarla hareket edilirse bütçe yönetimi yara almış olur. Çalışmada aslında ifade edilmeye çalışılan husus; bütçe yönetiminin başarılı gerçekleştirilmesinde bütçe sistemlerinin değişmesi etkili olmuş mudur? Bu soruya cevap verebilmek için gerek geleneksel bütçe yönteminin gerekse modern bütçe sistemlerinin uygulandığı dönemlerdeki rakamsal verilerin incelemesi yapılmıştır. Kullanılan rakamların özellikle hedeflenen ve gerçekleşen boyutları üzerinden incelemeler yapılarak gerek ekonomik gerekse mali yönlerden konuya bakılıp değerlendirmeler yapılmıştır. İncelemeler konusunda belirtilmesi gereken husus rakamsal değerlendirmeler belli konularda yapılırken tahminler ve gerçekleştirmeler arasındaki ilişki “performans” olarak nitelendirilmiş olup ulaşılması gereken rakamlara ulaşılması/ulaşılmaması durumu bütçe sistemlerinin bütçe yönetimi üzerinde olumlu/olumsuz etkisi olarak değerlendirilmiştir. Bu noktada bakış açısı olarak bir sistem anlayışı ile bütçe yönetimini gerçekleştirmenin başarılı sonuçlar vereceği varsayımı üzerinden hareket edilmiştir. Sisteme uyulmaması ya da sistemin

yetersiz olması durumunda ise bütçe yönetiminde başarısızlıkla karşılaşılacağı düşüncesi kuvvetlenecektir. Çeşitli verilerin ele alınarak uygulanan sistemlerin bütçe yönetimi temelinde bu verilerle değerlendirilmesi konusunda geleneksel bütçe yöntemi ve modern bütçe sistemleri iki ayrı başlık altında incelenmiştir.

A. Geleneksel Bütçe Yönteminin Performans Değerlendirilmesi

Geleneksel bütçeleme yöntemi kaynak tahsisinden daha çok harcama kontrollerini kolaylaştıracak şekilde yapılandırılmıştır. Diğer bir deyişle bu bütçe yönteminde bütçe, maliye politikası aracı özelliğini fazla yansıtmamıştır. Ortaya çıktığı dönemde kamuda yolsuzluğun önlenmesi kaygısı ile geliştirildiği düşünüldüğünde bu anlaşılır bir durumdur⁷⁴². Değişen zamanda ve dünyada modern bütçeleme sistemleri ile bu aşamanın çok ötesine geçilmiştir.

Geleneksel bütçe kamu mali yönetiminde çıktı veya sonuç ölçümünü vurgulamamaktadır. Aynı zamanda kamu yönetiminde çıktı ve sonuç bilgilerinin bütçesel hedeflere ulaşmada kullanımı yerine sürece bağlı kalmaya dayalı yönetim veya tahsis kararlarının alınmasında kullanılması ile sınırlı kalan bir organizasyon yapısını resmileştirmektedir. Geleneksel bütçeleme yönteminde performans çıktıları ya da sonuçlar yerine bütçe süreci açısından değerlendirme yapılmıştır. Sürece yapılan vurgu ile performans bilgilerini dikkate alan bir karar verme mekanizmasının gelişimi mümkün değildir. Bu doğrultuda karar verme mekanizmasını etkileme açısından performans önemli değildir⁷⁴³.

Ülkemizde geleneksel bütçe yönteminin uygulandığı 1973 yılına kadar geçen süreçte planlı döneme geçiş ile uygulamaya konulan kalkınma planları doğrultusunda Türkiye ekonomisi konusunda hükümetlerin değerlendirilmesi iktisadi verilerden büyüme, enflasyon ve işsizlik üzerinden makro düzeyde yapılacaktır. Diğer bir deyişle bütçe yönetiminin performansı olarak geleneksel yöntemin etkisini görebilmek adına ekonomik büyüklükler ile ilgili hedefler ve gerçekleştirmeler ele alınıp ulaşılması durumunda bütçe yönetimi ve sisteminin performans başarısı olarak değerlendirilecektir. Doğrudan bütçe yönetiminin uygulanan geleneksel yöntemle

⁷⁴² Mikesell, J.L. Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector, 8th Ed. Wadsworth Pub. Co.: Belmont, Ca., 2011., s. 232.

⁷⁴³ Andrews, Hill, a.g.m., s. 145.

birlikte değerlemesi ise bütçesel veriler ele alınarak bütçe açıkları ve borçlanma düzeyleri yönüyle yapılacaktır. Geleneksel bütçeleme yönteminde çıktı ve sonuç özelinde performans değerlendirilmesi olmadığı için bütçe yönetiminin o yıllardaki durumu gelirler, giderler ve açıklar üzerinden değerlendirilmiştir.

1. Ekonomik Büyüklükler Bağlamında Performans

Bu başlık altında geleneksel bütçeleme yönteminin uygulandığı dönemde ülkemizde 1. ve 2. Kalkınma planlarında yer alan iktisadi hedeflerin 1963 ve 1972 yılları arasında beklenen düzeyde gerçekleşip gerçekleşmediği üzerinden değerlendirmeler yapılmıştır. Bu bağlamda ülkemizde enflasyonla mücadele, ekonomik büyümeyi gerçekleştirme, işsizliğin azaltılması gibi ekonomik veriler ilk iki kalkınma planı doğrultusunda ele alınmıştır.

Ülkemizde planlı döneme geçişle birlikte ilk iki kalkınma planında özellikle milli gelirin artırılması, yatırımlar ve istihdam konuları üzerinde durulmuştur. 1963-1973 döneminde uygulanan kalkınma planlarında iktisadi hedef olarak Türk ekonomisinin %7 büyüyeceği belirtilmiştir. Aynı zamanda uygulanacak maliye politikaları ile enflasyonist ve deflasyonist eğilimlerin önlenerek kamu yatırımlarının enflasyon yaratmayacak şekilde gerçekleştirileceği ifade edilmiştir⁷⁴⁴. 10 yıllık süreçte Türkiye ekonomisinde öngörülen gelişmeye ne ölçüde ulaşıldığını aşağıda yer alan 1.ve 2. Beş yıllık kalkınma planlarındaki (1.BYKM ve 2.BYKP) hedeflenen ve gerçekleşen veriler üzerinden gözlemek mümkündür.

1. BYKP kapsamında performans değerlendirmesine bakıldığında;

1. BYKP’de Türkiye ekonomisinin gelişimine yönelik makro hedefler olarak ekonomik büyüme, istihdam ve fiyatlar genel seviyesi üzerinde durulmuştur. 1963-1967 dönemi için ekonomik büyüme açısından gayrisafi milli hasılanın reel olarak yıllık %7 oranında artışı hedeflenmiştir. Büyüme açısından sektör düzeyinde baktığımızda sanayi sektörünün geliştirme hedefinin ön planda olduğu bir dönemdir. Beş yıllık süreçte ekonomide Türk ekonomisinde mevcut iç kaynak yaratma potansiyelini harekete geçirmek ve dengeli ekonomik gelişme hedefine ulaşabilmek için yatırımların gayrisafi

⁷⁴⁴ 1.BYKP, s. 35.

milli hasılaya oranının ortalama %18 artışı öngörülmüştür. Bu oranın % 4'nü dış kaynaklarla %14 ünü iç tasarruflar aracılığı ile sağlamak hedeflenmiştir⁷⁴⁵.

Birinci kalkınma döneminde gündeme gelen bir konu da istihdam meselesi olmuştur. 1963 yılına gelindiğinde yaşanan hızlı nüfus artışı ve hızlı şehirleşme işsizlik sorununu gündeme getirmiştir. Bu doğrultuda kalkınma planında istihdam meselesine yer verilmiştir. Beş yıllık kalkınma döneminde öngörülen istihdam artışı 2.100.000 kişidir. İstihdamda sektörler özelinde koyulan hedef sanayi sektörü için 316.000, hizmet sektörü için 890.000 ve tarım sektörü için 700.000 kişidir⁷⁴⁶.

Tablo 10: 1. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	4,2	3,0
SANAYİ	12,3	10,9
HİZMETLER	6,8	7,2
GSYH (F.F.)	6,9	6,4
GSYH (P.F.)	-	6,4
GSMH (P.F.)	7,0	6,6

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf>

(Erişim: 19.05.2020)

Tablo 11: 1. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen GSMH (Milyar TL)

YILLAR	Yıllık artış hedefi	1965 fiyatları ile gerçekleşen	Yıllık artış hedefi %	Gerçekleşme %
1962	62,497	61,882	-	-
1963	66,871	66,648	7,0	7,7
1964	71,553	69,910	7,0	4,9
1965	76,962	73,127	7,0	4,6
1966	81,921	79,536	7,0	8,8

Kaynak: 2.BYKP, s.7.

⁷⁴⁵ 1.BYKP, s. 525.

⁷⁴⁶ 2.BYKP, s. 131.

Yukarıda bahsedilen 1.BYKP genel hedeflerinin gerçekleşme düzeyleri üzerinden 1963-1967 döneminde Türkiye'nin makroekonomik performansının değerlendirmesi Tablo 10 ve Tablo 11'de yer alan veriler ışığında yapılmaya çalışılmıştır. Veriler incelendiğinde 1962 - 1966 kalkınma döneminde GSMH yılda ortalama %6,5 artarken 1962 yılında 61,9 milyardan 1966 yılında 79,5 milyar liraya yükselmiştir. Birinci kalkınma döneminde GSMH'nın yıl bazında gelişme hızını değerlendirdiğimizde %4,6 ile %8,8 arasında değişen bir dalgalanma gözlenmektedir. Birinci kalkınma döneminde plan doğrultusunda hedeflenen 7,0'lik genel ekonomik büyüme hızına yakın değerde %6,5 düzeyinde bir büyüme sağlanmıştır. Sektörler özelinde değerlendirdiğimizde hizmet sektörü için belirlenen hedef hariç büyüme beklenen düzeyin altında seyretmiştir. Bu kapsamda tarım ve sanayi sektöründe plan hedeflerine ulaşılmaması %7'lik büyüme hızının yakalanamamasında rol oynamıştır.

Tablo 12: 1. BYKP Döneminde Fiyat Endeksleri (Yıllık Ortalamalar)

Yıllar	Toptan Eşya Fiyat Endeksi	Yüzde Değişme
1962	96	5,6
1963	100	4,3
1964	101	1,2
1965	109	8,1
1966	115	4,8
1967	123	7,6

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf>

(Erişim: 19.05.2020)

1. BYKP döneminde fiyat istikrarının korumak hedeflenmiştir. Genel fiyat seviyesinin göstergesi olarak toptan eşya fiyat endekslerine Tablo 12' de yıllar bazında yer verilmiştir. Verilere göre yüzde değişimlere bakıldığında 1964 yılı hariç fiyat istikrarının korunduğunu söylemek tartışmaya açıktır.

Tablo 13: 1.BYKP Döneminde Sektörler Bazında Hedeflenen ve Gerçekleşen İstihdam Artışları (Bin kişi)

Hedeflenen			Gerçekleşen	
SEKTÖRLER	KİŞİ	YÜZDE	KİŞİ	YÜZDE
TARIM	700,00	33,2	213,1	17,5
SANAYİ	316,0	14,9	375,5	30,9
İNŞAAT	204,0	9,6	152,8	12,6
HİZMETLER	890,0	42,2	474,0	18,9
TOPLAM	2110,0	100	1 215,4	100

Kaynak: 2.BYKP, s. 130.

Tablo 13'e göre birinci kalkınma planında (1963-1967 yıllarında) hedeflenen toplam 2.110.000 kişilik istihdam artışının altında bir istihdam yaratılmıştır. İstihdam hedefinin %58 i ancak sağlanabilmiştir. Sektörler özelinde değerlendirdiğimizde sanayi sektöründe için plan hedefinin üzerinde bir istihdam yaratılmıştır.

Tablo 14: 1. BYKP Döneminde Toplam Yatırım Hedefleri ve Gerçekleşmeleri

(Milyar TL 1965 Fiyatlarıyla)			
YILLAR	Plan Hedefi	Gerçekleşme	Gerçekleşme %
1963	10,9	10,8	99,1
1964	12,4	10,8	87,1
1965	13,8	12,0	87,0
1966	15,0	14,3	95,3
TOPLAM (1963-66)	52,1	47,9	91,9

Kaynak: 2.BYKP, s.11.

Tablo 15: 1. BYKP Döneminde Sabit Sermaye Yatırımlarının GSMH İçinde Payı ve Kaynakların Hedef ve Gerçekleşmeleri

	Hedef %	Gerçekleşme %
GSMH İÇİNDE SABİT SERMAYE YATIRIMLARI	18,3	16,0
İÇ KAYNAKLAR	14,8	14,2
DIŞ KAYNAKLAR	3,5	1,8

Kaynak: 3.BYKP, s.29.

Tablo 14 ve Tablo 15 üzerinden 1.BYKP döneminde yatırımları değerlendirdiğimizde verilere göre birinci plan döneminde yıl bazında toplam yatırım hedeflerinin önemli ölçüde gerçekleştirildiği görülmektedir. Tablo 15'e göre birinci plan döneminde sabit sermaye yatırımları gayrisafi milli hâsılının %16'sına karşılık gelmektedir. Bu oranın 14,2'sini iç kaynaklar oluştururken 1,8'ini dış kaynaklar oluşturmaktadır. Rakamlara göre birinci plan döneminde yatırım hedefinin açısından %87 oranında başarı sağlandığını söylemek mümkündür.

Birinci plan döneminde ilk dört yıl için öngörülen toplam dış tasarruflar 9,20 milyar TL'dir. Ancak gerçekleştirilen toplam dış tasarrufların miktarı 5,82 milyar TL. seviyesinde kalmıştır. Bu doğrultuda dış tasarruflar toplamı, hedeflenen seviyenin ancak % 63,3'nü oluşturmaktadır⁷⁴⁷.

2. BYKP kapsamında performansla bakıldığında;

2. BBYK'da makro düzeyde ekonominin temel gelişme hedefi olarak gayrisafi milli hasılanın 1967-1972 yılları arasında %40.3 olarak artırılması hedeflenmiştir. Birinci plan döneminde hedeflenen ekonominin yıllık %7 oranında büyüme hedefi ikinci 5 yıllık dönemde de devam etmiştir. Ekonominin %7'lik büyüme hızını yakalayabilmesi için iç tasarrufların %77,6 düzeyince artırılarak, 1972 yılı gelindiğinde iç tasarrufların gayrisafi milli hâsıla içindeki payının %22, 6'ya ulaşması gerekliliğine dikkat çekilmiştir. Ekonomik faaliyetlerinin modernleştirilmesine yönelik sanayi sektörünün üretiminin yılda ortalama %12 artırılarak gayrisafi milli hâsıla içindeki payının yüzde 16,3'ten 5 yıl içinde %20,5'e çıkarılması hedeflenmiştir. Bu kapsamda yeni iş sahaları yaratarak işsizliği azaltmak hedeflenmiştir. İkinci plan döneminde dış

⁷⁴⁷ 2.BYKP, s. 15.

borçlanma zorunlu olarak görülmekle birlikte mümkün olan en düşük seviyede tutulması hedeflenmiştir.

Yukarıda bahsedilen 2.BYKP genel hedeflerinin gerçekleşme düzeyleri üzerinden 1963-1967 döneminde Türkiye'nin makroekonomik performansının değerlendirilmesi aşağıda yer alan veriler ışığında ortaya konmaya çalışılmıştır.

Tablo 16: 2. BYKP Döneminde (1968-1972) Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	4,1	1,8
SANAYİ	12	9,1
HİZMETLER	6,3	6,6
GSYH (F.F.)	6,8	-
GSYH (P.F.)	-	5,4
GSMH (P.F.)	7	6,3

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf>
(Erişim: 19.05.2020)

Tablo 17: 2.BYKP Döneminde Hedeflenen Ve Gerçekleşen GSMH (Artış Hızı)

YILLAR	Hedef %	Gerçekleşme %
1968	7,0	6,7
1969	7,0	6,3
1970	7,0	5,5
1971	7,0	9,2
1972	7,0	7,0

Kaynak: 3.BYKP, s. 4.

İkinci kalkınma planı döneminde Tablo 16 ve Tablo 17 üzerinden ekonomik gelişme düzeyini değerlendirdiğimizde 1970 yılı hariç hedeflen %7'lik büyüme oranına yaklaşıldığı gözlenmektedir. Hatta 1971 yılında %7 büyüme hedefi aşarak % 9,2 oranında bir büyüme hızı elde edilmiştir. Beş yıllık dönemde ortalama ekonomik

büyüme % 6,9 olarak gerçekleşmiştir. Bu büyüme oranı plan hedefinin %99 oranında gerçekleştiğini göstermektedir. Tablo 16'ya göre beş yıllık dönemde sektörler özelinde ortalama büyüme oranlarını değerlendirdiğimizde hizmetler sektörü dışında hedefler beklenen düzeyde sektör bazında yakalanamamıştır. Sanayi sektörü için %12'lik büyüme hedefi %9,1 olarak, tarım sektörü için % 4,1'lik büyüme hedefi ise uygulamada %1,8 olarak gerçekleşmiştir.

Aşağıdaki Tablo18'e göre 2. BYKP döneminde yıl bazında fiyat istikrarının değerlendirdiğimizde genel fiyat seviyesinin beş yıllık süreçte dalgalı bir seyir izlediği görülmektedir. Verilere göre özellikle 1971 ve 1972 yıllarında genel fiyat seviyesinde ciddi artışlar yaşanmıştır. 1968 yılından 1972 yılına gelindiğinde % 56 oranında toptan eşya fiyat endeksinde olumsuz bir değişim söz konusudur.

Tablo 18: 2. BYKP Döneminde Fiyat Endeksleri (Yıllık Ortalamalar)

Yıllar	Toptan Eşya Fiyat Endeksi	Yüzde Değişme
1968	127	3,2
1969	137	7,2
1970	146	6,7
1971	169	15,9
1972	199	18,0

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf>

(Erişim: 19.05.2020)

2. Kalkınma planındaki işsizlik verilerinin hedef ve gerçekleşmesinin değerlendirmesi için 3. ve 4. Kalkınma planlarına bakıldığında (Tablo 19) gerçekleşme olarak oran şeklinde veri oluşturulmadığı görülmüştür. İşsizliğin %9'dan en yüksek yıl verisi olarak 1972 yılının verisine göre %8,2 ye düşürülme hedefine bakıldığında bu hedefin yetersiz olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca bu döneme ait gerçekleşen işsizlik verisinin olmaması da bir handikap olarak değerlendirilmelidir.

Tablo 19: 2. BYKP Tarım Dışı İşsizlik Oranları Hedeflenen / Gerçekleşen

Yıllar	Hedeflenen İşsizlik	Gerçekleşen İşsizlik
1968	9,0	Veri yok
1969	8,7	Veri yok
1970	8,5	Veri yok
1971	8,3	Veri yok
1972	8,2	Veri yok

*Kaynak: *Hedeflenen rakamlar için Bknz: 2. BYKP, s. 134*

Tablo 20: 2.BYKP Döneminde Sabit Sermaye Yatırımlarının GSMH İçinde Payı ile Kaynakların Hedef ve Gerçekleşmeleri

	Hedef %	Gerçekleşme %
GSMH İÇİNDE SABİT SERMAYE YATIRIMLARI	21,3	19,3
İÇ KAYNAKLAR	19,4	18,0
DIŞ KAYNAKLAR	1,9	1,3

Kaynak: 3.BYKP, s. 29.

2. BYKP döneminde gayrisafi milli hasılanın % 21,3'lük kısmının sabit sermaye yatırımlarına ayrılması hedeflenmiştir. Bu yatırımların %19,4'nün iç kaynaklardan %1,9'unun ise dış kaynaklardan sağlanacağı öngörülmüştür. Tablo 20'ye göre ikinci plan döneminde GSMH'nın %19,3'ü kadar sabit sermaye yatırımları gerçekleştirilmiştir. O dönemde sabit sermaye yatırımlarının dış kaynaklardan karşılanan kısmı GSMH'nın %1,3'ünü oluştururken iç kaynaklardan sağlanan kısmı ise %18,0 olarak gerçekleşmiştir. Bu oranlar yatırımlar açısından plan hedefinin önemli ölçüde gerçekleştirildiğini göstermektedir.

2. Bütçe Yönetimi Bağlamında Performans

Planlı kalkınma dönemine geçişte ilk iki kalkınma planında bütçe dengesine önem verilmiştir. İki planda da makro düzeyde plan hedefleri olarak yatırım ve tasarruflar üzerinde durulduğu bir önceki başlıkta ele alınmıştır. Kamu yatırımlarının ve tasarruflarının hedeflenen ölçüde gerçekleştirilmesi kamu gelirleri ile ilişkilidir. Bu doğrultuda planlarda kamu gelirlerinin artırılması hedeflenmiştir. Bu başlık altında

bütçe yönetimi bağlamında performans değerlendirmesi ilk iki plan özelinde bütçe dengesi üzerinden değerlendirilecektir. Bir diğer ifade ile 1963-1972 döneminde kamu gelir ve harcamaları ile borçlanma düzeyleri performans değerlendirmesinde kullanılarak kamu maliyesi göstergeleri çerçevesinde bütçe yönetimi değerlendirilecektir.

1.BYKP kapsamında bütçe yönetiminin performansına bakıldığında;

1.BYKP’de kamu maliyesi alanında gelir ve harcama hedefleri öngörülerek gelir ve harcama etkinliğini iyileştirici önlemlere yer verilmiştir. Harcamalar açısından ilk kalkınma döneminde 1963 de 8,6 milyar lira olan cari kamu harcamaları 1967 yılına gelindiğinde 11,5 milyar lira olarak öngörülmüştür. Planda bu harcamaların millî gelire oranı olarak 1963 de yüzde 15,2 den plan dönemi sonunda yüzde 15,5 e çıkarmak hedeflenmiştir⁷⁴⁸. Kamu gelirleri açısından ise yıllık %9,3 olarak artış hedeflenmiştir. 1962 de kamu gelirlerinin GSMH içindeki oranı % 24,1 iken bu oranın 1967 yılına gelindiğinde %26,9 olacağı öngörülmüştür. Planın finansman ihtiyacının karşılanabilmesi için kamu kesimi vergi gelirlerinin plan dönemi sonuna kadar gayri safi milli hasılaya oranının %17,3’e çıkarmak hedeflenmiştir⁷⁴⁹.

Tablo 21: 1. BYKP Döneminde Kamu Gelir ve Harcamaları Gerçekleşmeleri
(Cari Fiyatlarla Milyon TL.)

	Hedef	Gerçekleşme
KAMU GELİRLERİ	102.105	92.222
VERGİ GELİRLERİ	64.107	55.999
VERGİ DIŞI GELİRLER	6.330	6.193
Öz kaynak ve fonlar	15.519	17.023
K. paralar ve proje Kr	8.443	7.960
Tasarruf bonoları	3.587	3.335
Ek finansman gereği	4.119	1.712
KAMU HARCAMALARI	102. 105	93.904
Cari ve transferler	60.190	60.784
YATIRIMLAR	41.915	33.120
DENGE		-1.662

Kaynak: 3.BYKP, s. 40.

⁷⁴⁸ 1. BYKP, s.122.

⁷⁴⁹ 1. BYKP, s.127.

Tablo 21'e göre birinci kalkınma döneminde hedeflenen kamu gelir ve giderlerine uygulamada %90 oranında ulaşıldığı görülmektedir.

Tablo 22: 1.BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Vergi Gelirleri
(Cari Fiyatlarla Milyon TL)

YILLAR	Vergi Gelirleri Hedeflenen	Vergi Gelirleri Gerçekleşen	Gerçekleşme Yüzdeleri
1963	9.702	8.538	87,5
1964	11.234	9.417	83,8
1965	12.496	10.427	83,4
1966	14.329	12.588	87,8
1967	16.287	15.029	92,3

Kaynak: 3.BYKP, s. 43-44.

Tablo 22'ye göre 1.BYKP döneminde hedeflenen vergi gelirlerine %87 oranında ulaşılmıştır.

Tablo 23: 1.BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Toplam Kamu Harcamaları
(Cari Fiyatlarla Milyon TL)

YILLAR	Kamu Harcamaları Hedeflenen	Kamu Harcamaları Gerçekleşen	Gerçekleşme Yüzdeleri
1963	16.129	14.628	90,7
1964	17.740	16.168	91,1
1965	19.578	17.945	91,6
1966	22.826	21.144	92,6
1967	25.830	24.029	93,0

Kaynak: 3.BYKP, s.42.

Tablo 23'e göre 1.BYKP döneminde hedeflen kamu harcamaları ortalama %92 düzeyinde gerçekleştirilmiştir. Dikkat çeken husus gerçekleştirmelerin tahminlerin altında kalmasıdır. Günümüzde ise bu durum tam tersidir.

Tablo 24: 1. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gelir Kesin Hesabı
(Cari Fiyatlarla Milyon TL)

YILLAR	Bütçe Tahmini	Tahsilat
1963	12.102	11.731
1964	13.325	12.920
1965	14.021	13.588
1966	16.075	16.557
1967	18.313	20.387

Kaynak: TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, s. 587-588.

Tablo 24'e göre bütçe gelirleri yönüyle 1963-1965 yılları arasında tahminden daha az toplanmış, 1966-1967 yıllarında ise tahminlerin üstünde gelir toplanmıştır.

Tablo 25: 1.BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gider Kesin Hesabı

			(Milyon TL)
YILLAR	Başlangıç Ödeneği	Yılsonu Ödeneği	Fiilen Ödenen
1963	12.102	12.482	11.726
1964	13.484	14.068	13.534
1965	14.421	16.199	14.488
1966	18.813	21.809	17.248
1967	18.813	21.809	20.288

Kaynak: TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, s. 587-588.

Genel bütçeli idarelerin bütçe yönüyle değerlendirmesine göre yılsonunda ödenek artırımları yapıldığı ancak harcamanın başlangıçtan az ya da onun kadar yapıldığı görülmüştür. Sadece 1967 yılında fazla ödenek tahsisi ile fazla harcama yapılmıştır. Bütçe yönetimi açısından ödenek eklemesinin yapılması ile eklenmesine rağmen ödeneğin harcanmaması bütçe yönetimi etkinliğini zedeleyen bir durumdur.

2.BYKP kapsamında bütçe yönetiminin performansına bakıldığında;

İkinci beş yıllık kalkınma planında da kamu maliyesi alanında önemli gelişmeler yaşandığı görülmektedir. Aşağıda yer alan Tablo 26'da gelir ve giderlerin tahmin ve gerçekleştirmeleri arasındaki farkları göstermektedir.

Tablo 26: 2. BYKP Döneminde Kamu Gelir ve Harcamaları Gerçekleşmeleri
(Cari Fiyatlarla Milyon TL)

	Hedef	Gerçekleşme
KAMU GELİRLERİ	156.421	145.453
VERGİ GELİRLERİ	96.199	90.372
VERGİ DIŞI GELİRLER	7.090	15.306
Öz kaynak ve fonlar	31.551	20.166
K. paralar ve proje Kr	10.196	13.662
Tasarruf bonoları	5.038	3.423
Ek finansman gereği	6.347	2.524
KAMU HARCAMALARI	156.421	154.844
Cari ve transferler	94.156	100.280
YATIRIMLAR	62.265	54.564
DENGE		- 9.391

Kaynak: 3.BYKP, s. 40.

Tablo 26'ya göre ikinci kalkınma döneminde hedeflenen kamu gelir ve giderlerine önemli ölçüde ulaşılmıştır. 1968-1971 plan döneminde hedeflenen kamu gelirleri %93 oranında elde edilmiştir. Kamu harcamalarında da hedef %99 oranında uygulamada gerçekleştirilmiştir. Bununla birlikte harcamaların bileşimi açısından yatırım hedefinin yaklaşık %12'lik kısmının gerçekleştirilemediği görülmektedir.

Tablo 27: 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Vergi Gelirleri
(Cari Fiyatlarla Milyon TL)

YILLAR	Hedeflenen	Gerçekleşen	Gerçekleşme Yüzdeleri
1968	18.162	16.439	90,5
1969	20.932	119.400	92,7
1970	25.017	23.093	92,3
1971	32.088	31.440	98,0

Kaynak: 3.BYKP, s.46-47.

Tablo 27'ye göre 2. BYKP döneminde öngörülen vergi gelirlerine önemli ölçüde ulaşıldığı görülmektedir. Özellikle 1971 yılında vergi gelir hedefinin %98'i elde edilmiştir.

Tablo 28: 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Hedeflenen ve Gerçekleşen Toplam Kamu Harcamaları (Cari Fiyatlarla Milyon TL)

YILLAR	Kamu Harcamaları Hedeflenen	Kamu Harcamaları Gerçekleşen	Gerçekleşme Yüzdeleri
1968	29.198	28.331	97,0
1969	33.395	32.200	96,4
1970	40.504	40.523	100,0
1971	53.324	53.790	100,9

Kaynak: 3.BYKP, s. 44-45.

Tablo 28'e göre 2.BYKP döneminde kamu harcama hedeflerine önemli düzeyde ulaşıldığı görülmektedir. 1971 yılında harcama hedefinin %0,9 aşılmıştır. Bu aşılın miktar tablo 26'da görüldüğü üzere cari ve transfer harcamalarından kaynaklanmıştır.

Tablo 29: 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Kesin Hesaba Göre Gelirler (Milyon TL)

YILLAR	Bütçe Tahmini	Tahsilat
1968	20.712	20.630
1969	24.497	23.561
1970	36.293	31.295
1971	28.260	39.413
1972	50.312	50.952

Kaynak: TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, s. 588.

Tablo 29'a göre 2. plan döneminde gelir tahminleri ile gerçekleştirmeleri arasında 1970-1971 yıllarında önemli farkların olduğu diğer yıllarda fazla fark olmadığı görülmektedir. İlginç olan 1970 yılında yaklaşık %14 az toplanırken 1971 yılında %40 fazla gelir toplanmıştır.

Tablo 30: 2. BYKP Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Kesin Hesaba Göre Giderler
(Milyon TL)

YILLAR	Başlangıç Ödeneği	Yılsonu Ödeneği	Fiilen Ödenen
1968	21.612	23.662	21.322
1969	25.697	27.770	25.387
1970	28.860	35.978	32.866
1971	37.093	49.281	46.688
1972	50.312	59.217	51.337

Kaynak: TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, s. 588.

Tablo 30'a göre 2. plan döneminde gerçekleşen rakamların 1970-1972 yılları için aşıldığı görülmektedir. Ayrıca birinci planda başlayan yıl içinde ödenek ekleyip yıl sonunda harcamama alışkanlığı bu plan döneminde de görülmüştür. Örneğin 1972 yılında 50.312 TL olan bütçe 59.217 Milyon TL ödeneye yükseltilmiş ancak 51.337 milyon TL harcanmıştır. Bu uygulama günümüzde de devam etmektedir.

B. Modern Bütçe Sistemlerinin Performans Değerlendirilmesi

Modern bütçe sistemleri Türkiye'de 1973 yılı itibariyle uygulanmaya başlanmıştır. 3. Beş yıllık Kalkınma Planına (1973-1978) denk gelen yeni uygulamalar günümüze kadar devam etmiştir. Günümüzde de son olarak program bütçe (Program tabanlı performans bütçe sistemi) uygulanmaya başlamıştır. Modern bütçe sistemlerinin uygulanmaya başlanmasıyla daha önceki bölümlerde ifade edildiği üzere amaç, planlama anlayışının kuvvetli hale getirilmesiyle kaynakları iyi yönlendirmek ve iyi tahminler yaparak tahmin edilen işlerin gerçekleşmesini sağlamaktır. Bu başlık altında da geleneksel bütçe yönteminde olduğu gibi modern bütçe sistemlerinin uygulanmasıyla tahminlerin gerçekçi yapılabilmesi ve uygulamada onlara ulaşılabilmesinin rakamsal veriler üzerinden değerlemesi yapılırken genel “*ekonomik büyüklükler*” ile “*bütçe verileri*” kullanılmıştır. Geleneksel yöntemde planlama anlayışının zayıf olması ve amaç/hedef belirlemesinin yapılmaması daha doğrusu sistemsel bakışın olmaması geleneksel yöntemin tahmin edilen büyüklüklerde rolünü fazla öne çıkartmamıştır.

Geleneksel yöntemde görülen durum bütçe yönetiminin uygulama kısmında sadece kaynak toplama ve kullanma yönüyle verilere ulaşmak şeklinde olmuştur.

1. Ekonomik Büyüklükler Bağlamında Performans

Bu başlık altında Türkiye’de modern bütçe sistemlerinin uygulanmaya başlandığı 1973 yılından günümüze kadar olan süreçte enflasyonla mücadele, büyüme, işsizlik gibi makroekonomik göstergeler ile kalkınma planları, orta vadeli program ve orta vadeli mali planın uygulanması üzerinden performans değerlendirmesi yapılmıştır.

Kalkınma planları kapsamında bütçe yönetiminin performansına bakıldığında;

Tablo 31: 3.BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	3. PLAN	
	1973-1977	1973-1977
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	3,7	1,2
SANAYİ	11,2	8,8
HİZMETLER	7,7	7,3
GSYH (F.F.)	7,5	7,1
GSYH (P.F.)	8,0	5,9

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf>

(Erişim: 19.05.2020) (Erişim: 19.05.2020)

Tablo 31’e göre üçüncü kalkınma döneminde hedeflenen %8’lik büyüme hedefi gerçekleştirilememiştir. Türkiye plan hedefinin altında kalarak %5,9’luk ekonomik büyüme gerçekleştirmiştir.

Üçüncü plan dönemi sonrasında dördüncü plan dönemine (1979-1983) geçmeden önce ara yıl olan 1978 yılında program hedeflerine bakılmıştır.

Tablo 32: 1978 Programı Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	1978 PROGRAMI	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	4,1	2,8
SANAYİ	8,8	3,4
HİZMETLER	-	0,1
GSYH (F.F.)	5,9	4,3
GSYH (P.F.)	-	1,5

*Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020)*

Tablo 32'ye göre 1978 yılı için program hedefi %5,9 iken gerçekleşen büyüme, hedefin çok altında kalarak %1,5 olmuştur.

Dördüncü plan döneminde ekonomik büyüme hedefi önceki dönemlere göre bir miktar artış göstererek %8 olarak öngörülmüştür. Bununla birlikte 1980'li yıllara gelindiğinde Türkiye'de makro dengesizlikler artmıştır. Tablo 33'e göre plan hedefi gerçekleştirilememiş ve ekonomi sadece %1,7 oranında büyümüştür.

Tablo 33: 4.BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	4. PLAN	
	1979-1983	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	5,3	0,3
SANAYİ	9,9	2,4
HİZMETLER	8,5	2,6
GSYH (F.F.)	-	2,2
GSYH (P.F.)	8,2	2,0

*Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020)*

Dördüncü plan dönemi sonrasında 1984 yılı ara yıl olarak plan dışı kalan yıl olmuştur. Tablo 34'e göre 1984 programında ekonomide hem sektörler özelinde hem de genel ekonomik büyümede iyileşmeler yaşanmıştır. 1984 Program hedefinin üzerinde %

6,7 oranında büyüme sağlanmıştır. Bu büyüme gerçekleşmesinde sanayi sektöründe yaşanan gelişim etkili olmuştur.

Tablo 34: 1984 Programı Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	1984 PROGRAMI	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	3,5	0,5
SANAYİ	6,6	9,9
HİZMETLER	4,5	7,9
GSYH (F.F.)	4,9	6,0
GSYH (P.F.)	5,0	6,7

*Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf (Erişim:
19.05.2020)*

Tablo 35: 5. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	5. PLAN	
	1985-1989	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	3,6	0,8
SANAYİ	7,5	6,5
HİZMETLER	6,5	5,0
GSYH (F.F.)	-	4,6
GSYH (P.F.)	6,3	4,6

*Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf (Erişim:
19.05.2020)*

1984 programının ardından beşinci plan döneminde (1985-1989) ekonomide tekrar gerileme olmuştur. Büyüme rakamlarına bakıldığında hedef ve gerçekleşme rakamlarının önemli düzeyde tutmadığı görülmektedir. Dönem ortalaması %6,3 tahmin edilmesine karşın %4,6 olarak gerçekleşmiştir. Sektörel anlamda ortalamayı bozan tarım sektörü olmuştur.

Tablo 36: 6. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	6. PLAN	
	1990-1994	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	4,1	1,6
SANAYİ	8,1	3,8
HİZMETLER	6,7	4,1
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	6,8	3,6

*Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf (Erişim: 19.05.2020)*

Tablo 36'ya göre altıncı beş yıllık kalkınma planı döneminde hedeflenen büyüme hızına ulaşamamıştır. Program hedefi olan %6,8'lik büyüme hızı uygulamada %3,6 olarak gerçekleşmiştir.

Yedinci beş yıllık plan öncesinde bazı planlarda olduğu gibi 1995 yılı ara yıl olarak programlanmıştır. Bu yılın program dahilindeki büyüme hızı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 37: 1995 Programında Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	1995 PROGRAMI	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	2,5	2,0
SANAYİ	4,9	12,1
HİZMETLER	4,3	6,3
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	4,2	7,2

*Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf (Erişim: 19.05.2020)*

1995 Programına bakıldığında tahmin ve gerçekleşme rakamları arasında önemli tutarsızlıklar vardır. Ancak tutarsızlıklar olumlu yönde olmuştur. Örneğin; sanayi

sektöründe %4,9 tahmin %12,1 olarak gerçekleşmiştir. Değerlendirmek gerekirse olumlu da olsa tahmin ve gerçekleşme arasındaki tutarsızlıklar gerek bütçe sistemleri gerekse bütçe yönetimi yönüyle eleştirilecek bir durumdur⁷⁵⁰.

Tablo 38: 7. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

7. PLAN		
1996-2000		
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	2,9 - 3,7	1,7
SANAYİ	6,0 - 7,7	4,0
HİZMETLER	5,1 - 6,8	4,5
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	5,0 - 6,6	3,9

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020)

1995 programında elde edilen ekonomik gelişme 7. Kalkınma Planı döneminde sürdürülememiştir. Tablo 38'e göre 7. Plan hedefi %5,5-%7 iken büyüme gerçekleşmesi % 3,9 kalmıştır.

Tablo 39: 8. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

8. PLAN		
2001-2005		
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	2,1	1,0
SANAYİ	7,0	4,9
HİZMETLER	7,5	4,8
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	6,5	4,3

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020)

⁷⁵⁰ Bütçe tahminleri yapılırken ekonomik krizlerin ülke ekonomisi ve maliyesi üzerindeki etkisini hesaplamak kolay değildir. Ancak yine de 1994 ekonomik krizinin etkilerinin 1995 yılındaki yansımalarının hedef ve gerçekleşme yönüyle önemli sapmalarla sonuçlanması eleştirilebilecek bir durumdur. 1995 yılının 5 Nisan 1994 İstikrar Programının etkileriyle toparlanma yılı olarak kabul edilmesiyle daha yerinde tahminlerin yapılması mümkün olabilirdi. 1994 Krizi ve sonrası ekonomik gelişmeler için Bkz: Hüseyin Şahin, Türkiye Ekonomisi, Ezgi Kitabevi, 16. B., Bursa, 2016, s. 227-232.

8. Kalkınma Planı döneminde öngörülen büyüme hızı önceki kalkınma dönemlerinde olduğu gibi istenilen düzeye ulaşamamıştır. Tablo 39'a göre 8. Plan döneminde hedeflenen %6,5'luk büyüme hızına ulaşılammış, uygulamada %4,3 düzeyinde ekonomide büyüme gerçekleşmiştir.

Tablo 40: 2006 Programında Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	2006 PROGRAMI	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	1,5	2,9
SANAYİ	5,1	7,6
HİZMETLER	5,7	5,8
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	5,0	6,1

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf>
(Erişim: 19.05.2020)

Dokuzuncu kalkınma planına geçmeden önce yine ara yıl uygulaması olmuş ve 2006 yılı programı ile hedefler belirlenmiştir. Tablo 40'a göre 2006 programında ise ekonomide tekrar olumlu gelişme yaşanarak %5 yıllık hedefin üzerinde %6,1 büyüme sağlanmıştır.

Tablo 41: 9. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	9. PLAN	
	2007-2013	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	3,6	2,5
SANAYİ	7,8	5,2
HİZMETLER	7,3	4,7
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	7,0	4,7

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergerler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020)

Tablo 41'e göre 9. Plan döneminde ekonomide %7 büyüme öngörülmüştür. Fakat hedef gerçekleştirilemeyerek ekonomi %4,7 büyümüştür. Sektörel olarak da önemli tutarsızlıklar görülmektedir.

Tablo 42: 10. BYKP Döneminde Hedeflenen ve Gerçekleşen Büyüme Hızları (Yıllık Ortalama Yüzde Değişme)

	10. PLAN	
	2014-2018	
	Hedef %	Gerçekleşme %
TARIM	7,1	5,8
SANAYİ	19,9	22,2
HİZMETLER	61,9	61,5
GSYH (F.F.)	-	-
GSYH (P.F.)	5,5	4,9

Kaynak: 10. BYKP s.63. ve 11. BYKP, s.17. 'den tarafımızca derlenerek hazırlanmıştır.

Tablo 42'ye göre 10. Kalkınma döneminde hedeflenen büyüme oranına yaklaşılarak büyüme 4,9 olarak gerçekleştirilmiştir. Sektörler özelinde büyüme hedefi ise sanayi sektöründe hedeflenen düzeyin üzerinde gerçekleşmiştir.

Tablo 43: Yıllara (1983-2006) Göre Tüketici Fiyatları Endeksi (Yıllık Ortalama % Değişme)

Yıllar	Hedeflenen	Gerçekleşen
1983	-	31,4
1984	-	48,4
1985	-	45
1986	-	34,6
1987	-	38,9
1988	-	68,8
1989	-	63,3
1990	-	60,3
1991	-	66,0
1992	-	70,1
1993	-	66,1
1994	-	106,3
1995	-	89,1

1996	76,0	85,7
1997	65,0	85,7
1998	50	84,6
1999	44,4	64,9
2000	20	54,9
2001	12	54,4
2002	35	45,0
2003	20	25,3
2004	12	8,6
2005	8	8,2
2006	5	9,6

*Kaynak: Gerçekleşen fiyat endeksleri T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> adresinden
alınmıştır. (Erişim: 19.05.2020)
1996-2006 arasındaki hedeflenen fiyat endeksleri ilgili yıllara ait yıllık programlardan alınmıştır.
Tablodaki (-) şeklindeki ifadeler veri yok anlamındadır.*

Kalkınma planlarının öncelikli hedeflerinden biri de enflasyon ve işsizlikle mücadeledir. Bu kapsamda ülkemizde modern bütçe sistemleri döneminde de enflasyon ve işsizlik konusu gündemde olmuştur. 43 ve 44 numaralı tablolarda 1980 sonrası dönemden günümüze tüketici fiyat endekslerinin yıllık yüzde değişimine yer verilmiştir.

Fiyat endekslerinin tablollaştırılmasında 2006 sonrası dönemde performans bütçe sistemine geçilmesi nedeniyle tablolştırma iki tablo halinde yapılarak sistem değişikliğinin duruma etkisi görülmek istenmiştir. Amacımız bu yıl sonrası ve öncesinde hedef gerçekleşme sapmalarının 2006 öncesi döneme göre olumlu anlamda farklılık oluşturup oluşturmadığını görmek olmuştur.

Tüketici fiyatlarına hedef-gerçekleşme performansı yönüyle bakıldığında enflasyon hedeflemesinin geleneksel bütçe yönteminin uygulandığı yıllarda olmadığını modern bütçe sistemlerinin uygulanmaya başladığı yıllardan 2002 yılı ile başladığını söylemek gerekir. Ancak tablodan da görüleceği üzere 1996 yılı itibariyle hedef rakam yer almaktadır. 1990 yıllarda ne kadar modern sistem olarak program bütçe uygulanıyor denilse de aslında geleneksel bütçe yönteminin alışkanlıkları o dönemde devam etmiştir. 2002 yılı itibariyle hedef gerçekleştirmeler üzerinden çalışmalar yapılmış ancak ne yazık ki gerçekleştirmeler yönüyle performansın iyi olmadığı anlaşılmıştır.

Tablo 44: Yıllara Göre Tüketici Fiyatları Endeksi (Yıllık Ortalama % Değişme)

Yıllar	Hedeflenen	Gerçekleşen
2007	4,0	8,8
2008	4,0	10,4
2009	4,0	6,3
2010	5,3	8,6
2011	4,9	6,5
2012	4,8	8,9
2013	5,0	7,5
2014	5,0	8,9
2015	5,0	7,7
2016	5,0	7,8
2017	5,0	11,9
2018	5,0	20,3
2019	6,0	11,8
2020	5,0	12,10*

Kaynak: T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı
<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020) * TÜİK'e göre 2020 Mayıs ayı için.

1980 sonrası işsizlik verilerine bakıldığında hedeflenen bir işsizlik oranı yoktur. Tablo 45'ten de görüleceği üzere 1996 yılı sonrası hedeflenen işsizlik oranı söz konusudur.

Tablo 45: Yıllara (1980-2006) Göre İşsizlik Oranları (% Değişim)

Yıllar	Hedeflenen	Gerçekleşen
1980	-	8,6
1981	-	7,6
1982	-	7,5
1983	-	8,2
1984	-	8,1
1985	-	7,6
1986	-	8,4
1987	-	8,8
1988	-	8,4
1989	-	9,1

1990	-	8,5
1991	-	8,7
1992	-	9,0
1993	-	9,4
1994	-	9,1
1995	-	8,1
1996	7,4	7,1
1997	6,6	7,3
1998	5,9	7,4
1999	6,8	8,2
2000	7,7	7,0
2001	6,5	8,9
2002	6,7	10,8
2003	5,6	11,0
2004	-	10,8
2005	9,7	10,6
2006	9,7	10,2

Kaynak: 2006'ya kadar gerçekleşmeler T.C. Kalkınma Bakanlığı, Ekonomik ve Sosyal Göstergeler (1950-2014), Temmuz 2015, s. 249'dan alınmıştır. Hedeflenen oranlar ise ilgili yıl programlarından alınmıştır. Tabloda (-) şeklindeki verilere ulaşılamamıştır.

Tablo 45 ve 46 ya birlikte bakıldığında ilk görölen bazı yıllar dışında genellikle hedef ve gerçekleşmelerin tutturulamadıdır. 2005-2007 arasında tahminlere yakın bir performans gösterilmiştir. 2011-2014 yıllarında da tahminlerin çok altında işsizlik oranlarına ulaşılmıştır. Bu yılların bütçesel verilerine bakıldığında da (Tablo 51,52) harcama yönüyle sapmaların düşük olduğu yıllardır. Yani bu yıllarda hem ekonomik hem mali açıdan olumlu bir göröntü ortaya çıkmıştır.

Tablo 46: Yıllara (2007-2020) Göre İşsizlik Oranları (% Değişim)

Yıllar	Hedeflenen	Gerçekleşen
2007	10,5	10,3
2008	10,6	11,0
2009	10,4	14,0
2010	9,5	11,9
2011	14,2	9,8
2012	13,3	9,2
2013	10,2	9,7
2014	9,9	9,9

2015	8,7	10,3
2016	9,2	10,5
2017	9,1	10,9
2018	10,5	11,3
2019	9,9	12,9
2020	9,6	13,2*

*Kaynak: 2014'e kadar gerçekleşmeler Kalkınma Bakanlığı, Ekonomik ve Sosyal Göstergeler (1950-2014), Temmuz 2015, s.249'dan alınmıştır. 2006 yılından sonrası hedefler ve gerçekleşmeler orta vadeli programlardan alınmıştır. * TÜİK'e göre 2020 Mart ayı için.*

2. Bütçe Yönetimi Bağlamında Performans

Bütçelerin üstlendiği fonksiyonları yerine getirebilmesi resmi bütçe ilke ve tekniklerine uyulmasını gerektirmektedir. Bu nedenle, bütçe yönetiminin başarısı modern bütçe sistemlerinin öngördüğü süreçlere eksiksiz bir şekilde uyulmasına bağlıdır. Bununla birlikte, birçok ülkede temel standartları karşılayan bütçe süreçlerine ve ilkelerine uyulmasına rağmen, disiplinli ve etkin programlara yer verilmediği; kamu harcamalarını kontrol etmede zorluklarla karşılařıldığđı, kamu kaynaklarının kötü tahsis edildiği ve sıklıkla kamu hizmetlerinde kronik verimsizliklerle karşılařıldığđı gözlenmektedir⁷⁵¹. Türkiye'de de belirli dönemlerde benzer durumlar yaşanmıştır.

Ülkemizde 1990'lı yıllarda kamu açıklarının ve Kamu Kesimi Borçlanma Gereğinin (KKBG) artması ile birlikte maliye politikasının en önemli sorunu borçların sürdürülebilirliği olmuştur. Maastricht kriterlerinin kamu mali dengesi için gerekli gördüğü kurallar Türkiye'de kamu mali dengesi için hedef alınmıştır. Bu kapsamda bütçe açığının GSYH'ye göre oranının %3'ü ve kamu borç stokunun GSYH'ye oranının %60'ı geçmemesi gerekmektedir. Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı çerçevesinde mali disiplinin diğer bir göstergesi de IMF'nin önerdiği GSYH'nın %6,5'i oranında faiz dışı fazla verilmesi olarak görölmüştür.

Türkiye'de mali kural kapsamında merkezi yönetim bütçe dengesi özelinde bütçe açığđı ve borç stoğu üzerinden performans ölçümü yapılabilir. Bununla birlikte ülkemizde kamu kurumlarının 5018 Sayılı KMYK'nda yer alan temel ilke ve kurallara uygun olarak bütçe süreçlerini tamamlamaları ve uygulamaları da mali kurallar bağlamında performans değerlendirmesine temel teşkil etmektedir. 5018 sayılı Kanun ile beraber performans esaslı bütçe sistemine geçiş göz önüne alındığında

⁷⁵¹ Tolga Demirbaş, " Kamu Bütçeleme Sürecinde Yazılı Olmayan Kuralların Önemi ve Bütçe Reformuna Etkisi", *Bütçe Dünyası Dergisi*, Sayı:33 (2010), s. 6.

bütçe lemede temel ilke ve kurallara ne ölçüde uyulduğu ülkemizde bütçe yönetimin değerlendirilmesinde yol gösterici olmaktadır.

5018 sayılı Kanunda özellikle bütçe tahsislerinde uyulması gereken kurallar açıkça ifade edilmiştir. Bu kurallara örnek olarak ödeneklerin kullanılması, aktarılması, yedek ödenek ve örtülü ödenek konusunda temel esaslar örnek gösterilebilir. Bu esasların bütçe uygulama sonuçları ile karşılaştırılması performans ölçümünü net bir şekilde ortaya koymaktadır.

5018 sayılı Kanunun 49 uncu maddesinde, Muhasebe sisteminin; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulup yürütüleceği, kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Bütçe yönetimi açısından kamu kesiminin performansının değerlendirilmesinde iki önemli büyüklük önem arz etmektedir. Bu büyüklükler bütçe açıklarının GSYH'ya oranı ve faiz dışı fazlanın durumudur. Bu kapsamda Türkiye'de 2000 sonrası dönemden günümüze kadar uygulanan maliye politikalarının etkileri üzerinden bütçe büyüklüklerine bakarak performans için bir değerlendirmeye gidilebilir.

Tablo 47: Merkezi Yönetim Bütçesi Gerçekleşmeleri (GSYH'ya Oranı)

Yıl	Harcamalar	Faiz Hariç Harcama	Faiz Harcaması	Gelirler	Bütçe Dengesi	Faiz Dışı Denge	Dış Borç Stoğu	Borç Stoğu	Borçlanma Gereği
2002	34,1	19,4	14,4	22,7	-11,2	3,3	54,8	72,1	9,7
2003	31,1	18,2	12,5	22,2	-8,6	4,6	45,9	65,7	7,1
2004	27,2	17,1	9,8	22,0	-5,0	5,3	40,0	57,7	3,5
2005	24,6	17,6	6,8	23,5	-1,0	4,6	34,2	50,8	-0,1
2006	23,5	17,4	5,8	22,9	-0,6	4,3	38,0	44,7	-1,8
2007	24,2	18,4	5,5	22,6	-1,6	3,0	36,9	38,2	0,1
2008	23,9	18,6	5,1	22,1	-1,8	1,5	36,2	38,1	1,5
2009	28,2	22,6	5,3	22,6	-5,3	-1,0	41,6	43,9	4,8
2010	26,8	22,4	4,2	23,1	-3,5	0,7	37,8	40,1	2,2
2011	24,2	21,0	3,0	22,9	-1,3	1,6	36,7	36,5	0,1
2012	25,5	22,1	3,1	23,5	-1,9	0,9	39,3	32,7	0,9
2013	26,0	22,9	2,8	24,9	-1,0	0,9	41,3	31,4	0,4
2014	25,7	22,8	2,4	24,3	-1,1	0,5	43,4	28,8	0,5
2015	25,9	23,2	2,3	24,7	-1,0	0,6	46,4	27,6	0,0
2016	25,9	24,7	1,9	25,4	-1,1	-0,6	47,4	28,3	1,0
2017	26,8	24,4	1,8	24,2	-1,5	-1,0	53,4	28,3	1,8
2018	22,3	20,3	2,0	20,4	-1,9	-2,1	53,8	32,6	2,7
2019	23,2	20,8	2,4	20,3	-1,8	-0,2	*	*	1,6

*Kaynak: Strateji ve Bütçe Başkanlığı, TÜİK, Hazine ve Maliye Bakanlığı verilerinden tarafımızca hazırlanmıştır. * Veriler ilgili kurumlar tarafından yayımlanmadığı için tabloda yer almamaktadır.*

Tablo 47’de kamu mali göstergeleri ve bütçe verileri yer almaktadır. Bu bağlamda kamu mali göstergelerinde yaşanan değişimler ve bütçe verileri ile Türkiye özelinde 2000 sonrası dönemde bütçe yönetimi bağlamında performansın görüntüsü ortaya konmuştur.

Tablo 47’ye göre 2002 yılında %11,2 olan bütçe açığının GSYH’ya oranı 2003 yılından itibaren azalarak 2006 yılında %0,6 seviyelerine kadar düşmüştür. Fakat 2009 yılında bütçe açığı artarak %5,3 seviyesinde gerçekleşmiştir. Takip eden yıllarda ise azalarak 2015 yılında %1 olarak gerçekleşmiştir. Son üç yılının verilerine baktığımızda ise bütçe açığı tekrar artışa geçmiştir. 2002 yılında faiz harcamalarının GSYH içindeki payı %14,4 iken 2003 yılından itibaren bu oran düşmeye başlamıştır. 2009 yılında %5,3’e 2019 yılına gelindiğinde ise %2,4 seviyesine inmiştir. Faiz dışı dengeye bakıldığında 2002 yılında %3,3 oranında faiz dışı fazla verilirken 2003 yılından itibaren bu oran artmaya başlamıştır. 2004 yılında IMF önerilerine uygun olarak hedeflen GSYH’ya göre %6,5 faiz dışı fazla oranına yaklaşılarak %5,3 oranında faiz dışı fazla

verilmiştir. Fakat 2005 yılından itibaren faiz dışı fazla tekrar düşüşe geçmiş 2006 yılında %4,3, 2007 yılında %3, 2008 yılında %1,5 olarak gerçekleşmiştir. 2009 yılında ise faiz dışı fazla verilememiştir. Faiz dışı fazla 2010 yılından itibaren tekrar artışa geçmiş olsa da günümüze gelinceye kadar 2011 yılı hariç %1 oranının altında seyretmiştir. Son üç yılda ise faiz dışı fazla azalarak eksi değerde gerçekleşmiştir.

Tablo'daki borçlanma verilerine göre ise 2002 yılından 2012 yılına kadar geçen süreçte Türkiye'nin toplam brüt dış borcu azalmıştır. Dış borçlar 2012 yılından sonra ise tekrar artarak son 3 yılda 2002 yılındaki seviyeye yaklaşmıştır. Kamu borç stoku 2002-2008 yılları arasında azaltılmıştır. 2009 yılında borç stoku bir miktar artmış olsa da sonraki dönemde tekrar azalmıştır. 2018 yılında %32,6 olarak gerçekleşmiştir. Borçlanma gereği 2002 yılından sonra azalmıştır. Borçlanma gereği 2009 ve 2010 yıllarında bir miktar artmıştır. 2010 yılından sonra tekrar azalarak 2019 yılında %1,6 olarak gerçekleşmiştir.

İncelediğimiz veriler ışığında 2000 sonrası dönemde Türkiye borç stoğu ve bütçe açığı konusunda olumlu gelişmeler kaydetmiştir. Ancak faiz dışı fazla hedefine göre mali disiplin ve mali sürdürülebilirlik konusunda Türkiye'nin halen hedeflenen noktaya ulaşamadığı tespit edilmiştir.

Bütçe tahmin ve gerçekleştirmeleri üzerinden performans değerlemesi için açık tahmini ve faiz dışı fazla tahmininin gerçekleşme durumlarına bakılması yerinde olur.

Tablo 48: Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Bütçe Açığı ve Faiz Dışı Fazla Tahmin ve Gerçekleşmeleri (Milyon TL)

Yıllar	Bütçe Açığı Tahmini	Gerçekleşen Bütçe Açığı	Sapma (%)	Faiz Dışı Fazla Tahmini	Gerçekleşen Faiz Dışı Fazla	Sapma (%)
2006	-14.023	-4.643	66,9	32.237	41.320	28,2
2007	-16.830	-13.708	18,5	36.116	35.045	-3,0
2008	-17.997	-17.432	3,1	38.003	33.229	-12,6
2009	-13.460	-52.761	-292,0	44.040	440	-99,0
2010	-50.187	-40.081	20,1	6.563	8.217	25,2
2011	-33.546	-17.783	47,0	13.954	24.448	75,2
2012	-21.104	-29.412	-39,4	29.146	19.004	-34,8
2013	-33.363	-18.543	44,4	19.637	31.44	60,1
2014	-33.258	-23.370	29,7	18.742	26.544	41,6
2015	-20.963	-23.525	-12,2	33.037	29.479	-10,8
2016	-29.688	-29.932	-0,8	26.312	20.315	-22,8
2017	-46.851	-47.779	-2,0	10.649	8.932	-16,1

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı 2017 Merkezi Yönetim Kesin Hesap Sonuçları, s.14.

Tablo 48'deki verilere göre performans bütçe döneminde tahmin ve gerçekleştirmeler arasındaki sapma oranlarının önemli derecede fazla olduğu görülmektedir. 2010, 2011, 2013 ve 2014 yıllarında faiz dışı fazla tahminlerinin üstünde bir gerçekleşme yaşanmıştır. Diğer yıllarda tam tersi bir gerçekleşme oluşmuştur. Bütçe açığı tahmin ve gerçekleştirmeleri de benzer şekilde oluşmuştur. 2006, 2007, 2008, 2010, 2011, 2013, 2014 yıllarında olumlu bir görüntü ortaya çıkmıştır.

Bütçe tahmin ve gerçekleştirmeleri üzerinden performans değerlemesi için bakılması gereken bir diğer husus da bütçe gelirleri ve giderlerinde tahmin ve gerçekleştirmeler arasındaki ilişki (sapma)dır. Tahmin/gerçekleşme ilişkisini görmek için bütçe rakamları ile kesin hesap rakamları kullanılmıştır. Bu inceleme program bütçe sisteminin uygulandığı 1973-2006 yılları ile performans esaslı bütçe sistemine geçişle birlikte 2007 yılından günümüze iki dönem şeklinde yapılmıştır. Böylece modern bütçe sistemlerinin ülkemizde türleri açısından da performans etkinliği ortaya konmaya çalışılmıştır.

Tablo 49: Program Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gelir Kesin Hesabı

Yıllar	Gelir		(Milyon TL)
	Bütçe Tahmini	Tahsilat	Sapma Oranı
1973	61 023	61 434	0,06
1974	81 658	73 575	-0,9
1975	106 888	112 828	0,5
1976	151 520	150 716	-0,9
1977	222 949	196 235	-0,9
1978	262 753	321 419	1,2
1979	397 309	546 481	1,3
1980	756 687	942 641	1,2
1981	1 480 965	1 443 427	-0,9
1982	1 715 640	1 515 800	-0,9
1983	2 408 903	2 512 420	0,4
1984	3 462 482	3 492 815	0,8
1985	4 912 082	5 821 434	1,8
1986	6 600 000	6 629 710	0,4
1987	9 955 000	9 894 322	-0,9
1988	18 254 481	16 813 270	-2,1
1989	30 756 276	30 209 733	-0,9
1990	53 385 000	55 066 933	3,1
1991	104 551 000	96 372 525	2,1
1992	174 880 000	174 150 046	-0,9
1993	364 400 000	350 845 430	-0,9
1994	724 000 000	742 499 135	0,2
1995	1 403 000 000	1 347 759 990	-0,9
1996	2 640 000 000	2 684 968 310	0,1
1997	6 237 920 926	5 726 931 736	-0,9
1998	10 760 000 000	11 635 610 868	1,1
1999	17 950 000 000	18 657 677 076	1,1
2000	32 460 000 000	33 040 903 000	1,8
2001	48 760 000 000	50 890 481 000	4,3
2002	70 918 000 000	74 603 699 000	5,1
2003	100 357 000 000	98 558 733 000	-0,9
2004	103 309 000 000	108 940 174 000	5,4
2005	124 330 000	132 658 473	6,9
2006	156 850 000	169 315 825	7,9

Kaynak: TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, Ankara, Aralık 2010, s.588'ten derlenerek tarafımızca hazırlanmıştır.

Tablo 49'un değerlendirmesi yapıldığında program bütçe döneminde gelir tahmin ve gerçekleştirmelerinde özellikle 2000 yılına kadarki sapmalar eksik ya da fazla şeklinde oluşmuştur. Sapma oranları kabul edilebilir düzeydedir. 2000 sonrasında ise

sapmaların özellikle fazla yönünde olduğu görülmektedir. Bu dönemdeki sapmalarda gelir söz konusu olduğu için kabul edilebilir sapma oranlarıdır.

Tablo 50: Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre *Merkezi Yönetim* Bütçesi Gelir Kesin Hesabı

Yıllar	Gelir (1.000 TL.)	
	Bütçe Tahmini	Tahsilat
2007	204.047.954	208.906.388
2008	221.151.071	226.887.425
2009	267.831.068	233.428.457
2010	256.674.081	272.767.508
2011	298.444.379	319.441.357
2012	354.013.581	361.026.199
2013	401.054.672	419.182.255
2014	433.561.688	461.262.020
2015	490.736.716	523.890.275
2016	587.045.282	602.348.914
2017	653.423.263	692.932.317
2018	766.146.814	843.869.989

Kaynak: 2013-2018 yılları 2020 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2019, Ankara, s.12'den, 2011-2012 2014 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2013, s.24'ten, 2007-2010 yılları 2012 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2011, Ankara, s.24'ten derlenerek tarafımızca hazırlanmıştır.

Performans bütçe yılları olan 2006 sonrası değerlendirildiğinde gelir tahminleri ve gerçekleştirmeleri arasında sapmalar yaşansa da gelir söz konusu olduğundan kabul edilebilir sapma oranlarıdır. Tablo 50'de sadece 2009 yılında önemli bir sapma görülmektedir. Bu da 2008 ekonomik krizinin etkileri sonucu oluşan sapmadır.

Tablo 51: Program Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Genel Bütçe Gider Kesin Hesabı (Milyon TL)

YILLAR	Başlangıç Ödeneği	Yılsonu Ödeneği	Fiilen Ödenen	Başlangıç /Ödenen Sapma Oranı
1973	61 453	75 950	64 813	5,5
1974	82 411	98 906	78 282	-5,0
1975	107 681	145 528	114 228	6,0
1976	153 637	210 073	155 028	0,9
1977	229 693	328 108	240 216	4,5
1978	276 149	456 192	347 677	5,9
1979	409 431	745 512	611 412	8,6
1980	756 687	1 326 097	1 101 698	5,6
1981	1 540 965	1 819 074	1 544 289	0,02
1982	1 780 640	2 021 951	1 664 198	-0,6
1983	2 558 903	3 241 575	2 790 371	0,9
1984	3 211 982	4 627 532	3 973 317	3,7
1985	5 412 082	6 422 557	5 766 727	0,6
1986	7 104 111	8 505 819	7 844 080	0,4
1987	10 885 686	12 882 591	12 276 018	2,7
1988	20 706 923	22 324 542	20 538 796	-0,8
1989	32 733 446	38 632 674	37 750 236	5,3
1990	63 925 354	66 872 191	66 820 002	4,5
1991	105 217 150	130 641 414	129 235 752	2,8
1992	207 545 328	217 068 296	221 214 881	6,5
1993	398 710 000	499 548 115	484 101 287	21,4
1994	823 396 307	946 661 366	890 425 204	8,1
1995	1 324 920 000	1 784 949 787	1 704 845 122	28,7
1996	3 500 989 000	4 065 037 038	3 916 254 060	11,8
1997	6 237 921 000	8 274 307 087	7 993 610 169	28,1
1998	14 749 475 000	16 007 509 754	15 466 377 899	4,8
1999	27 063 656 000	28 358 276 017	27 841 439 384	2,9
2000	46 588 342 000	49 089 420 363	46 384 290 612	-0,4
2001	43 613 457 000	82 129 837 106	80 186 248 000	83,8
2002	97 831 000 000	119 303 441 638	114 963 019 000	17,5
2003	146 571 389 000	145 557 858 000	139 488 824 000	-4,8
2004	149 145 380 000	154 538 958 000	139 224 735 000	-6,6
2005	153 467 462	158 325 418	141 663 513	-7,6
2006	170 156 782	180 162 748	175 084 118	2,8

Kaynak: TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, Ankara, Aralık 2010, s.588'den derlenerek tarafımızca hazırlanmıştır.

Not: 2005 yılından itibaren veriler Bin YTL olarak verilmiştir.

Genel bütçeli idarelerin gider kesin hesaplarına göre 2006 yılına kadar ki program bütçe döneminde 1990'lı yıllara kadar sapmaların kabul edilebilir düzeyde

olduğu görülmektedir. 1990'lı yıllarda sapmaların %20'lere çıktığı yıllar olmuştur. 2001 ve 2002 yıllarında 2001 krizinin etkisiyle çok büyük sapmalar yaşanmıştır. 2003 ve 2006 yıllarında bu sapmaların düzeltilmesi için uygulanan harcama azaltıcı politikalarla tahminden daha az harcama yapılmıştır.

Tablo 52: Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Merkezi Yönetim Bütçe Gider Kesin Hesabı (1000 TL)

YILLAR	Başlangıç Ödeneği	Yılsonu Ödeneği	Harcanan	Başlangıç /Ödenen Sapma Oranı
2007	204.988.546	214.847.325	204.067.683	-0,4
2008	222.553.217	239.312.835	227.030.562	2,0
2009	259.155.933	274.534.156	268.219.185	3,5
2010	286.981.304	301.009.159	294.358.724	2,8
2011	312.572.607	328.824.728	314.606.792	0,6
2012	350.948.318	369.010.214	361.886.686	3,1
2013	404.045.669	423.444.715	408.224.560	1,0
2014	436.432.901	464.434.770	448.752.337	2,8
2015	472.942.746	503.313.992	506.305.093	7,0
2016	570.506.708	603.261.901	584.071.431	2,4
2017	645.124.278	685.335.982	678.269.193	5,1
2018	762.753.272	815.372.595	830.809.401	8,9

Kaynak: 2020 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2019, Ankara, s.16'dan derlenerek tarafımızca hazırlanmıştır.

2006 sonrasında performans esaslı bütçe sistemine geçilmesi ile harcamaların tahmin ve gerçekleşme rakamlarına bakıldığında üç yıl dışında (2015,2016 ve 2018) sapmaların merkezi yönetim harcamaları açısından kabul edilebilir düzeyde olduğu görülmektedir.

Harcamalardaki artışı performans bütçe açısından değerlendirmek üzere enflasyon oranları ile karşılaştırmak yerinde olacaktır.

Tablo 53: Harcama Artış Oranları ile Enflasyon Oranları Karşılaştırması

Yıllar	Harcanan (1000 TL)	Harcama Artış Oranı	Enflasyon Oranı
2007	204.067.683		-
2008	227.030.562	11,2	10,4
2009	268.219.185	18,0	6,3
2010	294.358.724	9,7	8,6
2011	314.606. 792	6,8	6,5
2012	361.886.686	14,9	8,9
2013	408.224.560	13,0	7,5
2014	448.752.337	9,8	8,9
2015	506.305.093	12,9	7,7
2016	584.071.431	15,4	7,8
2017	678.269.193	16,1	11,9
2018	830.809.401	22,4	20,3

Kaynak: 2020 Yılı Bütçe Gerekçesi, Ekim 2019, Ankara, s.16 ve T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı <http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020) den derlenerek tarafımızca hazırlanmıştır.

Tablo 53'e bakıldığında yıllık harcama artış oranları yıllık enflasyonun üstünde olmuştur. Bu durum harcamalarda gerçek artışı göstermektedir. Ancak bu durum performans bütçe açısından bakıldığında sistem aslında harcamaların hep belirli düzeyde artmasını gerektirmemektedir. Sistem bazı yıllar harcamaların azalmasını bazı yıllar daha fazla artmasını, karşılığında da gelirin artıp azalabileceğini içermektedir. Tablo da harcamaların gelirlerle karşılaştırılmasına bakıldığında gelir artış oranlarının (Tablo 50) harcama artış oranlarının altında kaldığı görülmektedir.

Bütçe yönetiminde bütçe sistemlerinin önemini gösteren uygulamalardan biri de ödenek işlemleridir. Ödenek işlemlerinin mevzuata uygun gerçekleştirilmesi de performans olarak değerlendirilmelidir. Ödenek işlemleri kapsamında 5018 sayılı Kanununa bakıldığında yedek ödenek, tamamlayıcı ödenek, örtülü ödenek ve eklenen/düşülen ödenek uygulamalarının durumu incelenmelidir.

Ödenek işlemleri konusunda ilk incelenmesi gereken ödenek *yedek ödenek* uygulamalarıdır. 5018 sayılı Kanunun 23'üncü maddesinde "Yedek ödenek" kullanımı aşağıdaki şekilde hüküm altına alınmıştır.

"Merkezî yönetim bütçe kanununda belirtilen hizmet ve amaçları gerçekleştirmek, ödenek yetersizliğini gidermek veya bütçelerde öngörülme-yen hizmetler için, bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan idareler ile (II) sayılı cetvelde yer alan idarelerden merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilecek olanların bütçelerine aktarıl-mak üzere, genel bütçe ödeneklerinin yüzde ikisine kadar Maliye Bakanlığı bütçesine yedek ödenek konulabilir. Bu ödenekten aktarma yapmaya Maliye Bakanı yetkilidir. Mali yıl içinde yedek ödenekten yapılan aktarmaların tür, tutar ve idareler itibarıyla dağılımı, yılın bitimini takip eden on beş gün içinde Maliye Bakanlığınca ilan edilir."

Tablo 54: Performans Esaslı Bütçe Sistemi Döneminde Yıllara Göre Yedek Ödenek ve Tamamlayıcı Ödenek Kullanımı (TL)

Yıllar	Genel Bütçe Ödeneği	Tamamlayıcı ödenek	Genel Bütçe Ödeneğine Oranı %	Yedek Ödenek	Genel Bütçe Ödeneğine Oranı %
2007	200.206.449.414	5.100.135.217	2,5	Veri yok	-
2008	222.055.561.266	5.061.297.157	2,3	Veri yok	-
2009	262.597.514.551	9.816.447.248	3,7	Veri yok	-
2010	288.191.563.587	14.968.408.262	5,1	Veri yok	-
2011	307.039.341.688	6.545.707.279	2,1	Veri yok	-
2012	353.641.946.589	15.056.878.194	4,2	30.919.961.928	8,7
2013	397.275.131.828	9.284.415.318	2,3	35.912.248.988	9,0
2014	434.265.539.080	14.179.652.525	3,3	25.360.405.215	5,8
2015	491.864.454.769	31.207.551.183	6,3	35.249.761.554	7,2
2016	569.116.634.971	21.255.601.867	3,7	35.480.714.953	6,2
2017	659.558.969.447	28.418.275.398	4,3	38.006.572.361	5,8
2018	804.974.429.380	63.245.103.174	7,9	56.630.396.892	7,0

Kaynak: 2007-2018 Kesin Hesap Kanunları ve 2012-2018 Genel Uygunluk Bildirimlerinden derlenerek tarafımızca hazırlanmıştır.

5018 sayılı Kanunun yukarıda yer verilen madde hükmüne göre yedek ödenek miktarına genel bütçeli idareler başlangıç ödeneklerinin % 2'sine kadar bir sınırlama getirildiği görülmektedir. Yukarıda yer alan Tablo 54, yedek ödenek kullanımı ile ilgili bu durumu göstermektedir. Tablodan görüldüğü üzere mevzuattaki oranın dışında bir gerçekleşme ile karşılaşmıştır. Mevzuata göre %2 olması gereken oranın her yıl devamlı arttığı ve 2012 yılı itibariyle yayımlanan verilere göre %9'a kadar yükseldiği görülmektedir.

Ödenek işlemleri konusunda ele aldığımız diğer ödenek ise *tamamlayıcı ödenektir*. Bu ödeneğin mevzuatta yeri bulunmamaktadır. Bu ödenek, ödenek üstü gider olarak kullanılmakta olup yılsonu kesin hesap kanunlarında ödenek üstü giderin gerçekleşmesi sonucunda aradaki farkın tamamlanması şeklinde düşünülerek tamamlayıcı ödenek adı ile kesin hesap kanunları ile izin verilen bir ödenektir. Yukarıdaki Tablo 54'e bakıldığında bu ödeneğinde önemli büyüklükte olduğu görülmektedir. 2006 sonrası verilerine göre –ki performans bütçe sisteminin uygulamasının başladığı yıldır- her yıl neredeyse artan şekilde bu ödenek uygulamasına gidildiği görülmektedir. 2018 yılı çok dikkat çekicidir. Bu yıl genel bütçe ödeneğinin neredeyse %8'i kadar ödenek üstü harcama yapılmıştır. Ödenek üstü harcama yapan kurumlar olarak ilk sıralarda Milli Eğitim Bakanlığı ve Sağlık Bakanlığı gelmektedir⁷⁵².

Ödenek işlemleri konusunda diğer ödenek *örtülü ödenektir*. Örtülü ödeneğin 5018 sayılı Kanundaki yerine bakıldığında genel bütçe başlangıç ödeneklerinin %05'i kadar konulması gerekmektedir. Ancak ne kadar gerçekleştiği konusunda veri araştırmasına gidildiğinde ne kesin hesap kanunlarında ne de Sayıştay raporlarında veri bulunamamıştır.

⁷⁵² Bkz: Örneğin Sayıştay 2018 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi s.18.de Milli Eğitim Bakanlığının 32 milyar TL, Sağlık Bakanlığının 9 milyar TL tamamlayıcı ödenek aldığı yer almıştır.

Tablo 55: Örtülü Ödenek Bütçe Tahminleri (TL)

Yıllar	Bütçe Tahmini	Gerçekleşen
2011	500	Veri yok
2012	1.000	Veri yok
2013	1.000	Veri yok
2014	1.000	Veri yok
2015	1.000	Veri yok
2016	1.000	Veri yok
2017	1.000	Veri yok
2018	1.000	Veri yok
2019	1.000	Veri yok
2020	1.000	Veri yok

Kaynak: İlgili yıllara ait merkezi yönetim Bütçe Kanunları

Bütçeye konulan ödenek rakamlarına bakıldığında ise ilginç bir durumla karşılaşılmıştır. Tablo 55 bu ilginç durumu göstermektedir.

Örtülü ödenek olarak 5018 sayılı Kanunda ifade edilen bu ödenek Kanunun 24. Maddesinde “*kapalı istihbarat ve kapalı savunma hizmetleri, Devletin milli güvenliği ve yüksek menfaatleri ile Devlet itibarının gerekleri, siyasi, sosyal ve kültürel amaçlar ve olağanüstü hizmetlerle ilgili Devlet ve Hükümet icapları için kullanılmak üzere Cumhurbaşkanlığı bütçesine konulan ödenek*” şeklinde ifade edilmiştir. Bu ödeneğin miktarı bu kanun maddesine göre genel bütçe başlangıç ödenekleri toplamının binde beşini geçmemesi gerekir. Ancak bu ödeneğin bu kurala göre harcanıp harcanmadığı konusunda verilere ulaşamamıştır. Bunun için kesin hesaplar incelenmiş ancak özellikle tablodaki yıllar için bulunamamıştır. Bu durum bütçenin şeffaflığını ve önceden izin alma ilkesini zedelemektedir. Ayrıca bu ödenek için bütçe kanunlarında inceleme yapıldığına bu ad ile yer almadığı “*5018 sayılı Kanunun 24. Maddesine Tabi Giderler*” adı ile yer aldığı görülmüştür. Bu şekildeki bir adlandırma doğrudan doğruya bütçenin açıklık ilkesini zedelemektedir. Bunun yanında örtülü ödenek rakamlarının tahminlerinin “*ödenek kalemi açılsın sonra aktarmalarla tamamlarız*” mantığı ile yapıldığı çok açık anlaşılmaktadır. Bu şekildeki bir ödenek tahsisi geçmişte 1 TL ile ödenek tahsislerinin yapıldığı klasik bütçe yönteminden kalmış bir alışkanlıktır.

Tablo 56: Ödenek Ekleme, Düşülmesi ve Aktarması İşlemleri

(1.000 TL)

Genel Bütçeli Kurum İdaresinin Adı	2017							2016	2015	Toplam Ödenek (g)
	Kurum Dışı Aktarmalar ile Eklene (a)	Kurum Dışı Aktarmalar ile Düşülen (b)	Kurum İçi Aktarmalar ile Eklene (c)	Kurum İçi Aktarmalar ile Düşülen (d)	Yedek Ödenekten Aktarmalar ile Eklene (e)	Eklene ve Düşülen Ödenek Toplamı (f=a-b+c-d+e)	(*) Eklene ve Düşülen Ödenek Toplamı Oranına (f-d/g)	Eklene ve Düşülen Ödenek Toplamı Oranına	Eklene ve Düşülen Ödenek Toplamı Oranına	
Başbakanlık	0	634.572	93.358	93.358	1.228.020	3.049.307	92,0%	98%	98%	2.227.043
Sağlık Bak.	6.635.487	37.367	1.627.057	1.627.057	542.911	10.469.778	80,3%	19%	53%	13.037.529
Afet ve Acil Durum Yönetimi Bak.	280.000	32	246.169	246.169	1.802.300	2.574.668	77,2%	82%	94%	3.333.599
Kalkınma Bak.	0	1.170.943	16.003	16.003	1.600	1.203.948	73,0%	62%	109%	1.649.850
Millî Eğitim Bak.	0	22.736.957	10.537.057	10.537.057	1.440.025	45.241.095	66,5%	74%	79%	68.803.743
Emniyet Genel Müd.	1.250	7.800.148	1.428.719	1.428.719	807.764	11.466.598	63,9%	43%	74%	17.942.844
Çevre ve Şehircilik Bak.	864.124	85.241	47.723	47.723	2.087.198	3.132.089	57,2%	22%	20%	5.474.129
Kültür ve Turizm Bak.	132.833	300.893	903.712	903.712	57.776	2.328.927	53,9%	45%	53%	4.316.932
Sahil Güvenlik Komutanlığı	368	65.282	160.444	160.444	16.800	403.137	53,9%	27%	19%	747.802
Avrupa Birliği Bak.	0	0	9.576	9.576	291.293	310.448	51,3%	17%	38%	604.820
Göç İdaresi Genel Müd.	0	9.700	63.340	63.340	108.167	244.588	47,1%	87%	71%	519.156
Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bak.	71.154	3.420.488	231.498	231.498	10.581.374	14.536.011	43,1%	47%	78%	33.755.759
Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığı	0	0	3.510	3.510	892	7.912	42,2%	35%	14%	18.749
İçişleri Bak.	411.080	135.694	722.667	722.667	884.824	2.876.933	38,7%	131%	44%	7.434.923
Anayasa Mahkemesi	0	96	8.176	8.176	5.000	21.448	33,7%	8%	6%	63.888
	Toplam (15 idare)					96.666.808				159.130.766
	Toplam (47 idare)					188.207.096				661.570.871

Kaynak: 2017 Yılı Sayıştay Genel Uygunluk Bildirimi, s.16.

Ödenek işlemleri konusunda modern bütçe sistemleri ve rasyonel bütçe yönetimi anlayışına uymayan bir başka uygulama ise yıl içinde ödenek ekleme, ödenek düşülmesi ve ödenek aktarması konularıdır. Bu uygulamalar bütçe yönetimi ile bütçe sistemleri ilişkisinde belli kurallar içinde gerçekleştirilmesi esastır. OECD ülkelerinde bu konularda sınırlar çok geniş değildir⁷⁵³. Ancak Türkiye’de uzun yıllardır yıl içinde ödenek ekleme yapıp sonra ödenek düşmesi ya da ödenek iptali yapıldığı, ödenek aktarması ile alınan ödeneğin kullanılmadığı, başlangıçta verilen ödenek miktarının yılsonunda aşağısında gerçekleşen harcama olması hem sistemsel hem de bütçe yönetimi anlamında işleyişi bozmaktadır. Tablo 56’da örnek olarak verilen duruma göre kurum içi kurum dışı olmak üzere ödenek aktarmaları yapılmakta, eklenen ve düşülenler ödeneklerin son hali önemli miktarlara ulaşmaktadır. Yıl içindeki bu ödenek değişiklikleri yılsonu bütçe rakamlarında değişiklik oluşturmaya⁷⁵⁴ da bütçe yönetiminin bütçe sistemleri çerçevesinde gerçekleştirilmesini zedelemektedir. Tablodaki kurumlara bakıldığında Millî Eğitim Bakanlığı ve Sağlık Bakanlığı ile Emniyet Genel Müdürlüğü

⁷⁵³ Halis Kırıl, Tekin Akdemir, Bütçe Hakkı Kapsamında Türkiye’de Ödenek Aktarmalarının Değerlendirilmesi, Sayıştay Dergisi, Sayı:112, Ocak-Mart 2019, s.114-118

⁷⁵⁴ T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Yılı Sayıştay Genel Uygunluk Bildirimi, Ağustos, 2017, s. 15

ilk sıralarda gelmektedir. Bu bakanlıkların başlangıç ödenekleri ile yılsonu kullandıkları ödenek rakamları arasında çok yüksek oranlarda farklar oluşmaktadır. Bu görüntü performans bütçe sisteminin içeriğine uymamaktadır. Neticede kurumlar stratejik planlarında amaç, hedef ve faaliyet belirlemeleri yapıp bütçelerini düzenlemektedirler. Ödenek işlemlerinde bu tür uygulamalar bütçe sistemini değersizleştirmektedir.

3. Sayıştay Raporları Bağlamında Performans

Tezin bu başlığında kurumların performans değerlendirmesi için Sayıştay denetim raporları kullanılmıştır. Sayıştayın gerçekleştirdiği denetimler sonucu⁷⁵⁵ hazırladığı raporlardan “Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporları”, “Genel Uygunluk Bildirimleri” ve “Kamu İdareleri Denetim Raporları” temel alınarak performans değerlemesi Sayıştay’ın eleştirileri kapsamında değerlendirilmiştir. Kurumsal olarak tüm kurumlara yönelik değerlendirmenin yanında özellikle ödenek kullanımında ve ödenek üstü ödenek kullanımında ön planda yer alan iki kurum –Milli Eğitim Bakanlığı ve Sağlık Bakanlığı- özelinde kurumsal değerlendirmelere de bakılmıştır.

Sayıştay denetimlerinin ilk değerlendirmesi için *Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporları*⁷⁵⁶ 2012-2018 yılları için incelenmiştir. Denetim raporlarında genel olarak kamu idarelerinin stratejik planları, performans programları ve faaliyet raporları hakkında görüşler yer almaktadır. Bu kapsamda yer alan görüşlere aşağıdaki paragraflarda yer verilmiştir.

Bazı kamu idarelerinin stratejik planlarının yasal süreler içerisinde ve içeriklerinin yönetmeliğe uygun olarak hazırlanmadığı ifade edilmiştir. Bazı kamu idarelerinin stratejik planları ile ilgili diğer hususlar olarak idarelerin paydaş analizi yapmadıkları, üst politika belgeleri ile ilişki kurmadıkları, stratejik planlarında faaliyet maliyetleri tablosuna, kaynak tablosuna veya stratejilere yer vermedikleri, stratejik planların bütçe ile ilişkisini, hedef ve göstergelerini belirlerken hedefin amaçla ve göstergelerin hedefle ilgisini kurmadıkları, ölçülebilir olmayan hedefler için gösterge belirlemedikleri belirtilmiştir.

⁷⁵⁵ <https://www.sayistay.gov.tr> (Erişim: 02.06.2020)

⁷⁵⁶ <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=97> (Erişim: 02.06.2020)

Bazı kamu idarelerinin performans programlarına yönelik yasal süreler içerisinde performans programlarını hazırlamadığı veya kamuoyuna açıklanmadığı, ilgili Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak performans hedefi ve faaliyet maliyetleri tablolarında açıklamalar kısmına yer verilmediği, faaliyet maliyetlerinin uygun şekilde tespit edilmediği, faaliyet maliyetleri tablolarına yer verilmediği, “Genel Bilgiler” bölümünün “Performans Programı Hazırlama Rehberi” gerekliliklerine uygun hazırlanmadığı, teşkilat yapısı, insan kaynakları ve fiziki kaynaklarla ilgili gerekli bilgilerin sunulmadığı ifade edilmektedir. Raporlarda ayrıca, kamu idarelerinin bir kısmının performans programlarında faaliyetlerin maliyetlerini hatalı şekilde belirledikleri, bütçelerinin büyük bir bölümünü herhangi bir stratejik amaç, hedef ve performans hedefiyle ilişkilendirmeden genel yönetim gideri olarak kullandıkları, çıktı veya sonuç odaklı olmayan performans hedefleri belirlendiği ve performans göstergeleri ile faaliyetlerin performans hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik olarak belirlenmediği ifade edilmiştir.

Genel Değerlendirme Raporlarında faaliyet raporları ile ilgili tespitler de yer almaktadır. Bu doğrultuda kamu idarelerinin faaliyet raporlarını kanuni süreleri içerisinde hazırlamadıkları veya Sayıştay’a göndermedikleri, faaliyet raporlarında temel mali tablolara, performans sonuçlarının değerlendirilmesine, performans sonuçları tablosuna, iç ve dış mali denetim sonuçlarına, mali bilgilerin tamamına veya faaliyet bilgilerine yer verilmediği ifade edilmiştir. Kamu idarelerinin harcama ve muhasebe süreçlerinin stratejik plan, performans program ve faaliyet raporundan bağımsız bir şekilde yürütüldüğü, faaliyet raporlarında, performans bilgileri başlığı altında, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilmediği raporlarda ifade edilen diğer hususlardır. Faaliyet sonuçlarının ölçülmesi konusunda da raporlarda değinilen husus, bazı kamu idarelerinde stratejik planın başarılı bir şekilde uygulanmasını, uygulama sonuçlarının izlenmesini, doğru ve güvenilir bir şekilde raporlanmasını sağlamak için gerekli olan veri kayıt sisteminin kurulmadığı, kurulmuş olan kamu idarelerinde ise sistemin tam, doğru ve güvenilir performans bilgisi üretilmesini sağlayacak yeterlilikte olmadığıdır.

2012-2015 yıllarında Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporlarında “*stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme*” başlığı altında stratejik planlar, performans

program ve faaliyet raporları genel olarak değerlendirilirken 2015-2018 yıllarında yapılan değerlendirmeler “stratejik planlama ve performans yönetim sistemine” ilişkin değerlendirmeler olarak ele alınmıştır. Değerlendirmelerin 2015 yılı sonrasında “yönetim sistemi” başlığı ile ele alınmasının bütçe yönetimi kavramının kuvvetlendirilmesi amacıyla yapıldığı şeklinde yorumlanabilir.

Sayıştay denetimlerin bütçe yönetimi bağlamında değerlendirilmesi için incelenen diğer raporlar Genel Uygunluk Bildirimleridir. Sayıştay Genel Uygunluk Bildirimleri kapsamında merkezi yönetim kesin hesapları, devlet borçları, idareler arası kaynak transferleri gibi çeşitli konular özelinde denetimler gerçekleştirmiştir. 2012-2018 yılları için bütçe yönetimi ile ilişkisi bağlamında bu raporlarda bazı konuların değerlendirilmesi incelenmiştir. Bu kapsamda yer alan görüşlere aşağıda paragraflar halinde yer verilmiştir.

Tezin *Bütçe Yönetimi Bağlamında Performans* başlığında incelemiş olduğumuz yedek ödenek ve tamamlayıcı ödenek kullanımı ile ödenek üstü gider konularının Sayıştay Genel Uygunluk Bildirimlerinde de ifade edilmiş olması dikkat çekicidir. 2012-2018 yılları için yedek ödenek tutarlarının 5018 sayılı kanunda belirtilen %2’lik sınırı her yıl aştığı genel uygunluk bildirimlerinde belirtilmiş olsa da son altı yılda kanuna uygunluk konusunda bir gelişme yaşanmamıştır. Bununla birlikte, 2012 yılı Genel Uygunluk Bildiriminde 2012 yılı için kesin hesap kanunu tasarılarında tamamlayıcı ödenek maddesine yer verildiği belirtilmiştir. Oysaki 5018 sayılı Kanun’a göre ödenek üstü gider yapılması yasaklanmıştır⁷⁵⁷. Sayıştay denetimlerinde bütçe yönetimi ile ilişkilendirilebilecek başka konular da vardır. Bunlar, kurumsal mali tablolar, stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye ilişkindir. Örneğin; 2012 yılında genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin tüm gelir, gider ve mallarına ilişkin işlemlerinin raporlandığı kurumsal düzeyde müstakil mali tabloların, 5018 sayılı Kanun’un öngördüğü şekilde üretilmediği ve Sayıştay denetimine sunulmadığı belirtilmiştir. Bu durum 5018 sayılı Kanun’un öngördüğü mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir⁷⁵⁸. Kurumsal mali tabloların Sayıştay denetimine sunulması 5018 sayılı Kanun’un 49. Maddesinde yer alan; “*Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve*

⁷⁵⁷ T.C. Sayıştay Başkanlığı 2013 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi, Eylül 2014, s. 5.

⁷⁵⁸ T.C. Sayıştay Başkanlığı 2012 Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Eylül 2013, s. 23.

malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür. Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.” ifade ile hüküm altına alınmıştır. Bunun dışında 2012 yılı için, Genel Uygunluk Bildiriminde bazı kamu idareleri ile ilgili Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçelemeye ilişkin ise; kamu idarelerinin performans göstergeleri ile muhasebe sistemi uyumlu olmadığı, yıllar itibariyle amaç ve hedefler bazında kaynak dağılım tahmininde bulunulmadığı, stratejik planlarda, amaç ve hedefler seviyesinde maliyetlendirme ve bunlara ilişkin kaynak dağıtım tabloları yer verilmediği, faaliyet raporlarında, bütçe hedef ve gerçekleştirmelerine ve bu hedeflerde meydana gelen sapmaların nedenlerine yer verilmediği, stratejik hedefler ile kamu idarelerinin bütçeleri arasında tam bir ilişki kurulamadığı belirtilmiştir⁷⁵⁹.

Genel Uygunluk Bildirimlerinde 2015-2018 yılları için ortak olarak değinilen bir başka konu da idare faaliyet raporlarıdır. 2015, 2016, 2017, 2018 idare faaliyet raporları ile bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin bilgilerin içerik ve şekil yönünden bir standart ile yayımlanmadığı ve yayımlanan bilgiler ile kesin hesap kanun tasarısındaki gerçekleşme rakamlarının karşılaştırılması sonucunda bazı kamu idarelerinde uyumsuzluğun olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda Sayıştay denetim raporları özelinde kurumsal olarak tüm kurumlara yönelik yapılan performans değerlendirmeleriyle birlikte bütçesel olarak önemli konumda yer alan iki bakanlığa ait raporların incelenmesi de çalışmaya katkı sağlayacaktır. Milli Eğitim Bakanlığı ve Sağlık Bakanlığı’nın kurumsal olarak performans değerlendirmesi için 2012-2018 yılları Kamu İdareleri Denetim Raporları incelenmiştir. Bu kapsamda Sayıştay’ın iki kurum özelinde değerlendirilmesi ile ilgili görüşlere de aşağıdaki paragraflarda yer verilmiştir.

Sağlık Bakanlığı performans değerlendirilmesi;

2012 yılı Sağlık Bakanlığı denetim raporunda 2012 yılında Sağlık Bakanlığı tarafından Sayıştay’a verilmesi gerekli mali tablolar ile bilgi ve belgelerden Bütçe

⁷⁵⁹ 2012 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi, s. 15

Giderleri ve Ödenekler Tablosu, Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırılması Tablosu, Taşınır Kesin Hesap Cetveli, Taşınır Hesabı İcmal Cetveli ve Bütçe dışındaki mali tablolar kamu idaresi yönetimi tarafından sağlanamadığı belirtilmiştir. Bu doğrultuda Sağlık Bakanlığı Genel Bütçe 2012 yılına ilişkin mali tabloları hakkında 2012 yılına ait denetim raporu üzerinden değerlendirme yapılamamıştır.

2013 Sağlık Bakanlığı denetim raporunda Sağlık Bakanlığı mali tablolarının, Bakanlığın tüm faaliyetlerini içermediği ve gerçek durumunu yansıtmadığı belirtilmiştir. Raporda konu şu şekilde ifade edilmiştir. *“Bakanlık harcama birimleri genel bütçe kaynakları dışında merkez döner sermaye kaynaklarından 407.256.050,37 TL harcama gerçekleştirmiştir. Ayrıca; Global bütçeden 1 534.300.000 TL ve Merkez payından 2 369.182.801 TL olmak üzere toplam 903.482.801TL taşra teşkilatına aktararak 81 il Sağlık Müdürlüğüne harcanmıştır. Dolayısıyla; Sağlık Bakanlığı (bağlı Kuruluşlar hariç) genel bütçenin yanı sıra 1.310.738.851,37 TL Döner Sermaye kaynağı kullanmıştır. Genel Bütçe mali tabloları, tek başına, Kamu idaresinin tüm faaliyetlerini ve mali durumunu yansıtmamaktadır. Merkez Döner Sermaye ve döner sermayeli işletmelerin Bakanlık bünyesinde faaliyet göstermesi 5018 sayılı Kanunda öngörülen bütçe yapısı ile uyumsuz çoklu bir bütçe sistemi ortaya çıkartmaktadır.”*⁷⁶⁰.

2012 ve 2013 denetim raporlarında Performans Programı denetimi ile ilgili bilgiye yer verilmemiştir.

2014 yılı Sayıştay Denetim Raporuna göre 2014 yılında Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kanuna uygun şekilde gerçekleştirmiştir. Bakanlığın Performans Programı zamanında yayımlanmıştır. Ancak Performans Programı şekil ve içerik itibarıyla Performans Programı Hazırlama Rehberi'ne uygun olmayan hususlar içermektedir. Performans Programında 23 performans hedefi ve 56 performans göstergesi bulunmaktadır. Söz konusu performans göstergelerinden 14'ü stratejik planda yer alan performans göstergeleri ile aynıdır. Stratejik Plan ile Performans Programı arasında performans göstergeleri bakımından önemli ölçüde farklılık bulunmaktadır. Raporda Faaliyet Raporunda Bakanlığın faaliyetleri ile ilgisi olmayan, bağlı

⁷⁶⁰ T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2013 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2014, s. 9.

kuruluşların görev, yetki ve sorumluluk alanına giren hususlara yer verildiği için raporlama ilkelerinden tam açıklık ilkesinin sağlanamadığı belirtilmiştir⁷⁶¹.

2015 yılı Sayıştay Denetim Raporu'na göre Sağlık Bakanlığı Performans Programını zamanında ve mevzuata uygun olarak yayımlamıştır. Bakanlık Performans Programında performans hedefleri ile mali yıl bütçesini %94,59 oranında ilişkilendirmiştir. Sağlık Bakanlığı 2015 Performans programında 4 stratejik amaç kapsamında 22 performans hedefi ve 50 performans göstergesi belirlemiştir. Ancak bakanlığın 2013-2017 Stratejik Planında 4 stratejik amaç, 32 stratejik hedef ve bunlara yönelik olarak 101 strateji ve 110 performans göstergesi yer almaktadır. Performans programda yer alan performans göstergelerinden 18 tanesi stratejik planda yer alan performans göstergeleri ile aynıdır. Bu doğrultuda Stratejik Plan ile Performans Programı arasında performans göstergeleri bakımından önemli ölçüde farklılık tespit edilmiştir. Raporda 2015 yılı Faaliyet Raporu hazırlanıp yayımlanmadığı için değerlendirilemediği belirtilmiştir⁷⁶².

Sağlık Bakanlığı'nın 2016 yılı performans programında 23 performans hedefi, 49 gösterge ve 23 faaliyet yer almıştır. Toplam kaynağın %97,06'sı faaliyetlerle ilişkilendirilmiştir. Performans Programında *“Sağlık politikalarının önceliklerini ve stratejilerini belirleyen kanıta dayalı bilimsel çalışmalar yapmak”* hedefine yönelik olarak *“Sağlık politikaları ve stratejilerine yönelik bilimsel yayın sayısı/Adet”* 10 adet olarak hedeflenmiştir. Sayıştay Denetim Raporunda yılsonu itibarıyla bu hedefin %50 altında bilimsel yayın sayısı gerçekleştirildiği görülmüştür. Kurum faaliyet raporunda bu sapmanın nedeni de yer verilmemiştir. Raporda performans gösterge hedeflerine ne kadar kaynak kullanılarak ulaşıldığına ilişkin herhangi bir bilginin Faaliyet Raporunda yer almadığı belirtilmiştir⁷⁶³.

Sayıştay'ın 2017 yılı denetim raporuna göre; Sağlık Bakanlığı'nın 2017 yılı performans programında; performans göstergelerinin ve bunlara ilişkin faaliyetler için sadece merkez birimler bazında bütçe ve kaynak ihtiyaçlarının genel olarak gösterildiği yer almaktadır. İl müdürlüklerine yetki devri çerçevesinde, belirlenen faaliyetler için ne kadar bütçe ödeneğinin tahsis edildiğinin ve bunların hangi gösterge hedefinden ne

⁷⁶¹ T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2015, s. 51.

⁷⁶² T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2015 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2016, s. 72.

⁷⁶³ T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2017, s. 75.

oranda sorumlu olduğunun belirlenmediğini tespit etmiştir. Dolayısıyla Sağlık Bakanlığı'nın bütçe ile ödenek verilen bir harcama birimi olan İl müdürlükleri düzeyinde 2017 yılı için performans planı uygulaması bulunmamaktadır. 2017 yılı faaliyet raporunun Bakanlığın performans denetiminin yapılmasına elverişli olmadığı belirtilmiştir⁷⁶⁴.

Sayıştay'ın 2018 yılı denetim raporuna göre Sağlık Bakanlığı'nın 694 sayılı KHK ile kurumun yeniden yapılandırılması ve bu durumun Kurumun teşkilat yapısı ile birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarında değişikliklere neden olması sebebiyle 2018-2022 dönemi Stratejik Planı ve 2018 yılı Performans Programı hazırlanamamıştır⁷⁶⁵. Bu durum bütçe sisteminin işleyişi açısından olumsuz eleştirilebilecek bir husustur.

Milli Eğitim Bakanlığı Performans Değerlendirmesi;

2012 yılı denetim raporuna göre Milli Eğitim Bakanlığı tarafından 2012 yılı hesap dönemi sonunda Sayıştay'a ibraz edilmesi gereken defter, tablo ve belgeler gönderilmemiştir⁷⁶⁶. Bu doğrultuda 2012 yılına ilişkin değerlendirme yapılamamıştır.

2013 yılı denetim raporuna göre MEB Stratejik Planı, 2013 yılı Performans Programı ve Faaliyet Raporunun mevzuatta belirtilen içeriğe tam olarak uygun hazırlanmadığı, bu nedenle raporlama gerekliliklerine kısmen uyduğu belirtilmiştir. Performans hedeflerinin gerçekleşmesine ilişkin verilerin güvenilir şekilde toplanmış ve raporlanmıştır. Ancak 2013 yılı bütçesinin % 90'dan fazlasının genel yönetim gideri olarak tespit edilmiş ve herhangi bir performans hedefi ve stratejik hedefle ilişkilendirilmemiştir. MEB Faaliyet Raporunda ise (yıllar itibariyle gerçekleştirilen) faaliyetleri 2013 yılı Performans Programında yer alan performans hedef ve göstergeleri ile ilgi kurulmaksızın yer verildiği belirtilmiştir⁷⁶⁷.

2014 yılı denetim raporuna göre Performans Programında bütçenin %94,53'lük kısmı Genel Yönetim Gideri olarak tespit edilerek, herhangi bir performans hedefi ve stratejik hedefle ilişkilendirilememiştir. MEB Faaliyet Raporunda yer alan 130

⁷⁶⁴ T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2017 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2018, s. 68.

⁷⁶⁵ T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2019, s. 11.

⁷⁶⁶ T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2012 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Eylül 2013, s. 6.

⁷⁶⁷ T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2013 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2014, s. 59.

performans göstergesinin 61'inde sapma meydana gelmiştir, hedeflerin toplamda %46,92'si ne ulaşamamıştır⁷⁶⁸.

2015 yılı denetim raporuna göre, Milli Eğitim Bakanlığının 2015-2019 dönemine ait Stratejik Planı, mevzuatta belirtilen zamanda hazırlanmayarak gecikmeyle yayınlanmıştır. Performans Programı ve Faaliyet Raporu mevzuatta belirtilen içeriğe tam olarak uygun hazırlanmadığı için raporlama gerekliliklerine kısmen uyduğu, performans bilgisinin içeriği açısından da yine kısmen uygun olduğu belirtilmiştir. Stratejik Planda 3 adet stratejik amaç, 7 adet stratejik hedef, 54 adet performans göstergesi ve 147 adet strateji yer almaktadır. Ancak söz konusu stratejik plan zamanında hazırlanamadığından performans programının 2015 yılı uygulaması 2010-2014 yılı stratejik planına göre olmuştur. Bu noktada, Stratejik Planın ilk yılı olan 2015 yılının uygulaması gerçekleştirilememiştir. Performans Programında bütçenin %94,09'luk kısmının Genel Yönetim Gideri olarak tespit edildiği ve herhangi bir performans hedefi ve stratejik hedefle ilişkilendirilmediği belirtilmiştir⁷⁶⁹.

2016 yılı denetim raporuna göre, Performans Programında bütçenin %85,12'lik kısmı Genel Yönetim Gideri olarak öngörülerek, herhangi bir performans hedefi ve stratejik hedefle ilişkilendirilmediği belirtilmiştir. Performans hedef ve göstergeleri ile bunlara ilişkin gerçekleşme değerlerinin faaliyet raporu ve performans programına genel olarak tutarlı bir şekilde yansıtılmış olduğu ifade edilmiştir. Ancak Faaliyet Raporunda yer alan 137 performans göstergesinin 45'inde sapma meydana geldiği, hedeflerin toplamda %32,85'i gerçekleşmediği denetim raporunda yer alan diğer bir husustur⁷⁷⁰.

2017 yılı denetim raporuna göre, MEB mali rapor ve tablolarının doğru ve güvenilir bilgi içerdiği ifade edilmektedir. Ancak Bakanlıkça 2017 mali yılında toplam 20.466.562.189,64 TL ödenek üstü harcama gerçekleştirildiği belirtilmiştir⁷⁷¹. Oysa 5018 sayılı kanunun 20. Maddesi ile kamu idarelerinin bütçelerinde yer alan

⁷⁶⁸ T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2015, s. 89.

⁷⁶⁹ T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2015 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2016, s. 129.

⁷⁷⁰ T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2017, s. 109-110.

⁷⁷¹ T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2017 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2018, s. 18.

ödeneklerin üzerinde harcama yapamayacağı hüküm altına alınmıştır. 2017 denetim raporunda Performans Programı denetimi ile ilgili herhangi bir bilgiye yer verilmemiştir.

2018 yılı denetim raporuna göre; MEB Performans Programında 17 adet performans hedefi belirlenmiş ve bu hedefleri gerçekleştirmek üzere 17.609.736.580,00 TL, 1.842.716.069,00 TL bütçe dışı olmak üzere toplam 19.452.649.010,00 TL kaynak kullanılması öngörülmüştür. Bu tutar Bakanlığın 2018 yılı toplam bütçesi olan 94.371.368.069,00 TL'nin %20,61'ini oluşturmaktadır. Bütçenin %79,36'sı olan 74.894.411.420,00 TL ise genel yönetim giderleri olarak ayrılmış olup, herhangi bir performans hedefi ile ilişkilendirilmediği ifade edilmiştir⁷⁷².

III. BÜTÇE YÖNETİMİNİN BÜTÇE SİSTEMLERİ YÖNÜYLE ETKİNLİĞİNİN SAĞLANMASINA YÖNELİK ÖNERİLER

Bütçe yönetimi ve bütçe sistemleri ilişkisinin değerlendirilmesini yapan çalışmanın bu kısmına kadar görülen duruma bakıldığında bütçe sistemleri değişse de bütçe yönetimi anlamında gerek genel ekonomik büyüklükler gerekse mali göstergeler anlamında bazı istisnai yıllar dışında pozitif görüntüye yani yeterli bir iyileşmeye ulaşılamamıştır. Bu sonuca özellikle kalkınma planları ve orta vadeli programlarda yer alan genel ekonomik büyüklükler (büyüme, enflasyon, işsizlik) ile orta vadeli mali planlarda yer alan mali büyüklüklere (gelir/gider dengesi, açıklar, borçlanma) ait rakamlar üzerinden yapılan incelemeler sonucu ulaşılmıştır. Başlıkta yer alan etkinlik kavramı performans olarak gördüğümüz hedef/gerçekleşme ilişkisi ile ifade bulunmaktadır. Eğer hedeflenen veriler gerçekleşirse performans/etkinlik sağlanmış olarak düşünülmüştür. Bu başlık altında incelemeler sonucunda ortaya çıkan olumsuz tablonun iyileştirilmesine yönelik öneriler getirilmektedir. Diğer deyişle bu kısımda (çalışmada bütçenin bir maliye politikası olma özelliği de dikkate alındığından) “bütçe ve ekonomik büyüklükler”, “bütçe ve mali göstergeler” ile ilgili hedef ve gerçekleşme rakamlarının karşılaştırılmasıyla ortaya çıkan görüntünün durumu ile ilgili öneriler üzerinde durulmuştur.

⁷⁷² T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2017, s. 135-137.

A. Ekonomik Büyüklükler Yönüyle Etkinlik Sağlayıcı Öneriler

Ekonomik büyüklükler yönüyle etkinlik sağlayıcı önerileri yazmadan önce çalışmanın içinde incelediğimiz durum hakkında kısa açıklama yapmak önerileri daha iyi anlamayı sağlayacaktır. Şöyle ki; bütçe belgesinin maliye politikası aracı olması nedeniyle içeriğindeki gelirler ve giderlerin nitelik ve nicelik olarak durumu ekonominin işleyişi üzerinde doğrudan etkide bulunabilmektedir. Devletin ekonomiden vergi adı altında çektiği paralar yine ekonomiye harcama olarak geri döndürüldüğünden enflasyon ve büyüme gibi önemli makro değerler olumlu/olumsuz etkilenecektir. Bütçe belgesinin bu yönü özellikle 1980 sonrasının ekonomi anlayışı ile daha önemli hal almıştır. Türkiye’de 1980 sonrası ekonomide yaşanan dışa açılma ve sanayi yönlü kalkınma ve büyüme stratejileri ile bütçe belgesine önemli görevler düşmüştür. Çalışmanın geleneksel bütçe ile ilgili kısımlarında da belirtildiği üzere bütçe belgesinin aslında politika aracı olarak kullanılması gerekliliği 1.BYKP ile kendini göstermiştir. Bu durum 2. BYKP ile de devam etmiştir. Ancak o dönemde kalkınma planlamasına yeni geçilmesi ve bütçe belgesinin geleneksel anlayışla basit hazırlığı hedef/gerçekleşme ilişkisinin başarılmasını olumsuz etkilemiştir. Örneğin; 1.BYKP’de hedeflenen istihdam sayılarının yarısına ulaşılabilmiştir. Büyüme rakamları 1. ve 2. BYKP’de her yıl için %7 belirlenmiştir. Ancak bu rakamlara ulaşamamıştır. Büyüme rakamlarının her iki planda her yıl için aynı belirlenmesi planlama konusundaki yetersizlikleri göstermektedir. Daha sonraki kalkınma planları da ekonomik göstergeler yönleriyle yetersizliklerini göstermektedir. Kalkınma planlarının günümüze yakın olanlarına (9, 10, 11) bakıldığında da gerek enflasyon, gerek büyüme gerekse işsizlik gibi önemli makro büyüklüklerin hedeflenen rakamlarının gerçekleşme rakamlarıyla tutarsızlıkları görülmektedir. Performans bütçe sistemine geçilen 2006 yılı sonrasında kalkınma planlarıyla birlikte uygulamaya giren orta vadeli program çalışmasıyla da üç yıllık bir projeksiyon sağlanmasına rağmen makro büyüklüklerde hedeflenen ve gerçekleşenler arasında yine tutarsızlıklar kendini göstermektedir. 1963 yılından günümüze yaklaşık atmış yıllık bir planlama geçmişi dikkate alındığında Türkiye’nin önemli derecede kendini geliştirmesi gerektiği düşüncesi ortaya çıkmaktadır. Planlama çalışmalarının yetersizliğini rakamların değerlendirilmesi ile yorumlamak mümkündür. Çalışmada da belirtildiği üzere gerek beş yıllık planlar gerekse 2006’dan sonra hazırlanan orta vadeli programlar hazırlanma ve uygulanma yönleriyle eksiklikler

taşımaktadır. Eksiklikler anlamında örnek olarak; özellikle kalkınma planlarından da etkilenecek hazırlanan/hazırlanması gereken orta vadeli programların hazırlık zamanının aksaması⁷⁷³ ve içeriğindeki rakamların tutarsızlığı, dolayısıyla yapılan bu planların anlamsızlaşması verilebilir.

Ekonomik büyüklüklerin gelecek yıllar için tahmin edilmesi ve bu tahminlerin gerçekleştirilmesi görevi siyasal iktidarların halka karşı olan yönetme ahlakı açısından önemli bir konudur. Halk tahmin olarak kendisine sunulan büyüklükleri dikkate alarak kendi ekonomik ve mali yönlendirmesini yapacaktır. Türkiye açısından geçmiş dönemlerdeki tahmin/gerçekleşme verileri tutarsızlıkları hem kamu maliyesi hem de vatandaş maliyesi açısından önemli sıkıntıları beraberinde getirmiştir. Netice olarak ekonomik büyüklüklerin tahminleri yapıyorsa gerçekleştirmeler ile arasındaki farkların olmaması ya da minimum düzeyde olması gerekmektedir. Örneğin büyüme rakamı olarak %7 belirleniyorsa bunun % 4 ya da % 5 olmaması lazımdır. Bunun nedeni aradaki 2-3 puanlık fark ekonomideki oyuncuların hareketlerini kısıtlayıp önemli maliyetler yüklenmelerine neden olmasıdır.

Ekonomik büyüklükler ile bütçe yönetimi ve bütçe sistemleri arasındaki ilişkide sağlıklı yol alabilmek için getirilebilecek öneriler şunlar olabilir;

Bütçe sistemleri geleneksel yöntem döneminde fazla olmasa da modern sistemlerin kabul edildiği 20. Yüzyıl itibariyle özellikle gelişmekte olan ülkelerde orta süreli planlama yapılmasını gerekli görmüştür. Geleneksel bütçe yönteminin planlama bakışının zayıf olması ve diğer nedenlerle modern bütçe sistemlerine geçilmesi ile planlama anlayışının kuvvetlendirilmesine gidilmiş yapılan kalkınma planları temelinde bütçelere yön verilmiştir. Ancak çalışmadaki verilere göre kalkınma planlarının etkinliği tartışılır olarak görülmektedir. Bu anlamda önerimiz kalkınma planlarının daha etkin hazırlanması gerekliliğidir. Türkiye’de bu planların hazırlığı iktidar da bulunan partinin hâkimiyeti altında gerçekleşmektedir. Tabi ki zamanına göre planlamanın organizasyon işi iktidardaki partide olacaktır. Fakat yapılması gereken bu planların geniş katılım anlayışı ile yapılmasıdır. Geniş katılımın içine mutlaka tüm partilerin temsilcileri, akademik temsilciler ve bakanlık temsilcileri girmelidir. Bununla birlikte bu

⁷⁷³ Çetinkaya, Eroğlu, Taş, a.g.m., s. 142.

temsilcilerin çalışma zamanı geniş zaman dilimine yayılmalıdır. Yapılacak çalışmalar ile bir partinin değil ülkenin kalkınma planı hazırlanmış olacak böylece iktidara gelecek hangi parti olursa olsun o hedeflere ülkeyi taşımak üzere çalışacaktır. Örneğin enflasyon hedeflemesi ile yıllık enflasyonun %3 ya da % 4 olarak belirleniyorsa iktidara aday partilerin bunu gerçekleştirme niyetiyle seçimlere girmesi ve kazanırsa gerçekleştirmek üzere çalışması için halkın itici gücünü hissetmesi gerekir. Kalkınma planlarının etkin hazırlanması bir anlamda “kurallı yönetim anlayışı” olarak nitelendirebileceğimiz bir yapının temelini oluşturmuş olacaktır. Modern bütçe sistemleri ile planlama anlayışı savunulduğundan bu sistemlerin bu plandan aldığı verileri kullanması ile döngüsel bir işleyiş kurulmuş olacaktır. Türkiye’de uygulanan performans bütçe sisteminin işleyişinde orta vadeli harcama anlayışı ile 3 yıllık bir projeksiyonun gerçekleştirilmesi kalkınma planlarından veri çekilerek yapılmaktadır. Ancak bunun etkin olmadığı anlaşılmıştır. Bu konuda yapılması gereken orta vadeli programlarında geniş katılım anlayışı ile yapılmasıdır. Bu hususta iktidarın rolünün azalabileceği ifade edilebilir ancak iktidar adayı ya da iktidar olanların rolü yapılan planlara/programlara göre sonuca ulaşma becerisi olacaktır. Bu durum yolcuları taşıyan bir şoförün aracı hızlı ve ani manevralarla sürüp onları zor duruma sokması örneği ile anlatılabilir. Neticede gidilecek yol belli süre belli o zaman en iyi taşıdı sürececek olan şoför işte kalacaktır. İktidar olmak isteyen parti belirlenen plana daha önce katkı vermiş ne yapılması gerektiğini bilen olacağından sadece kendi sürüş tekniğini kullanarak performans başarısına ulaşmak isteyecektir. Orta vadeli programların kalkınma planları ile ilişkisinin kurulması, bunun için planlama biriminin yeterli yetişmiş elemanlar ile desteklenerek çalışması, özellikle kalkınma planlarının geniş toplumsal katılımı ile hazırlanıp öncelikli alanların belirlenmesi ve iktidara gelenlerin öncesinde bunu bilerek iktidara aday olması olmazsa olmaz olmalıdır. Bu konuda da basit bir örnek verilebilir. Apartman idaresinde mülk sahiplerinin toplanıp (genel kurul) apartman için yapılacakları belirlemesi ele alındığında yöneticiliğe aday olacaklar bu yapılacaklar listesini kabul edip seçilmeye çalışırlar. Listede daire sakinlerinin oy çokluğu ya da oybirliği ile kabul ettikleri yapılacak işler ve maliyetler yer alır. Yönetici seçilen kişi daire sahiplerinin onayladığı listedeki işler ve maliyetler çerçevesinde görevi yerine getirir. Seçilen yöneticinin daha sonra da kabul görmesi o işleri belirlenen koşullardan daha iyi gerçekleştirmesine bağlıdır. Eğer genel kurul orta vadeli işleri belirlerse o işler

de karar defterine yazılır. Böylece bu defter gelecek seneler için yol gösterici olur. Türkiye gelişmekte olan bir ülke olduğundan kalkınma planlarına ihtiyaı vardır. Bunların hayata geçirilmesinde sistem adı altında bir yol izlemelidir. Kullanılacak bütçe sistemleri ile bütçenin yönetimini kararlı politikalarla sürdürmelidir. Ancak rasyonel plan hazırlamak ve sistemler ile hayata geçirmek için en önemli konu toplumsal anlayışın zenginleştirilmesi ve plan-sistem kavramlarının tüm topluma yayılması çok önemlidir. Yapılacakları sadece yöneticilere bırakıp beklemek değil geniş katılım ve rasyonel bakış açısının topluma verilmesi ile birlikte çalışmak gerekmektedir. Bu sağlandığında bütçe belgesinin siyasi yönü popülist politikalarla bozulmayacak bütçe gerçekçi planlardan beslenerek iktidardakilerin basitleştirdikleri bir belge olmaktan kurtulacaktır.

Ekonomik büyüklüklerin (enflasyon, büyüme ve işsizlik) kabul gören oranlara ulaşmasında para ve maliye politikalarının koordinasyonu da önemli olup başarının sağlanmasında bütçenin harcama ve gelir yönlerinin birlikte ele alınıp bir plan/program çerçevesinde yol alınmalıdır. Bunun için modern bütçe sistemlerinin içeriklerinin bütçe yönetimine iyi yansıtılması durumu önem kazanır. Bütçe sistemlerinin içeriği gereği planlama ve çok yıllı bütçeleme bakış açısı ekonomik büyüklüklerin istenilen oranlara gelmesini sağlayacaktır. Bu bakış açısının sürdürülmesi biraz emek ve sabır isteyen bir durumdur. Türkiye maalesef uzun süreli bir bakış sürdürme konusunda fazla başarılı olmamıştır. İktidara gelenler tezin içindeki tablolardan da anlaşılacağı üzere birkaç yıl iyi sonuçlar elde etmiş sonrasında bu iyi sonuçları devam ettirememişlerdir. Ekonomik büyüklüklerin gerçekçi rakamlara ulaşması için gerçekçi planlama ve uygulamanın kabul gören bütçe sistemi ile uzun yıllar sabırla devam ettirilmesi gerekir.

B. Mali Göstergeler Yönüyle Etkinlik Sağlayıcı neriler

Çalışmanın içinde de tablolar ile gösterildiği ve değerlendirildiği üzere mali göstergeler performans değerlemede kullanılmış ve tahmin/gerçekleşme göstergesinin olumlu/olumsuz sonuçlanması ile bütçe yönetimin başarı değerlemesi yapılmıştır.

Çalışmanın savunduğu husus bir bütçe sistemi uygulanıyorsa onun özelliklerini bütçe yönetimine taşımak gerekir. Bütçe yönetiminin başarısı tezin içinde de anlatıldığı üzere hedef ve gerçekleşme oranlarına ulaşılmasıdır. Bu ilişkiler içinde bütçe

yönetimindeki başarı bütçe sistemlerinin iyi uygulandığının da bir göstergesi olarak kabul edilmelidir. Diğer deyişle bütçe sistemini iyi uygularsanız bütçe yönetiminde de başarıya ulaşırsınız. Bu yargının oluşmasında sistemin planlama özelliği ile kaynak/harcama dengesinin kurulduğu, mali kurallara ve bütçe mevzuatına göre işlemlerin gerçekleştirildiği kabul edilmelidir.

Çalışmanın içinde yapılan incelemelerden anlaşıldığı üzere mali veriler olumlu rakamlar olarak gerek geleneksel bütçe yöntemi döneminde gerekse modern bütçe sistemleri döneminde devamlılık gösteren bir yapıda olmamıştır. Diğer bir deyişle bütçe sistemlerindeki değişiklikler (gelenekselden program bütçeye program bütçeden performans esaslı bütçeye) performans olarak nitelendirdiğimiz bütçe verilerinde olumlu rakamlara ulaşmada önemli faydalar sağlamamıştır. Sadece 2006 sonrasında belli yıllar itibariyle rakamsal iyileşmeler görülmüştür. Türkiye özellikle 1980-2000 arasında kâğıt üzerinde program bütçe sisteminin uygulandığı içerik olarak uygulanmadığı dönemde enflasyon, büyüme ve işsizlik rakamlarında başarılı oranlara ulaşamamıştır. 2000 sonrasında da belli iyileşmeler görülse kabul gören rakamlar bu dönemde de gerçekleşmemiştir. Enflasyon %5'in altına düşmemiş, işsizlik OECD ülkeleri ortalaması olan %5 seviyelerine⁷⁷⁴ gelememiş, GSMH büyüklüğü ve yıllık GSMH'da artış oranlarında sürdürülebilir bir oran yakalanamamıştır. Mali verilerin iyileşmesi için ekonomik göstergelerde olduğu gibi kesinlikle planlama anlayışının önemsenmesi ve kurallı bir yönetim anlayışının yönetimi sıkmadan sürdürülmesi gerekir. Türkiye'de 2006 sonrası uygulamaya giren performans esaslı bütçeleme anlayışı taşıdığı kurallı özellikleri ile belli ölçüde bütçe yönetimini rasyonel hale getirmeye çalışsa da bunu sadece bazı yıllar gerçekleştirmek mümkün olmuştur.

Mali göstergelerin iyileştirilmesi yönünde yapılması gerekenlerin en başında iktidarın ve iktidar adaylarının mali kurallar çerçevesinde bütçe yönetimini üstlenmeleri ve bu kuralların özellikle uygulanan bütçe sistemi ile bağlantılı işletilmesi gelmektedir. Bütçe sistemi olarak gelecek dönemde performans göstergeleri içinde program tabanlı bir anlayış hâkim olacaktır. Yapılması gereken bütçenin bir maliye politikası aracı

⁷⁷⁴ AB-28 bölgesinde 2013 yılının ikinci yarısından itibaren düşüş eğilimi sergileyen işsizlik oranı (MD) 2019 Temmuz döneminde yüzde 6,3 olarak gerçekleşmiştir. Benzer şekilde OECD ülkelerinde de işsizlik oranı (MD) aşamalı olarak düşüş eğilimini sürdürmektedir. OECD ülkelerinde işsizlik oranı (MD), Temmuz 2019 döneminde yüzde 5,2 olarak gerçekleşmiştir. Bkz: T.C. Cumhurbaşkanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı, İşgücü Piyasasındaki Gelişmelerin Makro Analizi, 2019, s. 12.

olduğu bu aracın sistemli bir anlayışla kullanılması gerektiği sistemin çalışması için ise mali kuralların önemli olduğunun siyasal iktidarlar tarafından kabul edilerek icraatları kolay ve hızlı yapma anlayışının terk edilmesi gerektiği mali mevzuatın iktidara göre değil gelişen yeni ekonomik ve mali yapıya göre değiştirilmesi gerektiği kabul görmelidir.

Mali göstergelerde başarıya ulaşılmasının Türkiye açısından en basit yolu tabir yerindeyse “aracı kurallara göre kullanmak” misali btce sistemini belirledikten sonra btceyi bu sistemin gereklerine göre yönetmek ile gelir-gider dengesi sağlanacak, açık verilse dahi yönetilebilir açık ile bu gerçekleştirilebilecek, borç miktarı belirli düzeyde tutulabilecektir. Tüm bunların gerçekleştirilmesinde btce maliye politikası aracı olarak görev alırken büyüme ve enflasyon verilerine de olumlu katkısı olacaktır.

SONUÇ

“Bütçe Yönetiminde Bütçe Sistemlerinin Rolü ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi” adını taşıyan bu tezde bütçe sistemlerinin önemi ile birlikte bütçe yönetimi kavramının literatürde önemle kullanılması gerektiğinden yola çıkılmıştır. Bütçe yönetimi eyleminin de iptidai usullerle gerçekleştirilmeyecek kadar önemli olduğu vurgulanmıştır. 20. Yüzyıla kadar geçen sürede toplumsal ve ekonomik alanlarda sahip olunan imkanlar bütçe belgesinin çerçevesinin dar tutulmasına yol açmıştır. Diğer bir deyişle bütçe belgesi geçmiş dönemlerde kendisinden beklenen işlevlerin dar kapsamlı olması nedeniyle gelir ve giderlerin gösterildiği basit bir tablo görüntüsünden öteye geçememiştir. Bütçe belgesi şeklinin ise yaşanan gelişmeler çerçevesinde değişikliğe uğraması gerekliliği yanında bu belgenin hazırlık ve uygulanmasında da basit yöntemlerin yerine daha kapsamlı sistemlerin geliştirilmesi gerekliliği hâsıl olmuştur.

Çalışmada cevabı bulunmaya çalışılan soru; *“Bütçe sistemleri değiştirildiğinde bütçe yönetiminde ulaşılması gereken hedeflere ulaşılabilir mi?”* şeklindedir. Bu çerçevede özellikle Türkiye açısından konu değerlendirmeye alınmış ve cevabı bulunmaya çalışılmıştır. Bu sorudan yola çıkılarak *“Bütçe Yönetimi”* kavramının literatürdeki yeri ve önemi incelenmiş ve bu kavramın yeterli şekilde kullanılmadığı daha çok kamu harcama yönetimi ya da kamu mali yönetimi kavramlarının kullanıldığı görülmüştür. Gelir ve gider yönleriyle önemli bir belge olan bütçe açısından bütçe yönetimi kavramının kullanılması gerekliliği çalışmanın önemle üzerinde durduğu bir bakış açısidir. Aslında bütçe yönetimi kavramı gelir ve giderlerin en iyi şekilde bir araya gelmesinin sağlandığı çok geniş bir kavramdır. Bu genişlik içine bütçe sistemleri, siyasi ahlak, mali kurallar, demokratik haklar, bütçe hakkı ve daha birçok önemli araç ve ilke girmektedir. Bu araçların etkin şekilde kullanılması bütçe yönetiminin rahat yürütülmesini sağlayacaktır.

Çalışmanın bütçe yönetimi kavramını önemsemesi ve bunun içeriğini vurgulaması ile birlikte önemle üstünde durduğu ikinci husus bütçe yönetimini kolaylaştırmak adına bütçe belgesinin hazırlık ve uygulamasında bir sistem arayışı macerasının değerlendirilmesidir. Ülkeler bütçe sürecinin daha etkin ve verimli sürdürülmesi bağlamında bütçe belgesinin sistematik bakış açısıyla yönetilmesi

gerçeğini önemsemişler, 20. Yüzyıl itibariyle “Bütçe Sistemleri” aracını kullanmak üzere çalışmalarını sürdürmüşlerdir. Geleneksel anlayışla sürdürülen bütçe süreci, modern bütçe sistemleriyle yoluna devam etmeye başlamıştır. Çalışmada geleneksel yöntemden modern sistemlere doğru yol alan bütçe belgesinin hazırlık ve uygulama süreci ülke örneklerinde OECD ülkelerindeki gelişmeler olarak da aktarılmıştır. Günümüze kadar olan gelişmelere bakıldığında “Ülkelerde daha iyi bütçe sistemi nasıl olmalıdır?” sorusunun cevabı uzun yıllar boyunca değişerek verilecektir. Bütçe sistemleri macerasına bakıldığında 1900’lü yılların başında ABD’de performans bütçe sistemi ile başlayan gelişmeler, 2000’li yıllara kadar program bütçe, sıfır tabanlı bütçe ve tekrar performans bütçe şeklinde yol almıştır. Günümüzde ülkelerde uygulanan sistemin performans bütçe sistemi olduğu ve nasıl çalıştığına çalışmanın içeriğinde yer verilmiştir. Çalışmada anlatımları yapılan sistemlerin içeriklerinden yola çıkarak “Kaynakları etkin kullanmak için nasıl bir sistem olmalıdır? Sorusunun cevabı için “Dönemin yeterlikleri ve imkânları ölçüsünde kurgulanacak sistemdir” diyebiliriz. Diğer bir deyişle 1900’lü yılların başında ya da ilerleyen yıllarda düşünülen ve teoride ortaya atılan ve bazı kurumlarda uygulanmaya çalışılan performans bütçe sisteminin içeriğine bakıldığında ölçme ve takip etme şeklindeki bir işlemin o dönemki koşullarda gerçekleştirilmesi zordu. Bunun nedenleri olarak; analiz imkânlarının zorluğu, ölçme ve karar verme açısından kurumlarda yetişmiş çalışanın olmaması, bilgisayar gibi bir yardımcı aracın olmaması, karar vericilerin yetersiz bilgi seviyeleri ve toplumsal olarak yetersiz hesap verebilirlik seviyesi sayılabilir. Bu konularda zamanla ortaya çıkan gelişmeler bütçe yönetiminde bütçe sistemlerinin yerinin belirlenmesine imkân sağlamıştır. Özellikle gelişmiş ülkelerde performansın ölçümü konusunda eksikliklerin giderilmesinde yaşanan hızlı gelişmelerle bütçe yönetiminde bütçe sistemlerinden daha çok yararlanılmaya başlanmıştır. Bu durum OECD’nin çalışmalarında da ülke örnekleri özelinde ele alınmıştır.

Bütçe sistemlerinin bütçe yönetiminin rasyonel sürdürülmesi ve kolaylaştırılması için yüzyıldan fazla bir süredir gelişim içinde olması, değişen ekonomik ve toplumsal yapı ile ilişkilidir. Ancak geleneksel bütçe yöntemi sonrasında geliştirilen modern bütçe sistemlerinin özünde kamu kaynaklarının emanet edildiği yöneticilerin bu kaynakları etkin kullanmaları gerekliliği yatmaktadır. Bu düşünce toplumsal gelişmelerin yaşandığı yirminci yüzyıl itibariyle kuvvetlenmiş ve yirmi birinci yüzyıl başında da gelişmiş ve

gelişen tüm ülkelere yayılmıştır. Günümüzde iletişim konusunda sınırların kalkmasıyla ülkeler arasında etkileşimin artması toplumların bilinçlenmesini beraberinde getirerek en iyi sistemin bulunması konusundaki sorgulamaların küreselleşmesini sağlamıştır. Günümüzde ülkelerin yönetimleri birbirleriyle iyi yönetim konusundaki deneyimleri ve akademik çalışmaları paylaşarak iyi uygulamaların ülkeler arasında hızla yayılarak yeni sistemlerin kabul görmesini kolaylaştırmaktadır. Bu anlayış çerçevesinde ülkelerde yönetenler ve yönetilenler performans kavramı üzerinden değerlendirme yaparak en iyiye ulaşmaya çalışmaktadırlar. Modern bütçe sistemlerinin temel dayanağı olan performansın tespit edilmesi ve kaynakların etkin kullanılmasının kolaylaşması bütçe sistemlerinin adının zamanla değişmesini gerektirmiş ve gerektirecektir. Bu tarihsel gelişim içinde böyle olmuştur. Gelecekte de bütçe sistemlerinin gelişimi devam edecektir. Ancak değinildiği üzere değişmeyecek husus yöneticilere kaynakları teslim eden halkın hesap sorması ve karşılığında performansın değerlendirmesi olacaktır.

Çalışmanın Türkiye yönüyle değerlendirilmenin yapıldığı bölümü bütçe yönetimi ve sistemler ilişkisi yönüyle Türkiye'deki durumu ortaya koymaktadır. Türkiye'de 1973 yılına kadar uygulanan geleneksel bütçe yöntemiyle bütçe kabaca gelir ve giderlerin gösterildiği bir belgeden öteye geçememiştir. 1960 sonrasında planlı döneme geçilmesi ile ekonomik ve mali konularda rakamsal olarak net olmasa da iyi niyet göstergesi şeklinde hedeflerin belirlenmesine başlanılmıştır. Örneğin; *“istihdam artışı sağlanacaktır”*, *“fiyat artışlarının önüne geçilecektir”* şeklinde hedef tanımına girmeyen cümleler planlarda yer almıştır. 1960'lı yıllara kadar ve sonrasında bütçe belgesinin şekline bakıldığında harcama sınıflandırmalarının *“harcama kalemi (satır arası)”* şeklinde yapıldığı görülmüştür. Çalışmanın içindeki bütçe belgesi şekillerinden anlaşıldığı üzere harcanan para ile ne satın alındığı üzerinde duran ve gösteren belge olarak bütçe düzenlenmiştir. Bu şekliyle bu belgenin paranın miktar hesabını verebildiği ancak neden oraya para harcandığını/harcanmaması gerektiğini anlatamadığı görülmüştür.

Geleneksel bütçe yönteminin uygulandığı 1973 yılına kadar ki dönem bütçe yönetimi açısından ekonomik ve mali verilerle birlikte değerlendirildiğinde; ekonomik veriler açısından enflasyon, büyüme ve istihdam konusunda kalkınma planlarında hedef şeklinde verilere ulaşamadığı görülmüştür. Mali veriler açısından da kamu borçlarının, bütçe gelir ve giderlerinin ve bütçe açıklarının tahmin ve gerçekleştirmeler

yönüyle tutarsız olduğu dolayısıyla bütçe yönetiminde geleneksel bütçe yönteminin yetersiz olduğu düşüncesi hâsıl olmuştur. 1973 yılından sonra uygulanan ve 2006 yılına kadar resmi olarak bütçe sistemimiz olarak gözüken program bütçe sistemi döneminin ekonomik ve mali veriler yönüyle değerlendirilmesine bakıldığında ise özellikle 2000’li yıllara kadar verilerin yetersiz olduğu, verilerin farklı kaynaklarda farklı olduğu ve hedeflerin net rakam olarak konulmadığı, konulanlar açısından da gerek ekonomik gerekse mali verilerin sonuçlarına bakıldığında hedeflere ulaşılamadığıdır. Bu duruma ekonomik verilerden örnek vermek gerekirse 1973-2006 yılları arasında hedeflenen ve gerçekleşen büyüme hızlarının, 1996-2006 yılları arasında enflasyon ve işsizlik oranlarının bazı yıllar hariç tutmadığı görülmüştür. Bu durum da göstermektedir ki modern bütçe sistemi uygulamasına geçilse de bütçe yönetimine bunun olumlu etkisi görülememiştir. 2006 yılından sonra bütçe sistemimiz performans esaslı bütçe sistemi adı ile yeni bir anlayışa sahip olmuştur. Bu dönemde harcama yapan birim yöneticilerine paranın sorumluluğu verilmiştir. Yöneticiler harcama yetkisi ile harcadıkları paranın hesabını vermek için öncelikle neden para harcayacakları konusunda hedef belirlemeye başlamışlardır. Hedeflerin stratejik planlarda gösterilerek bütçeye kurumsal bir bakış açısının getirilmesi ve kurumun harcadığı para sonucunda kurumun performansının belirlenmesi önemli bir sonuç olmuştur. 2006 sonrası dönemin yine ekonomik ve mali veriler bağlamında değerlendirilmesi yapıldığında bütçe yönetiminde bu sistemin de etkisinin yeterli olmadığı anlaşılmıştır. Bütçe yönetimine bütçe süreci olarak baktığımızda gerek hazırlanması gerekse uygulanması yönüyle bütçe belgesinin zayıflıklar taşıdığı bunların da kamu açıklarında sürekli artışlar, borçlanmada artışlar, gelir gider dengesizlikleri ve bütçe aşımaları gibi zayıflıklar olduğu söylenebilir. Çalışmada zayıflıklar olarak açıklananlar; ödeneklerin aşılması (tamamlayıcı ödenek), genel ödenek olarak konulan yedek ödenek miktarının aşılması, örtülü ödenek ile ilgili verilerin olmamasıdır. Bunlarla birlikte ödenek işlemlerinde eklenen/düşülen ya da iptal edilen ödenek şeklindeki uygulamalar da bütçe yönetiminde etkinliği azaltmaktadır. Bütçe sistemlerinin bütçe yönetimi üzerindeki etkisinin pozitif olabilmesi bütçe aşımalarının, bütçe açıklarının, ödenek aksaklıklarının olmamasını gerektirmelidir. Bu durum bir sistem olmadan da yapılabilir mi? Cevap için “evet” denilebilir. Ancak sistemli bir bütçe yaklaşımı bu durumların azalmasına ve olumsuz etkilerinin olmamasına imkân sağlayabilir.

Tezin içinde de belirtildiği üzere “bütçe yönetimi” kavramı içinde gelir ve gider yönüyle çalışmaların yapılması gerekliliği önemlidir ve bu konu literatürde vurgulanmalıdır. Ancak temel kaynak olarak 5018 sayılı KMYKK’da da bu kavramın kullanılmadığı “kamu mali yönetimi” kavramına yer verildiği ve kavramın tanımı için ise “Kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak yasal ve yönetsel sistem ve süreçler” ifadesine yer verildiği ve bu tanımın içinde kaynakların(gelir) elde edilmesi ile ilgili değil harcama etkinliği ile ilgili bir anlamın yer aldığı anlaşılmaktadır. Bütçe gelir ve gider yönüyle bir bütünü oluşturmaktadır. Bütçe ile ne kadar gelire ihtiyaç olması gerektiği ihtiyaçların türü ve onların önceliği ile birlikte ele alınmalıdır. Çalışmada da belirtildiği üzere literatürde ve uygulamada gelir kısmına yönelik çalışmalar her zaman geri planda kalmıştır. Bütçenin gelir kısmının geride kalması ihtiyaçların belirlenmesi ve harcama büyüklüğünün ihtiyacın niteliğine bağlı olarak değişmesine neden olmaktadır. Bütçenin gelir tarafının özellikle siyasal iktidarlar tarafından 1980 sonrasında olağanüstü gelir kaynaklarına göre belirlenmeye başlamasıyla (yönetenlerin iktidar olmak için vergi konusunu askıya almaları) bütçe yönetiminin basitleşmesine neden olduğu söylenebilir. Bütçenin asıl kaynağı olması gereken vergilerin yerine borçlanma aracının öne çıkarılmasıyla bütçenin gelir tarafı zayıf kalmıştır. Borç sarmalına girilmesi neticesinde de harcamaların etkin yapılması gerekliliği ile daha az borç almalıyız düşüncesi öne çıkmıştır. Neticede Türkiye’de de borçlanmanın finansman aracı olarak kullanılması ve ana gelir kaynağı olan vergilerin -ne kadar yüksek olduklarından şikayet edilse- de bastırılarak geride bırakılması ile bütçe sadece “kamu harcama yönetimi” ile öne çıkan bir yapıya dönüştürülmüştür. Diğer ülkelerde olduğu üzere Türkiye’de de bütçenin gelir ve harcama taraflarıyla bütün olduğu dolayısıyla sadece harcama yönetiminin değil gelir yönetiminin de dikkate alınarak bütçe yönetimi kavramının kullanılması gerektiği vurgulanmalıdır. Bu kapsamda gelir tahminlerinde de gerek aşağı gerekse yukarı yönlü sapmaların olmaması dikkate alınmalıdır. Bu kapsamda her alan da olduğu gibi bütçe alanında da bir sistem anlayışının kabulü ile bütçe yönetiminin kolaylaşacağını kabul etmek gerekir. Bütçeyi yönetirken belirlenecek bir sistem ile gelir miktarını rasyonel olarak belirleyip ne kadarının vergilerden ne kadarının vergi dışı gelirlerden sağlanacağı, ihtiyaçların hangilerinin ne zaman bütçeleştirileceğine karar verileceği tespit edildiğinde bütçe yönetimi kendini göstermiş olacaktır. Diğer deyişle

bütçe yönetiminde başarıya ulaşmanın önemli ayaklarından biri, kullanılacak bütçe sistemi olacaktır. Ancak bütçe sisteminin kağıt üzerinde getirilmesi ve uygulanıyormuş gibi yapılması bütçe yönetiminde de sistemlerin göz ardı edilmesi toplanan vergilerin azaltılmasını ve harcamaların etkin yapılmasını sağlamayacaktır. Bu durum 1973 yılında kabul edilen ancak 2006 yılına kadar uygulandığı ve bütçe şekli olarak kullanıldığı ifade edilen program bütçe sisteminde görülmüştür.

Tezin özellikle üçüncü bölümündeki ekonomik ve mali rakamların incelenmesi sonucu yapılan değerlendirmeye göre Türkiye’de uygulanan sistemlerin bütçe yönetiminin etkinliğine yeterli fayda sağlamadığı anlaşılmıştır. Uygulandığı kabul edilen gerek program bütçe sistemi gerekse performans esaslı bütçe sisteminin geleneksel anlayışın kırılmamasından dolayı yüksek fayda düzeyine ulaşmadığı görülmüştür. Bütçe yönetiminde rasyonel bir anlayışa sahip olunması ile birlikte etkin bütçe sisteminin kullanılması gelirlerin rasyonel kaynaklardan gereği kadar toplanmasını, ihtiyaçların da rasyonel belirlenerek harcamanın etkin yapılmasına önemli katkı sağlayacaktır. Bu ifade ile vurgulanan husus sadece bütçe sistemleri aracının ya da sadece bütçe yönetimi işleminin işe yaramayacağı bütçe sistemleri ve bütçe yönetiminin birlikte hareket etmesi gerektiğidir. Bunun için tezin birinci bölümünde de belirtilen planlama, veri toplama, mali kurallara uyma gibi rasyonel davranışlar içinde disiplinli bir yönetim anlayışına sahip olunması sorunsuz bir bütçe yönetimi yönüyle olmazsa olmazdır.

KAYNAKÇA

ACAR İbrahim Atilla, ŞAHİN Elif Ayşe ,“Plan Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim”, *Maliye Dergisi*, , Sayı:156,2009, ss. 83-103.

AKALIN Güneri, *Kamu Ekonomisi*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No:554, II. B. , Ankara, 1986.

AKIN Rıdvan, “TBMM'nin İlk Bütçe Yasası : 1336 Muvazene-i Umumiye Kanunu”, *İstanbul Üniversitesi Atatürk İlkeleri ve İnkılap Tarihi Enstitüsü, Yakın Dönem Türkiye Araştırmaları Dergisi*, C.2, 2002, ss. 1-40.

AKKOYUNLU Pınar, *Maliye Politikası Teori ve Uygulama*, 3. Baskı, Naturel Yayıncılık, Ankara, 2010.

AKSOY Şerafettin, *Kamu Bütçesi*, Filiz Kitapevi, İstanbul, 1993.

ALT James E., David Dreyer Lassen, “Fiscal Transparency, Political Parties, and Debt in OECD Countries”, *European Economic Review*, C.50, S.6, 2006, ss. 1403–1439.

ALESINA Alberto, PEROTTİ,Roberto “Fiscal Discipline and the Budget Process”, *The American Economic Review*, C.86, S.2, 1996 , ss. 401-407.

ALTUĞ Figen, *Kamu Bütçesi*, Ezgi Kitapevi, Bursa, 2004.

ANDERSON Barry, MINARIK Joseph J, “Design Choices for Fiscal Policy Rules”, *OECD Journal on Budgeting*, *OECD Publishing*, C. 5, S. 4, 2007, ss. 159-208.

ANDREWS Matthew , HILL Herb,”The Impact of Traditional Budgeting Systems on the Effectiveness of Performance-Based Budgeting: A Different Viewpoint on Recent Findings”, *International Journal of Public Administration*, C.26., S.2, 2003, ss.135-155.

ATAÇ, Beyhan, *Maliye Politikası*, 10. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013.

ATKINSON Paul, NOORD Paul van den, “Managing Public Expenditure: Some Emerging Policy Issues and a Framework for Analysis”, *OECD Publishing*, ECO/WKP, 2001-11.

BALL Ian, “Modern Financial Management Practices”, *OECD Journal on Budgeting*, C. 2, S. 2, 2003, ss. 49–76.

BARNES Angela, LEITH Steve, "Budget Management That Counts: Recent Approaches to Budget and Fiscal Management in New Zealand", *Treasury Working Paper*, C.01, S.24, 2001.

BASTIDA Francisco, BENITO Bernardino, "Central Government Budget Practices and Transparency: An International Comparison", *Public Administration*, C. 85, S. 3, 2007, ss. 667-716.

BATIREL Ömer Faruk, *Kamu Maliyesi ve Yönetimi*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2007.

BENITO Bernardino, BASTIDA Francisco, "Budget Transparency, Fiscal Performance, and Political Turnout: An International Approach", *Public Administration Review*, C. 69, S. 3, 2009, ss. 403–417.

BERTALANFFY Ludwig von, *General System Theory*, George Braziller, Inc., New York, 1969.

BLÖNDAL Jón, "The Reform of Public Expenditure Management Systems in OECD Countries," *SSRN*, 2012, ss. 785-807.

BOURDEAUX Carolyn, "The Problem with Programs: Multiple Perspectives on Program Structures in Program-Based Performance-Oriented Budgets," *Public Budgeting and Finance*, C. 28, S. 2, 2008, ss. 20–47.

BRENDER Adi, DRAZEN Allan, "How Do Budget Defecits and Economic Growth Affect Reelection Prospects? Evidence from a Large Cross-Section of Countries", *Working Paper 11862*, 2005, ss. 1-35.

BROOM Cheryle A., "Performance-Based Government Models: Building A Track Record", *Public Budgeting & Finance*, C. 15, S. 4, 1995, ss. 3–17.

BOURDEAUX Gloria A. GRIZZLE, PETTIJOHN Carole D., "Implementing Performance-Based Program Budgeting: A System-Dynamics Perspective", *Public Administration Review*, C. 62, S. 1, 2002, ss. 51–62.

BOZEMAN Barry, STRAUSSMAN Jeffrey D., "Shrinking Budgets and the Shrinkage of Budget Theory," *Public Administration Review*, C. 42, S. 6, 1982, ss. 509-515.

Budgeting For The Future, OECD Publising, (No. OCDE/GD(97)178),1997.

Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries, OECD Publishing, 2019.

Budgeting Practices and Prodecures in OECD Countries, OECD Publishing, 2014.

BURKHEAD Jesse, *Government Budgeting*, Sixth Printing, John Wiley and Sons, Inc., New York, 1962.

BURKHEAD Jesse, MİNER Jerry , *Public Expenditures*, Published by Palgrave Macmillan, London, 1971.

BURROWS Geoff, SYME Barbara, "Zero-Base Budgeting: Origins and Pioneers", *ABACUS*, C. 36, S. 2, 2000, ss. 226-241.

CAIDEN Naomi, "Patterns of Budgeting", *Public Administration Review*, C. 38, S. 6 1978, ss.530-547.

CAIDEN Naomi, "Challenges Confronting Contemporary Public Budgeting: Retrospectives/Prospectives from Allen Schick", *Public Administration Review*, C.70, S. 2, 2010, ss.190-220.

CONTEH Charles, HUQUE Ahmet Shafigul *Public Sector Reforms in Developing Countries*, Routledge Critical Studies in Public Management, Newyork, 2014.

CURAL Mehmet, ULUSOY Ahmet, "Türkiye'de 1980 Sonrasi Dönemde İç Borçların Sürdürülebilirliği", *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 2, S. 4, 2006, ss. 1-21.

ÇETİNKAYA, Özhan, EROĞLU Erdal, TAŞ Kenan, "Türkiye'deki Çok Yıllı Bütçeleme Uygulamasının Stratejik Planlar ve Orta Vadeli Mali Planlar Bağlamında Etkinliğinin Değerlendirilmesi", *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*, S.22, 2011, ss. 119-146.

ÇETİNKAYA Özhan, " Türkiye'de Uygulanan Bütçe Sistemleri ve Sistem Macerasının Değerlendirilmesi", *Nihat Edizdoğan'a Armağan*, Ed: ÇETİNKAYA Özhan, GERÇEK Adnan, Ekin Kitapevi, Bursa, 2018.

ÇETİNKAYA Özhan, FİLİBE Murat, ÜSTÜN Kamuran, "Tarihsel Boyutu ile Kamu Alım Usullerindeki Gelişmeler ve Günümüzdeki Yapının Değerlendirilmesi", *Marmara Üniversitesi Siyasal Bilimler Dergisi*, C. 6, S.1, Mart 2018, ss. 311-330.

ÇİÇEK Hüseyin. G., TÜĞEN Kamil, "Bütçe Sürecinde Orta Vadeli Mali Planlama Yaklaşımının Tutarlılığının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma", *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, C. 49, S. 566, 2012, ss. 15-28.

ÇİÇEK, Hüseyin Güçlü, "Türkiye ' de Orta Vadeli Harcama Sistemi Uygulamasına İlişkin Bir Alan Araştırması", *Maliye Dergisi*, 2011, ss. 167-196.

COŞKUN Gülay, *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Yayınları No.150., *Sevinç Matbaası*, Ankara, 1976.

COŞKUN Gülay, *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*, Turhan Kitapevi, 6. b., Ankara, 2000.

DEMİRBAŞ Tolga, *Kamu Harcama Yönetimi Bağlamında Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, (Doktora Tezi), Bursa, Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2006.

DEMİRBAŞ Tolga, Kamu Bütçeleme Sürecinde Yazılı Olmayan Kuralların Önemi ve Bütçe Reformuna Etkisi”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, S.33, 2010, ss. 3-23.

DEMİRBAŞ Tolga, RIDVAN Engin, “Accountability Through the Annual Reports of State Universities in Turkey”, *U . U . International Journal of Social Inquiry / U . Ü . Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C. 10, S. 2, 2017, ss. 59–92.

DEMİRBAŞ Tolga, ÇETİNKAYA Özhan, *Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Denetim*, 1.b., Ekin Kitabevi, Bursa, 2018.

DEMİRBAŞ Tolga, “The Experience of a Medium-Term Expenditure Framework in Turkey”, *Public Financial Management Reforms in Turkey: Progress and Challenges*, ed. KRAL Halis, AKDEMİR Tekin, Springer Series, 2020, ss. 63–90.

DİCLE Atilla, “Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)” , *T.C. Karayolları 13. Bölge Müdürlüğü Semineri*, 1970., ss. 95-108.

DİCLE Atilla, *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi*, Balkan Basımevi, Ankara, 1973.

DEMİREL Demokaan, “Performans Esaslı Bütçe: ABD, İngiltere ve Türkiye Örnekleri”, *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C. 8, S. 1, 2015, ss. 153-176.

DÜLGEROĞLU Ercan *Kalkınma Ekonomisi*, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa.

Draft Recommendation of the OECD Council on the Principles of Budgetary Governance, OECD Senior Budget Officials, July 2014.

DRAZEN Allen, “Fiscal Rules from a Political Economy Perspective”, ed.,George, Kopits, *Rules-Based Fiscal Policy in Emerging Markets*, Palgrave Macmillan, London, ss. 15-29.

DRAZEN Brender, “How Do Budget Defecits and Economic Growth Affect Reelection Prospects? Evidence from a Large Cross-Section of Countries”, *NBER Working Paper Series*, S.11862, 2005., ss. 2203-2220.

EDİZDOĞAN Nihat, ÇETİNKAYA Özhan, GÜMÜŞ Erhan, *Kamu Maliyesi*, Ekin Kitabevi, Bursa, 2019.

EDİZDOĞAN Nihat, ÇETİNKAYA Özhan, *Kamu Bütçesi*, Filiz Kitapevi, 9. b., Bursa, 2019.

EGELİ Haluk, “Mali Açıkların Ölçümüne Yönelik Bazı Gözlemler Ve Bu Konuda Geliştirilmiş Alternatif Açık Ölçüleri”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.4, S.2, 2002, ss. 29-41.

EGELİ Haluk, “Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları Analizi: Türkiye’deki Kamu Kurumları Uygulaması,” *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 22, S. 1, 2007, ss. 27-47.

EKHOLM Bo Göran, WALLIN Jan, “Is the Annual Budget Really Dead?”, *European Accounting Review*, C. 9, S. 4, 2000, ss. 519-539.

ERGİNAY Akif, *Kamu Maliyesi*, Sevinç Matbaası, Ankara, 1974.

European System of Accounts- ESA 2010, European Union, 2013.

FALAY Nihat, “Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi’nin Genel Eleştirisi”, 1974.

FALAY Nihat, *Planlama, Programlama Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, İstanbul Üniversitesi Yayını, İstanbul, 1979.

FALAY Nihat, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Basım evi, İstanbul, 1997.

FEYZİOĞLU Bedi Necmeddin, *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*, Filiz Kitapevi, 7. b., İstanbul, 1984.

FLAVİN Marjorie A., HAMILTON James D., “On The Limitations of Gpvernment Brrowing: A Framework for Amprical Testing”, *American Economic Rewiew*, C.76,S.4, 1986, ss. 808-819.

FORRESTER John P., ADAMS Guy B, “Budgetary Reform through Organizational Learning: Toward an Organizational Theory of Budgeting”, *Administration and Society*, C. 28, S. 4, 1997, ss. 466-488.

FRIEDMEN Lewis, “Performance Budgeting in American Cities”, *Public Productivity Review*, C. 3, S. 4, 1979, ss. 50-62.

GOLDMAN Frances, BRASHARE Edith S., “Performance and Accountability: Budget Reform in New Zealand”, *Public Budgeting & Finance*, C. 11, S. 4 , 1991, ss. 75-85.

GOLDSTEIN Morris, “Debt Sustainability, Brazil, and the IMF,” *SSRN Electronic Journal*, C.. 03, S.1, February 2005.

GOODE Michael, MALIK Ali, "Beyond Budgeting: The Way Forward?", *Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS)* Vol. 31, No. 2, December 2011, ss. 207-214.

GÖKTAŞ Özlem, , “Türkiye Ekonomisinde Bütçe Açığının Sürdürülebilirliğinin Analizi,” *İktisat Fakültesi Ekonometri ve İstatistik Dergisi*, S. 8, 2008, ss. 45–64.

GROSS Bertram M, “The New Systems Budgeting”, *Wiley on Behalf of the American Society for Public Administration*, C. 29, S. 2, 1969, ss. 113–137.

GÜRSOY Bedri, *Kamusal Maliye*, Ankara, 1980.

HACKBART, Patrick R. MULLEN, “Performance-Based Budgeting: The Contribution of the Program Assessment Rating Tool”, *Public Budgeting & Finance*, 2006, ss. 79–88.

KUYUCAK Hazım Atıf, *Bütçe*, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1952.

HAGEN Jürgen Von, “Fiscal Rules, Fiscal Institutions, and Fiscal Performance,” *The Economic and Social Review*, C. 33, S. 3, 2002, ss. 263–84.

HAGGARD Stephan, WEBB Steven B., “What Do We Know about the Political Economy of Economic Policy Reform ?”, *Oxford University Press*, C. 8, S. 2, 2016, ss. 143–168.

HALLERBERG Mark, STRAUCH Rolf, HAGEN, Jürgen von “The Design of Fiscal Rules and Forms of Governance in European Union Countries,” *European Journal of Political Economy*, C. 23, S. 2, 2007, ss. 338–59.

HAMBURG Morrison, *Statistical Analysis for Decision Making*, Harcourt, Brace & World International Edition, 1970.

HAYES Frederick O.R., “The Budget and Its Problems” , *Journal of Urban Affairs*, C. 2, S. 2, 1980, ss. 7–17.

HO Alfred Tat Kei, “From Performance Budgeting to Performance Budget Management: Theory and Practice”, *Public Administration Review*, C. 78, S. 5, 2018, ss. 748–758.

HODLOFSKİ Carol , “Zero-Base Budgeting”, *The Bottom Line*, C. 5, S. 2, 1992, ss. 13–19.

HOOPER Jack F, “Planning , Programming , Budgeting System,” *Journal of Range Management*, C. 21, S. 3, 1968, ss. 123–25.

HYMAN David, N., *Public Finance A Contemporary Application of Theory to Policy*, Ed. Paula Dempsey, 3rd Edition, The Drayden Press, Orlando, 1990.

JOHNSON, Richard A., KAST Fremont E., ROSENZWEİG James E., “Systems Theory and Management”, *Management Science*, C. 10, S. 2, 1964, ss. 367–384.

JORDAN Meagan M., HACKBART Merl, "The Goals and Implementation Success of State Performance-Based Budgeting", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, C. 17, S. 4, 2005, ss. 471-487.

KELLY Janet M., "The Long View: Lasting (and Fleeting) Reforms in Public Budgeting in the Twentieth Century", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, C. 15, S. 2, 2003, ss. 309-326.

KENNEDY Suzanne, Janine ROBBINS, DELORME François, "The Role of Fiscal Rules in Determining Fiscal Performance", *Fiscal Rules Conference*, 2001., ss.1-20.

KESİK Ahmet, "Bütçe Yönetimi ile Borç Yönetiminin Ayrılmasının Konsolide Bütçeye Yansımaları 1," *XVIII. Türkiye Maliye Sempozyumu*, 2003, ss. 1-20.

KİRMANOĞLU Hülya, *Kamu Ekonomisi Analizi*, Beta Yayınları, İstanbul, 2014.

KILIÇBAY Ahmet, *Türk Ekonomisi*, 2. b, Saim Toraman Matbaası, Ankara, 1985.

KIRAL Halis, AKDEMİR Tekin, "Bütçe Hakkı Kapsamında Türkiye'de Ödenek Aktarmalarının Değerlendirilmesi", *Sayıştay Dergisi*, S.112, Ocak-Mart 2019.

KRAMER Nic J.T.A., SMİT Jacob De, *System Thinking, Concepts and Notions*, Martinus Nijhoff Social Sciences Division, Leiden, 1977.

KUMAR Manmohan S., TERMİNASSIAN Teresa, *Promoting Fiscal Discipline*, International Monetary Fund, 2007.

LALLI William R., *Handbook of budgeting*, 6.b. , John Wiley & Sons, Inc. Hoboken, New Jersey.

LEE Robert, D., JONHSON Ronald W., JOYCE Philip, *Public Budgeting Systems*, 9.b., Jones & Bartlett Publishers, ABD, 2013.

LUJUNGMAN Gösta, "Top-Down Budgeting: An Instrument To Strengthen Budget Management", *IMF Working Paper*, 2009.

LEWIS Verne B., "Reflections on Budget Systems," *Public Budgeting & Finance*, C.8, S.1, 1988, ss.4-19.

MAJIDA M. Huzaila, SINGARAVELLOO. Kuppusamy, "Budgetary Mismanagement: A Qualitative Study of the Malaysian Public Sector", *Malaysian Journal of Economic Studies*, C.54, S.2, 2017, ss.255-267.

Maliye Bakanlığı, BÜMKO, Program Bazlı Performans Bütçe-Model Önerisi, Mayıs, 2013.

MASCARENHAS R. C., "Searching for Efficiency in the Public Sector: Interim Evaluation of Performance Budgeting in New Zealand", *Public Budgeting and Finance*, C. 16, S. 3., 1996, ss. 13–27.

Medium Term Expenditure Frameworks - Panacea or Dangerous Distraction?, Oxford Policy Management, 2000. Retrieved June 23, 2019.
<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/OPMMTEFReview.pdf>

MELKERS Julia E., WILLOUGHBY Katherine G., "Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches", *Public Administration Review*, C. 61, S. 1, 2001, ss. 54–64.

MELKERS Julia, WILLOUGHBY, Katherine "Models of Performance-Measurement Use in Local Governments: Understanding Budgeting, Communication, and Lasting Effects", *Public Administration Review*, C. 65, S. 2, 2005, ss. 180–190.

MENDENHALL William, REINMUTH James E., BEAVER Robert J., *Statistics for Management and Economics*, Duxbury Press, 1993.

MIHALJEK Dubravko, TISSOT, Bruno, "Fiscal positions in Emerging economies: Central Banks' Perspective", *Fiscal Issues and Central Banking in Emerging Economies*, *BIS Papers* 2003, ss. 10-38.

MIKESELL John, L., "Government decisions in Budgeting and Taxing The Economic Logic", *Public Administration Review*, S. November/December, 1978, ss. 501-520.

MIKESELL, J.L. *Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector*, 8th Ed.; Wadsworth Pub. Co.: Belmont, Ca., 2011.

MILKIAS Paulos, *PPBS And The Choice of Policy Alternatives*, (*Yüksek Lisans Tezi*), McGill University, Department of Political Science, 1970.

MOGHRABI Imane Hijal, "The Current Practice of Performance-Based Budgeting in The Largest U.S. Cities: An Innovation Theory Perspective", *Public Performance and Management Review*, C. 40, S. 4 (2017), ss. 652–75.

MOGHRABI, Imane Hijal, "Why Is It So Hard to Rationalize the Budgetary Process? A Behavioral Analysis of Performance-Based Budgeting", *Public Organization Review*, 2018, ss. 1-26.

MOORE Perry, "Zero-Base Budgeting in American Cities," *Public Administration Review*, C. 40, S. 3, 1980, ss. 253–258.

MOYNIHAN Donald P., PANDEY Sanjay K., "The Big Question for Performance Management: Why Do Managers Use Performance Information?", *Journal of Public Administration Research and Theory*, 2010, ss. 849-866.

MUTLUER Kamil, ÖNER Erdoğan, KESİK Ahmet, *Bütçe Hukuku*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayını, 2005.

NEELY Andy, BOURNE Mike, ADAMS Chris, "Better Budgeting or Beyond Budgeting", *Measuring Business Excellence*, Vol:7, No:3, 2003, ss. 22-28.

NICE David, C. *Public Budgeting*, Wadsworth Group, USA 2002.

NOVICK David, "Long-Range Planning through Program Budgeting", *Business Horizons*, C. 12, S. 1, 1969, ss. 59-65.

OECD Best Practices for Performance Budgeting, *OECD Publishing*, 2018.

OECD Good Practices for Performance Budgeting, *OECD Publishing*, Paris 2019.

OGDEN Daniel M., "Beyond Zero Based Budgeting", *Public Administration Review*, C. 38, 1978, ss. 528-529.

OTLEY David T. "Budget Use and Managerial Performance", *Journal of Accounting Research*, 1978, ss. 110-141.

OTTEN Gerard, "Zero-Based Budgeting", *Administration in Social Work*, 1978, ss. 369-378.

ÖZEN Ahmet, *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Ankara, 2008.

PALLOT June, BALL Ian, "Resource Accounting and Budgeting: The New Zealand Experience," *Public Administration*, C. 74, S. 3., 1996, ss. 527-541.

PEARSON John Von, MICHAEL Henley Ray J., "Zero-Base Budgeting- A Technique for Planned Organizational Decline", *Long Range Planning*, C. 14, S. 3, 1981, ss. 68-76.

PETTIJOHN Carole D., *Structural Budget Reform: The Effect on Resource Allocation by Legislative Decision-Making Bodies*, (Doctora Tezi), Florida State University, College of Social Science, 1996.

Performans Budgeting in OECD Countries", *OECD Publishing*, 2007.

Public Expenditure Management Handbook, (No. 186168), World Bank., Washington, DC: 1998.

PYHRR, Peter A "Zero-Base Government Approach Budgeting", *Public Administration Review*, C. 37, S. 1, 1977, ss. 1-8.

RAYMONT Paul G. Hoel, JESSEN J., *Basic Statistics for Business and Economics*, John Wiley & Sons, Inc. Newyork, 1971.

REDDICK Christopher G., "Budgetary Decision Making in the Twentieth Century: Theories and Evidence", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, C.15, S.2, 2003, ss. 251-274.

PREMCHAND A., *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*, International Monetary Fund, 4. b., Washington D.C.,1994.

PREMCHAND A., *Public Expenditure Management*, International Monetary Fund, Washington D.C., 1993.

Results, *Performance Budgeting and Trust in Government*, International Bank for Reconstruction and Development / World Bank, , Washington, DC, 2010.

RÉKA Cardoso Ildikó, ȘTEFAN Pete, VASILE Cardoso Daniel, "Traditional Budgeting Versus Beyond Budgeting: A Literature Review", *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, July 1, 2014, ss. 573-582.

RICHARD Allen, TOMMASI Daniel, *Managing Public Expenditure, A Reference Book for Transition Countries*, OECD, 2001.

ROBERTS John, "Managing Public Expenditure for Development Results and Poverty Reduction", *ODI Working Paper*, 2003.

ROBINSON Marc, "Performance Budgeting," *The International Handbook of Public Financial Management*, C. 14, S. 5, 2001, ss. 237–258.

ROBINSON Marc, BRUMBY Jim, "Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature", *IMF Working Papers*, C. 05, S. 210 2005.

ROBINSON Marc, "Budget Reform Before And After The Global Financial Crisis", *OECD Journal On Budgeting*, S.1, 2016.

ROBINSON Marc, LAST,Duncan, "A Basic Model of Performance-Based Budgeting", *IMF Working Papers*, C. 9, S. 1, 2009.

ROGOFF Kenneth, "Equilibrium Polical Budget Cycles", *NBER Working Paper Series*, S.2428, 1987.

ROSALKY David, "Budget Process and Medium Term Expenditure Framework," Crawford School of Public Policy, ANU no. September 2012.

RUBIN Irene, "Budgeting for Accountability: Municipal Budgeting for the 1990s," *Public Budgeting and Finance*, C. 16, S. 2, 1996, ss. 112–32.

RUBIN Irine S., *The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending, Borrowing and Balancing*, SAGE Publications, 8. Edition, United Kingdom, 2017.

SARAÇ Osman, “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi”, *Maliye Dergisi*, S.148, 2005, ss. 122–163.

SARIASLAN Halil, “Sistem Analizinin Temelleri,” *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, C. 39, S. 1, 1984, ss. 51-63.

SAYAR Nihad, Amme Maliyesi, II. Cilt, *Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı*, Sermet Matbaası, 3. b., İstanbul, 1964.

SEARFOSS D Gerald, MONCZKA Robert M MONCZKA, “Perceived Participation in the Budget Process and Motivation to Achieve the Budget”, *Academy of Management Journal*, C.16, S.4, 1973, ss. 541.

SCHICK Allen, “The Road to PPB: The Stages of Budget Reform”, *Public Administration Review*, 1966, ss.243-258.

SCHICK Allen “Systems Politics and Systems Budgeting”, *Public Administration Review*, C.29, S.2, 1969, ss. 137-151.

SCHICK Allen, “Death Demise in the of Bureaucracy: Federal,” *Public Administration Review*, C. 33, S. 2, 1973, ss. 146–56.

SCHICK Allen, *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*, 1. b., World Bank Group, Washington D.C., 1998.

SCHICK Allen “The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not”, *OECD Journal on Budgeting*, C. 3, S. 2, 2003, ss. 71–103.

SCHICK Allen, “Does Budgeting Have a Future?”, *OECD Journal on Budgeting*, C. 2, S. 2, 2003, ss. 7–48.

SCHICK Allen, “Reflections on the New Zealand Model”, New Zealand Treasury, S. August 2001, ss. 1–16, www.treasury.govt.nz/academiclinkages/schick/paper.asp.

SCHICK, Allen “Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?”, *OECD Journal on Budgeting*, C. 7, S. 2, 2007, ss. 109–138.

SHAW Trevor, “Performance Budgeting Practices By,” *OECD Journal on Budgeting*, C. 2015, S. 3, 2016, ss. 65–136.

SÖYLER İlhami, , “Kamu Sektöründe Stratejik Yönetim Uygulanabilir Mi ? (Engeller / Güçlükler)”, *Maliye Dergisi*, S. 152, 2007, ss. 103–115.

ŞAHİN Hüseyin, *Türkiye Ekonomisi*, Ezgi Kitabevi, 16. B., Bursa, 2016.

Strateji Yaşam Rehberi, Cabinet Office, 2004.

TAKIM Abdullah, “Türkiye’de 1960-1980 Yılları Arasında Uygulanan Kalkınma Planlarında Maliye Politikaları”, *Maliye Dergisi*, Sayı:160, Ocak-Haziran, 2011, ss. 154-176.

T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, Program Bütçe Rehberi, Ocak-2020.

T.C. Cumhurbaşkanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı, İşgücü Piyasasındaki Gelişmelerin Makro Analizi, 2019.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı 2017 Merkezi Yönetim Kesin Hesap Sonuçları.

T.C. Kalkınma Bakanlığı, Ekonomik ve Sosyal Göstergeler (1950-2014), Temmuz 2015.

T.C. Maliye Bakanlığı B.M.K.G.M.’ğü 1972 Mali Yılı Bütçe Çağrısı ve Program Bütçe Hazırlama Rehberi, Yayın No.71/1, Ankara, 1971.

T.C. Sayıştay Başkanlığı 2013 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi, Eylül 2014.

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Yılı Sayıştay Genel Uygunluk Bildirimi, Ağustos, 2017.

T.C. Sayıştay Başkanlığı 2012 Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Eylül 2013.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2013 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2014.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2015.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2015 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2016.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2016 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2017.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2017 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2018.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Sağlık Bakanlığı 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2019.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2012 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Eylül 2013.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2013 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2014.

T.C. Sayıştay Başkanlığı Milli Eğitim Bakanlığı 2014 Yılı Sayıştay Denetim Raporu, Ağustos 2015.

TILLER Carl W. "Budget Formulation as a Decision-Making Process in the United States Government", *Indian Journal of Public Administration*, C. 15, S. 2, 1969, ss. 249–254.

TIEBOUT Charles M., HOUSTON David B "Metropolitan Finance Reconsidered: Budget Functions and Multi-Level Governments", *The Review of Economics and Statistics*, C. 44, S. 4, Nov., 1962., ss. 412-418.

TOKATLIOĞU Mircan, SELEN Ufuk, *Maliye Politikası*, 1. Basım, Ekin Yayıncılık, Bursa, 2017.

TURNER Robert C., "The Politics of the Budgetary Process by Aaron Wildavsky", *The Accounting Review*, C. 41, S. 4, 1966, ss. 829–830.

TÜİK, İstatistik Göstergeler, 1923-2009, Ankara, Aralık 2010.

TÜRK İsmail, *Maliye Politikası*, Turhan Kitabevi, 18.b, Ankara, 2005.

TYER Charlie, WILLAND Jennifer, "Public Budgeting in America: A Twentieth Century Retrospective", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, C.9, S.2, ss.189-219.

V. O. KEY, "The Lack of a Budgetary Theory", *American Political Science Review*, C.34, S. 6, ss. 1137-1140.

VRIES Michiel S. De, NEMEC Juraj, *Dilemmas in Performance Based Budgeting*", Edited by Michiel S. de Vries · Juraj Nemec, David Špaček Performance-Based Budgeting in the Public Sector, IIAS Series: Governance and Public Management, Palgrave Macmillan, 2019.

WANG Rachel, IRWIN Timothy, MURARA Lewis, "Trends in Fiscal Transparency: Evidence from a New Database of the Coverage of Fiscal Reporting", *IMF Working Papers*, C. 15, S. 188, 2015.

WETHERBE James C., MONTANARI John R, "Zero Based Budgeting in the Planning Process", *Strategic Management Journal*, C. 2, S. 1, 1981, ss. 1–14.

WILDAVSKY Aaron, "Political Implications of Budgetary Reform", *Public Administration Review*, C. 21, S. 4, 1961, ss. 183–190.

WILDAVSKY Aaron, HAMMOND Arthur, "Comprehensive Versus Incremental Budgeting in The Department of Agriculture", *Administrative Science Quarterly*, C. 10, S. 3, 1965, ss. 321-346.

WILDAVSKY Aaron, "The Political Economy of Efficiency: Cost-Benefit Analysis, Systems Analysis, and Program Budgeting," *Public Administration Review*, C. 26, S. 4 Dec., 1966, ss. 292-310.

WILDAVSKY Aaron, "Rescuing Policy Analysis from PPBS", *Wiley on Behalf of the American Society for Public Administration*, C. 29, S. 2, 1969, ss. 189-202.

WILDAVSKY Aaron, "A Budget for All Seasons? Why the Traditional Budget Lasts", *Public Administration Review*, 1978, ss. 421-510.

WILDAVSKY Aaron, *Budgeting: A Comparative Theory of the Budgeting Processes*, 4. b., New Jersey, Transaction Publishers, 2002.

YILMAZ Hakkı Hakan, BİÇER Mustafa, "Türkiye'de Mali Reformlar Sonrası Değişen Politika Oluşturma, Planlama, Bütçeleme Süreci ve Orta Vadeli Harcama Sisteminin Uygulanabilirliği", *İktisat İşletme ve Finans*, C. 25, S. 287, 2010, ss. 33-68.

YOUNG John, D., *Budgetary Reform— Bureau of the Budget and PPBS*, (Doktora Tezi), The American University School of Government and Public Administration, 1974.

YOUNG Richard D, "Performance-Based Budget Systems", *Public Policy & Practice*, 2003, ss. 11-24.

YÜKSEL Nahit "Cumhuriyet'in İlk Bütçesi: Coşku, Gurur ve Kaygı," *Maliye Dergisi*, C. 159, 2010, ss. 299-322.

1996 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

1997 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

1998 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

1999 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2000 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2001 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2002 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2003 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2004 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2005 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2006 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.4.2020).

2007 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2008 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2009 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2010 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2011 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2012 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2013 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2014 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2015 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2016 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2017 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2018 Yılı Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

2019 Yılı Cumhuriyet Başkanlığı Yıllık Programı <http://www.sbb.gov.tr/yillik-programlar/> (Erişim 01.5.2020).

<https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96> .(Erişim 26.4.2020).

1.Beşyılılık Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

2.Beşyılılık Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

3.Beşyılılık Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

4.Beşyılılık Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

5.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

6.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

7.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

8.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

9.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

10.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

11.Beşyillik Kalkınma Planı <http://www.sbb.gov.tr/kalkinma-planlari>, (Erişim 23.12.2019)

<https://www.oecd.org/gov/budgeting/principles-budgetary-governance.htm> (Erişim: 23.04.2020)

<http://www.sbb.gov.tr/program-butce-esaslarina-gore-performans-programi-izleme-rehberi/> (Erişim 30.05.2020)

<http://www.sbb.gov.tr/program-butce-yolculugu-basladi/#1568104439888-2c6caede-b985> (Erişim 30.05.2020)

<http://www.sbb.gov.tr/butce-rehber-ve-diger-dokumanlar/> (Erişim:30.05.2020)

2009 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2010 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2011 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2008 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic

angichtps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2012 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2015 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2016 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2017 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2013 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

2014 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic

2018 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu
https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangichttps://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/kanunlar_sd.sorgu_baslangic (Erişim: 01.05.2020)

1924 Anayasası, https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa24.htm

5018 sayılı Kamu Mali Yönetime ve Kontrol Kanunu,
https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf

2012 Yılı Bütçe Gerekçesi http://www.sbb.gov.tr/butce-gerekceleri/ (Erişim: 21.04.2020)

2014 Yılı Bütçe Gerekçesi http://www.sbb.gov.tr/butce-gerekceleri/ (Erişim: 21.04.2020)

2020 Yılı Bütçe Gerekçesi http://www.sbb.gov.tr/butce-gerekceleri/ (Erişim: 21.04.2020)

https://www.sayistay.gov.tr (Erişim: 02.06.2020)

https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=97 (Erişim: 02.06.2020)

<http://www.sbb.gov.tr/ekonomik-ve-sosyal-gostergeler/#1540021349004-1497d2c6-7edf> (Erişim: 19.05.2020)

<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist> (Erişim: 06.05.2020)

ÖZGEÇMİŞ			
Adı-Soyadı	Nur Belkıs BEKTAŞ		
Doğum Yeri ve Yılı	21.03.1989		Bursa
Bildiği Yabancı Diller	İngilizce		
Eğitim Durumu	Başlama - Bitirme Yılı	Kurum Adı	
Lise	2003	2007	Şükrü Şankaya Anadolu Lisesi
Lisans	2010	2014	İstanbul Üniversitesi
Yüksek Lisans	2014	2016	Bursa Uludağ Üniversitesi
Doktora	2016	2020	Bursa Uludağ Üniversitesi
Çalıştığı Kurum (lar)	Başlama - Ayrılma Yılı	Çalışılan Kurumun Adı	
	1. 2012	2014	Garanti Bankası
	2. 2017	-	Faruk Saraç Tasarım MYO
Yayınlar:	Çetinkaya,Ö, Bektaş, N.B, “Serbest Bölgeler ve Ekonomik İşlevleri Yönüyle Değerlendirilmesi” Uludağ üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi C.7 S.2, Aralık 2014, ss. 53-70. Basım Yılı 2017. Demirbaş T., Çetinkaya Ö., Güneş V., Bektaş N.B., “Yeni Kamu İşletmeciliği Bakış Açısıyla Türkiye’de Belediyelerin Şirketler Yoluyla Hizmet Sunma Modelinin Değerlendirilmesi” Yönetim Bilimleri Dergisi C.15 S.2, Eylül 2017, ss. 145-175. Serbes H., Bektaş, N.B., Çetinkaya, Ö. “An Assessment of the Effectiveness of Public Education Expenditures in terms of PISA Indicators in Turkey, XII. IBANESS Congress Series on Economics, Business and Management – Plovdiv / Bulgaria, 20-21 Nisan 2019		
İletişim (e-posta):	belkis-bektas@hotmail.com		
Tarih			
İmza	05.../06/2020		
Adı-Soyadı	Nur Belkıs BEKTAŞ		