

T.C
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİ HUKUK ANABİLİM DALI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ
VE AZERBAYCAN'DA UYGULANABİLİRLİĞİ

ELCHİN NARİMANOV

2501120568

TEZ DANIŞMANI

PROF. DR. EMİNE FİĞEN ALTUĞ

İSTANBUL, 2019



T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MÜDÜRLÜĞÜ

YÜKSEK LİSANS
TEZ ONAYI



ÖĞRENCİNİN;

Adı ve Soyadı : ELCHİN NARİMANOV Numarası : 2501120568
Anabilim Dalı / Anasanat Dalı / Programı : MALİ HUKUK (MALİYE) Danışmanı : PROF. DR. EMİNE FİGEN ALTUĞ
Tez Savunma Tarihi : 05.07.2019 Saati : 11.00
Tez Başlığı : PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ VE AZERBAIJAN'DA UYGULANABİLİRLİĞİ

TEZ SAVUNMA SINAVI, İÜ Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin 36. Maddesi uyarınca yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin **KABULÜNE** OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUĞUYLA karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATİ (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- PROF. DR. EMİNE FİGEN ALTUĞ		KABUL
2- PROF. DR. UFUK BAKKAL		
3- PROF. DR. NAGİHAN OKTAYER IŞIKLAR		Kabul
4- PROF. DR. NAZAN SUSAM		Kabul
5- DR. ÖĞR. ÜYESİ ENGİN CAN		

YEDEK JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATİ (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- PROF. DR. MURAT ŞEKER		KABUL
2- PROF. DR. GÜLAY AKGÜL YILMAZ		KABUL

ÖZ
PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ VE
AZERBAYCAN'DA UYGULANABİLİRLİĞİ
ELCHİN NARİMANOV

Dünya ülkelerinin kamu yönetimi alanlarında yaşanan değişimler sonucunda kamusal mal ve hizmetlerin kalitesinin artırılmasına yönelik bütçe reformları gerçekleştirilmektedir. Bu amaçlar doğrultusunda bütçe sistemleri girdi odaklı anlayıştan sonuç/çıktı odaklı Performans Esaslı Bütçeleme (PEB) sistemine doğru değişim geçirmektedir. Özellikle batılı ülkelerin önderliğinde gerçekleştirilen bu reformlar 1990'lı yıllardan itibaren yaygınlaşmış ve gelişmekte olan ülkelere doğru yayılmıştır.

Kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılmasını sağlayan PEB sistemi ile kamu yönetiminde mali saydamlığın ve hesapverme sorumluluğunun gerçekleştirilmesi, ekonomik istikrarın sağlanması amaçlanmaktadır.

Bu amaçlar doğrultusunda farklı ülkelerde uygulama alanı bulan PEB sistemini her ülke kendi ekonomik ve mali yapısına uygun olacak şekilde geliştirmiştir. Bütçelerin performans odaklı bir yaklaşımla hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesini öngören PEB sistemini ülkeler, kamu yönetim sistemlerini iyileştirmede ve makroekonomik hedeflerini gerçekleştirmede önemli bir araç olarak kullanmıştır.

Dünyada yaşanan gelişmelerin ışığında Azerbaycan Cumhuriyeti de ekonomisinin doğal kaynaklara olan bağımlılığını azaltmak ve karşılaştığı ekonomik problemlere çözüm arayışı çerçevesinde sonuç esaslı bütçeleme sistemine geçiş yönünde çalışmalar yapmaya başlamıştır. Bu amaçlar doğrultusunda çıkartılan

kararnameler ile sonuç esaslı bütçeleme sisteminin temel yapısı ve izlenecek süreç belirlenmiştir.

Çalışmada öncelikle bütçe sistemleri ve PEB sisteminin kavramsal çerçevesi belirlenmiş, PEB sistemin özellikleri konusunda bilgi verilmiştir. Daha sonra, bazı gelişmiş ölkelerde ve Türkiye'de PEB uygulamalarından bahsedilmiş ve uygulama sonuçları değeriendirilmiştir. Son olarak ise Azerbaycan'da sonuç esaslı bütçelemeye geçiş yönünde yapılan çalışmalardan bahsedilmiş ve başarılı bir geçiş süreci için atılması gereken adımlar konusunda dünya uygulamaları kapsamında değeriendirmeler yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Performans Esaslı Bütçe, Bütçe Sistemleri, Bütçe Reformu, Sonuç Esaslı Bütçeleme.

ABSTRACT

PERFORMANCE-BASED BUDGETING SYSTEM AND APPLICABILITY IN AZERBAIJAN

ELCHIN NARIMANOV

As a result of changes in the state administration of the world countries, budget reforms are carried out to improve the quality of public goods and services. For these purposes, budgeting systems changes from input-oriented concept to outcome/output-oriented Performance-Based Budgeting system. These reforms, especially carried out by the management of the Western countries, have begun to spread to the countries expanding and developing since the 1990s.

With the Performance-Based Budgeting System, which ensures more efficient and productive use of state resources, exercising responsibility on fiscal transparency and reporting in state administration, maintaining economic stability are main goals.

Based on these goals, the Performance-Based Budgeting system, which has been applied in different countries, has been developed by each country in accordance with its economic and financial structure. The Performance-Based Budgeting System, which provides for the preparation, implementation and control of budgets with a results-oriented approach, has been used by countries as an important tool for improving state administration systems and implementing their macroeconomic objectives.

As a result of the development occurring in the world, the Republic of Azerbaijan has begun to move towards the reduction of the dependence of its

economy on natural resources, transition to the budget system based on outcome in the search for the solution of the economic problems it faced. With the decrees issued for this purpose, the main structure and control process of the budgeting system based on the outcome have been determined.

First of all, the budgeting systems and the conceptual framework for the Performance-Based Budgeting system were determined, information on the features of the Performance-Based Budgeting system was provided in the works carried out. Later on, implementation of the Performance-Based Budget system in some developed countries and Turkey was discussed and results of the implementation were assessed. In the end, conversations on the works done for the transition to the budgeting system based on the outcome in Azerbaijan were held and the world experience on the steps to be taken for a successful transition process were discussed.

Key Words: Performance-Based Budgeting, Budget Systems, Budget Reform, Results-based Budgeting.

ÖNSÖZ

Dünyada kamu harcamalarının artış göstermesiyle birlikte daha sık gündeme gelen harcamaların etkinliğinin artırılması sorunu çıktı odaklı bütçeleme sistemlerinin yaygın şekilde kullanılmasıyla sonuçlanmıştır. Bu anlamda geniş kullanım alanı bulunan PEB sisteminin Azerbaycan'da uygulanabilirliği çalışmamızın araştırma kapsamını oluşturmaktadır. Azerbaycan'da son yıllarda yapılan reformlar kapsamında uygulanması planlanan çıktı odaklı bütçeleme sisteminden başarılı sonuçlar elde edilmesi için yapılması gerekenlerin değerlendirilmesi amaçlanmıştır.

Çalışmanın önemi, Azerbaycan'da uygulanacak olan çıktı odaklı bütçeleme sistemi ile ilgili dünya uygulamaları ile karşılaştırmalar çerçevesinde değerlendirmeler yapmaktır.

Bu çalışmanın şekillenmesi ve sonuçlandırılmasındaki tüm aşamalarda katkısı bulunan ve her zaman benden desteğini esirgemeyen tez danışmanım Sayın Prof. Dr. Emine Figen Altuğ hocama ve çalışma süresince yanımda olan aileme sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

İSTANBUL, 2019

ELCHİN NARİMANOV

İÇİNDEKİLER

ÖZ.....	iii
ABSTRACT.....	v
ÖNSÖZ.....	vii
İÇİNDEKİLER.....	viii
TABLO LİSTESİ.....	xii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiv
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE, BÜTÇE SİSTEMLERİ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

1.1. Bütçe Kavramı Ve Özellikleri.....	7
1.2. Bütçenin İşlevleri.....	11
1.2.1. Bütçenin klasik işlevleri.....	11
1.2.2. Bütçenin çağdaş işlevleri.....	13
1.3. Bütçe Sistemleri.....	14
1.3.1. Klasik Bütçe Sistemi.....	16
1.3.2. Torba Bütçe Sistemi.....	18

1.3.3. Performans Bütçe Sistemi.....	20
1.3.4. Program Bütçe Sistemi.....	23
1.3.5. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi.....	25
1.3.6. Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	28
1.3.7. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	31
1.4. Yeni Bütçeleme Sistemlerine Başvuru Gerekçeleri.....	35
1.5. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tarihi Gelişimi.....	37
1.6. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Modelleri.....	38

İKİNCİ BÖLÜM

PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ÖZELLİKLERİ

2.1 Performans İle İlgili Kavramlar.....	41
2.1.1. Performans Kavramı.....	41
2.1.2. Performans Ölçümü.....	43
2.1.3. Performans Yönetimi.....	45
2.1.4. Performans Değerlendirmesi.....	47
2.1.5. Performans Denetimi.....	48
2.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Unsurları.....	50
2.2.1. Stratejik Plan.....	51
2.2.2. Performans Programı.....	53
2.2.3. Faaliyet Raporları.....	57
2.3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tamamlayıcı Unsurları.....	59
2.3.1. Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi.....	59

2.3.2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi.....	62
2.3.3. Analitik Bütçe Sınıflandırması.....	65
2.4. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi İle Elde Edilecek Sonuçlar.....	68
2.4.1. Mali Saydamlığın (Şeffaflığın) Sağlanması.....	70
2.4.2. Hesap Verme Yükümlülüğünün Gerçekleştirilmesi.....	73

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DÜNYADA PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME UYGULAMALARI

3.1. Fransa’da Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	75
3.2. İngiltere’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	79
3.3. Hollanda’da Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	83
3.4. ABD’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	86
3.5. İsveç’te Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	91
3.6. Türkiye’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi.....	95

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

AZERBAYCAN BÜTÇE SİSTEMİ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇE SİSTEMİNİN UYGULANABİLİRLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

4.1. Azerbaycan Bütçe Sistemi.....	103
4.1.1. Bütçe Sisteminin Oluşumunun Tarihsel Süreci.....	103
4.1.2. Bütçe Sisteminin Yapısı.....	106
4.1.3. Bütçeleme Süreci.....	110
4.2. Azerbaycan'ın Ekonomik Ve Mali Yapısı.....	112

4.3. Orta Vadeli Harcama Çerçevesi Ve Sonuç Esaslı Bütçeleme.....	114
4.4. Azerbaycan'da Sonuç Esaslı Bütçelemenin Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi.....	117
SONUÇ.....	121
KAYNAKÇA.....	124



TABLO LİSTESİ

Tablo I.....	91
--------------	----



ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil I.....	51
Şekil II.....	57
Şekil III.....	108
Şekil IV.....	115

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
ABS	: Analitik Bütçe Sınıflandırması
CFS	: Code for Fiscal Stability
CSR	: Comprehensive Spending Review (Kapsamlı Harcama İncelemesi)
ÇYB	: Çok Yıllı Bütçeleme
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
FMI	: Fiscal Management Initiative
GAO	: General Accounting Office
GPRA	: Government Performance and Results Act (Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu)
GPRAMA	: Government Performance and Results Act Modernization Act (Kamu Performans ve Sonuçları Modernizasyon Kanunu)
GRA	: Government Resources and Accounts
GSMH	: Gayri Safi Mili Hasıla
İTYİB	: İktisadi Teşebbüslere Yardım İctimai Birliyi

IMF	: Uluslararası Para Fonu
KMYKK	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
LOLF	: Organik Bütçe Kanunu
LPSA	: Yerel Kamu Hizmeti Sözleşmeleri
ODTÜ	: Orta Doğu Teknik Üniversitesi
OECD	: The Organisation for Economic Co-operation and Development
OMB	: Yönetim ve Bütçe Ofisi
OVHÇ	: Orta Vadeli Harcama Çerçevesi
OVHÇHE	: Orta Vadeli Harcama Çerçevesinin Hazırlanması Esasları
OVHUS	: Orta Vadeli Harcamanın Uygulanmasının Sağlanması
PART	: Program Assessment Rating Tool (Program Performansını Değerlendirme Aracı)
PBB	: Performans Bazlı Bütçeleme
PDB	: Performansla Belirlenen Bütçeleme
PEB	: Performans Esaslı Bütçeleme
PEBR	: Performans Esaslı Bütçe Hazırla Rehberi
PIB	: Performans Bilgili Bütçeleme

PPBS	: Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi
PRB	: Performans Raporlu Bütçeleme
PSA	: Public Service Agreement (Kamu Hizmet Sözleşmesi)
RCB	: Bütçe Tercihlerinde Rasyonalizyon
SDA	: Service Delivery Agreement (Hizmet Teslim Sözleşmeleri)
SEBS	: Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi
SSCB	: Sovyet Sosyalist Cumhuriyetleri Birliği
STBS	: Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemi
SWOT	: Strenghts Weaknesses Opportunities Threats
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TÜSSİDE	: Türkiye Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü
UDO	: Ulusal Denetim Ofisi

GİRİŞ

Globalleşen dünyada rekabetin, teknolojik gelişmelerin ve hayat standartlarının yükselmesinin de etkisiyle kamu mali yönetimlerinden beklenen hizmetler de gelişmiş ve çeşitliliği artmıştır. Tarihen devletlerin görevleri arasında sadece güvenlik, eğitim sağlık, yol yapımı gibi günlük yaşam için gerekli olan temel koşulların sağlanması yeterli olsa da günümüzde bu hizmetlerden ziyade bireylerin yaşam standartlarını yükseltmek için gerekli olan hizmetlerin de devletler tarafından sağlanması beklenmektedir. Bütçeler, devletin politikalarının uygulanmasının, kamu hizmetlerinin sağlanmasının en önemli aracıdır. Bu amaçlar doğrultusunda hazırlanan bütçelerde kamunun belirli bir süre için gerçekleştirdiği hizmetler ve bu hizmetlerin yapılması için gerekli olan kaynaklar yer almaktadır. Kamu hizmetlerinin yürütülmesi için gerekli olan kaynaklar genellikle bireylerden vergiler yolu ile toplanmaktadır. Ortak hizmetlerin gerçekleştirilmesi için gelirlerinin bir bölümünü devlete veren bireyler özellikle demokratikleşme süreci içerisine giren batı ülkelerinde ödedikleri vergilerin neye ve nasıl harcandığı konusunda söz sahibi olmak istemişlerdir. Bu doğrultuda 18. yüzyılın sonlarından itibaren İngiltere ve Fransa'da şekillenmeye başlayan bütçe sistemleri buradan da diğer gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelere yayılmıştır.

20. yüzyıla gelindiğinde özellikle 1929 ekonomik buhranı sonrası uygulanan keynesyen politikaların da etkisiyle kamu harcamalarının miktarında artışlar görülmüş ve kamu kesiminin toplam ekonomi içindeki boyutu artmıştır. Bu durum bütçe açıkları, yüksek enflasyon gibi mali ve ekonomik istikrarsızlıkların oluşmasına neden olmuş ve böylece kamu harcamalarının etkinliğinin artırılması, önemsiz

harcamaların ve savurganlıkların önüne geçilmesi gerekliliği daha sık tartışılmaya başlanmıştır. Bu duruma çözüm arayışları içerisinde çeşitli bütçeleme sistemleri uygulanmaya konulmuş ve geliştirilmiştir. Klasik bütçelerin girdi odaklı yaklaşımı yerine daha çağdaş çıktı/sonuç odaklı bütçeleme sistemlerine geçişi öngören bu süreç, temelde yürütülen kamu hizmetlerinin sonuçlarının yöneticiler ve halk için somut veriler eşliğinde değerlendirilebilir olmasını hedef almaktadır. Özellikle Amerika Birleşik Devletleri (ABD) önderliğinde yapılan çalışmalarda farklı dönemlerde farklı bütçeleme sistemleri geliştirilmiş ve 1980'lerin sonundan itibaren PEB sistemine doğru bir geçiş eğilimi gözlemlenmiştir.

PEB sistemi yapılan kamu harcamalarının daha etkin ve verimli bir şekilde yapılmasını, verimlilik, şeffaflık ve hesap verebilirlik gibi iyi yönetim ilkelerinin geliştirilmesini sağlamaktadır. Bir tanıma göre PEB; "kamu hizmetlerine yönelik ödenek tahsisi yapılmadan önce yürütülecek her faaliyet ve programın maliyetlendirilmesi ve ayrıca yürütülecek her faaliyet ve proje için performans hedefleri oluşturulmasını öngören bir bütçe sistemidir". PEB sisteminin temelde sonuç odaklı bütçelemeyi hedef alması ile birlikte her ülke sistemi kendi ekonomik ve mali yapısına uygun olacak şekilde tasarlamış ve uygulamıştır. Özellikle bütçeleme sürecinde performans bilgisinin oluşturulması, karar verme sürecinde kullanılması gibi süreçlerin ülkeler itibariyle farklılık göstermesi sebebinden farklı model ve uygulamalar oluşturulmuştur.

Azerbaycan Cumhuriyeti 1991 yılında Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği'nin (SSCB) dağılması ile birlikte bağımsızlığına kavuşmuş ve diğer alanlarda olduğu gibi ekonomi ve maliye alanında da kendi politikalarını oluşturmaya

başlamıştır. Bağımsızlığının ilk yıllarında yaşanan bir takım siyasi ve askeri sıkıntılar sebebiyle çeşitli ekonomik ve mali problemlerle yüzleşen ülke özellikle 1990'ların sonuna doğru zengin petrol kaynaklarının kullanımından elde ettiği gelirlerle ekonomik kalkınma süreci içerisinde girmiştir. Tek bir sektöre bağlı olan hızlı kalkınmanın oluşturmuş olduğu rehavet ekonomi ve mali yapıda mevcut olan aksaklıkların görülmesinin ve önlem alınmasının önüne geçmiş ve gerekli ekonomik politikalar uygulanamamıştır. 2014 yılından itibaren dünya piyasalarında petrol fiyatlarının hızla düşmesi sonucundan Azerbaycan'da bir takım ekonomik sıkıntılar oluşmaya başlamış, bütçenin büyük bölümünü oluşturan Devlet Petrol Fonundan aktarılan gelirlerde ciddi azalmalar olmuş ve böylece ekonomi durgunluk dönemine girmiştir. Bu yaşanan gelişmelerin akabinde devlet sürdürülebilir ekonomik kalkınmayı sağlamak ve Azerbaycan ekonomisinin petrole olan bağımlılığını azaltmak için bir takım reformlar gerçekleştirmiştir. Uygulanan reformlar daha çok vergilendirmenin daha geniş tabana yayılmasını, kayıtdışı ekonomi ve kamu yönetminde mevcut olan rüşvet ve yolsuzluklar gibi problemlerle mücadele edilmesini kapsamaktadır.

Bu çalışmanın temel amacı; kamu yönetiminde reformlar gerçekleştirme süreci içerisinde olan Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçeleme sisteminin de bu reformlar kapsamında değerlendirilmesi ve getirilen yeni düzenlemeler ile PEB sisteminin uygulanabilirliğinin değerlendirilmesidir.

Çalışmanın birinci bölümünde bütçe ve bütçe ile ilgili kavramlar açıklanmış, PEB sisteminin anlaşılması bakımından PEB'den önce uygulama alanı bulan

bütçeleme sistemlerinin değerlendirilmesi yapılmış ve PEB'nin oluşum sürecinde yaşanan gelişmeler bütçe sistemleri perspektifinden değerlendirilmiştir.

İkinci bölümde PEB'nin özellikleri daha detaylı olarak incelenmiş, sistemin uygulanması için gerekli olan temel ve tamamlayıcı unsurlara yer verilmiş ve PEB'nin uygulanmasında kullanılan modeller belirtilmiştir.

Bu bölümde bazı gelişmiş ülkelerde ve Türkiye'de uygulanmakta olan PEB sistemlerinin özellikleri, sistemin uygulanması için yapılan düzenlemeler ve sistemin oluşturulmasına kadar yaşanan süreçler Azerbaycan'da PEB'nin uygulanabilirliğine karşılaştırmalar oluşturması açısından incelenmiştir.

Son bölümde Azerbaycanın ekonomik, mali ve bütçe yapısından, kamu yönetiminde karşılaşılan sorunlardan bahsedilmiş ve uygulanmakta olan yeni reformlar kapsamında PEB sisteminin uygulanabilirliği değerlendirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE, BÜTÇE SİSTEMLERİ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

Tarihteki ilk yazılı anlaşma niteliği taşıyarak bugünkü anayasaların temelini oluşturan “Magna Carta” aynı zamanda bütçeleme yönünden ilk yasal dayanağı oluşturması ile de bilinir (Bülbul vd., 2005: 3). Bu anlaşmaya göre halk ile kral arasındaki ilişkilerin daha net belirlenmesi hedeflenmiştir. Yine aynı şekilde ilk modern bütçe sistemlerinin örneklerinin de İngiltere ve Fransa’da olduğu bilinmektedir (Oral, 2005: 6). Oluşturulan bütçelerle kralın hem hareket alanı sınırlandırılmış hem de bu bütçeler kamu çalışanları için bağlayıcı güç niteliği taşımıştır. Tarihe baktığımız zaman batılı ülkelerde oluşup gelişmeye başlayan bütçe hakkının elde edilmesi kolay meydana gelmemiştir. Halkların kendi gelirleri üzerinden ödedikleri vergiler ile finansmanı sağlanan kamu harcamalarında söz hakkı sahibi olabilmesi için çeşitli isyanlar ve çatışmalar meydana gelmiştir (Çataloluk, 2008: 84)..

Kamu hizmetleri, işleyişlerini zorunlu ödeneklere dayandırmaktadır. Ödeneklerin kaynağı halktan alınan vergilerdir. Devletler, halktan aldıkları vergileri kamu harcamalarının finansmanında kullanmaktadırlar (Bulutoğlu, 2003:39). Devletlerin temel işleyişleri özlü bir bütçelendirme sistemini gerekli kılmaktadır. Devlet, halktan topladığı vergileri bireylerin gelirlerine göre belirlemektedir.

Vergiler “politik fiyat” olarak da tanımlanmaktadır ve politik fiyatın kararlaştırılması siyasal talep aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Siyasi yaşamın

karar alma konusundaki hareket alanı bu şekilde ortaya çıkmaktadır (Edizdoğan, 1998:30). Gelişmiş ülkelere bakıldığında bu işleyişin daha sistemli bir şekilde yürütüldüğü görülmektedir. Devletlerin herhangi bir hizmeti halktan alınan vergilerin halka geri dönmesi anlamına gelmektedir. Bu şekilde kamusal mal ve hizmetler ortaya çıkmaktadır. Devlet bütçeleri bu hizmetlerin sürdürülebilirliği açısından hayati bir öneme sahiptir (Şener, 1998:61). Bütçelendirmelerin temel amacı, kamunun işleyişlerini nitelikli bir hale getirmektir. Bu durumdan dolayı diğer bir adı örgüt bütçesi olarak geçmektedir.

XX yüzyılın sonuna kadar tüm dünyada etkisini gösteren ve neredeyse tüm ülkelerde kullanılan klasik bütçe yapılandırması, ilk kez İngiltere ve Fransa’da ortaya çıkmıştır. Klasik bütçelendirmeler, harcamaların yönelimlerini göz önünde bulundurmazlar. Buradaki öncelik kurumların ihtiyaçlarının karşılanmasıdır. Klasik bütçe modeli, devlet bütçesinin sınırlı tutulduğu ve harcamaların dar yapıda olduğu bir modeldir. Klasik bütçelendirmeler, harcamaların niteliği konusunda görüş bildirmezler. Bütçeye göre yapılan harcamanın yeri, türü, miktarı ya da sonuçları önemli değildir. Burada esas olan kamunun ihtiyaçlarıdır (Edizdoğan, 1998: 148). Zaman içerisinde toplumun değişen ve gelişen ihtiyaçlarının karşılanabilmesi için kamu harcamalarının miktarında artış gözlemlenmiş ve bu durum daha gelişmiş bütçelendirme sistemlerine ihtiyaç yaratmıştır.

XX yüzyılın sonlarında dünya ülkeleri tecrübesi dikkate alınarak, uluslararası finans kuruluşları ile yakın işbirliği koşullarında Azerbaycan Cumhuriyetinin sosyal-ekonomik gelişme stratejisi belirlenmiş ve uygulamaya konmuştur. Azerbaycan’ın uygulamış olduğu bu strateji, piyasa ekonomisinin oluşturulması ile ekonomik

kalkınmanın önünün açılmasını hedeflemektedir. Böylece insanların sosyal ve ekonomik yaşam standartlarının iyileştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçlar doğrultusunda Azerbaycan bütçe sistemi yine aynı dönemde şekillenmeye başlamış ve zaman içerisinde belli değişikliklere uğrayarak geliştirilmiştir (Veliyev, 2006: 8).

Fransız maliyeci Beaulieu bütçeyi; “Belli bir dönem içinde toplanan gelirler ile yapılan harcamaların tahmini ve karşılaştırmalı bir cetveli olduğu kadar, yetkili organlar tarafından bu giderlerin yapılması ve o gelirlerin toplanması için verilen izin” şeklinde tanımlamıştır (Edizdoğan, 2007 : 2).

1.1 Bütçe Kavramı Ve Özellikleri

Kamunun kendiliğinden karşılayamadığı zorunlu ihtiyaçları kamusal ihtiyaçlardır. Bu kamusal ihtiyaçları devletin karşılaması gerekmekte ve devletin bu ihtiyaçları karşılayabilmesi için de belirli kaynaklarının olması gerekmektedir. Devletler bu kaynakları genellikle bireylere uyguladıkları vergilendirme sayesinde elde etmektedirler. Bu gelir-gider dengesini yaratırken devletin tam olarak ne kadar harcama yaptığını ve ne kadar gelir elde ettiğini belirlemesi gerekir. Bununla birlikte bu dengeyi oluşturması sırasında ortaya çıkacak olan olumlu ve olumsuz sonuçları da önceden görüp buna göre hareket etmesi de devletin yan görevlerinden bir tanesidir. Devletler, belirli bir dönem için gerçekleştirdikleri bu gelir ve harcamaların sistematüğini bütçeler üzerinden oluşturur.

Devletin bütçe kavramı, özel şirketlerin bütçe kavramından farklıdır. Bunun başlıca nedenlerinden bir tanesi devletin mutlak kamu hizmeti sağlamasıdır. Devlet, önceliğini ulusal çıkarlara ayıran ve buna göre kaynak yaratan, yarattığı kaynakların

dağılımını da kamu faydası gözeterek yapan bir işletmedir. Devlet, ekonomik faaliyetleri içerisinde ulusal ekonomiyi geliştirerek istihdam yaratmak ve ulusal ekonomide fiyat istikrarını sağlamak durumundadır. Devletin aynı zamanda gelir-gider tablosundaki dengeleri sürdürülebilir kalkınmayı sağlayacak şekilde idare etmesi gerekmektedir. Aynı şekilde devletin gelir ve gider rakamlarının kamuya açık bir şekilde yapılması gerekmektedir. Bu kamuya sunulan tablo, devletin raporudur. Devletin bütçe kavramı bu şekilde ortaya çıkar diyebiliriz (Coşkun A., 2000 :11).

Bütçe kelimesi kavram olarak ilk kez latince “bulga”, fransızca “bouge” veya “bougett” şeklinde kullanılmıştır (Edizdoğan, 2007: 1). Deri çanta, torba anlamlarını ifade eden kelime İngilizceye “budget” şeklinde geçmiş (Tüğen, 2007: 1), buradan da diğer batı ülkeleri dillerine yayılmıştır. Maliye biliminde ve mali mevzuatta yaygın olarak kullanılmasına 18.yüzyıl sonları 19.y.y. başlarında başlanmıştır.

Piyasa ekonomisi koşullarının mevcut olduğu ülkelerde bütçelerin gelirleri genellikle vergilerden oluşur. Bütçe, belirli bir dönemdeki gelir ve giderlerin karşılıklı tahminlerini bulunduran bir cetvel sistemidir. Bütçe, önümüzdeki dönemde devletin gelir ve giderlerini tahmin eden ve gelirlerin tahsil edilmesini yetkilendiren ve yürütme organına yetki veren bir kanundur (Özen, 2008: 8). Devlet harcamalarını ve gelirlerini ayrıntılı olarak gösteren, belirli bir süre için harcamaları ve gelirleri tahsil etmeyi sağlayan yasal bir belgedir. Daha geniş bir tanımlamayla bütçe; kamu ekonomisi karar birimlerinin gelir kaynaklarını ve maliyetlerini gösteren, kendi örgütlerine yaptıkları bir kamu hizmeti sipariş listesi şeklinde tanımlanan ve toplumu

temsil eden kişilerin hangi kamu hizmetlerinden ne kadar sağlanması gerektiğini belirledikleri bir belgedir (Bulutoğlu, 2003: 192).

Devletin fonları, bütçe sisteminde birleştirilerek bir araya getirilir. Bu fonlara destek sağlayan her türlü ekonomik girdi, devlet bütçesinin bir parçasını oluşturmaktadır. Tüm bütçe birimleri toplanarak bu sistemde ayrı bir bütçe oluşturulur. Devlet bütçelerinin düzenlenmesinin temelleri, genellikle anayasa ve bütçe hakkında kanunlarla belirlenir. Bütçe üzerine hazırlanan kanunlar ve yazılan anayasal düzenlemeler, o ülkenin geleneksel yapısına göre değişkenlik göstermektedir. Bu değişkenler, devletin sosyal, ekonomik ve siyasi yapısından ileri gelmektedir. Böylece bütçe sistemi bu değişkenlerle karşılıklı ilişki halinde belirli ilkeler çerçevesinde şekillenir. Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçesi de ülkenin ekonomik, sosyal ve diğer stratejik programlarının ve sorunlarının çözümünü amaçlamaktadır. Bu amaçlar doğrultusunda kanunlar hazırlanmış ve buna göre de finansal yapı oluşturulmuştur.

Bütçeleme yöntemlerinin gelişmesi toplumsal ve iktisadi olaylara paralel olarak gerçekleşmiştir. Bütçe, bir toplumun iktisadi ve sosyal hedeflerine ulaşmak için kullandığı bir araçtır. Bütçe; devletin belli bir dönem için yapacağı harcamalar ile bu harcamaları yapmak için kullanacağı kaynakları gösteren belgedir (Özen, 2008: 8). Kamu harcamalarının finansmanında kullanılan kaynaklar büyük oranda halkın gelilerinden cebren tahsil edilmektedir. Gelirlerinin bir kısmını ortak kamu ihtiyaçlarının karşılanabilmesi için ayıran vatandaşların yapılan harcamaları değerlendirmek hakkı doğmaktadır. Demokratik toplumlarda bireyler; devletin hangi

işleri göreceğini, yani ortak ihtiyaçlardan hangisinin devlet eli ile karşılanacağını, kısaca devletin görevlerinin neler olması gerektiğini belirlemek hakkına sahiptirler.

Bütçe, devletin yürütmekte olduğu faaliyetlere belli bir hukuki dayanak sağlamaktadır. Bütçe bir kanun olduğu için bütçe kanunu içerisinde belirtilmeyen her hangi bir harcama yapılamamaktadır. Bu durum bütçenin siyasi, mali ve ekonomik işlevlerinin yanısıra hukuki işlevi olduğunu da göstermektedir (Tüzün, 2007: 7).

Bütçe hakkının gelişimi ünümüzün çağdaş kamu yönetimi modeli olan parlamenter demokratik sistemlerle beraber hareket etmektedir. Kamu yönetiminde önemli bir araç olarak kullanılan bütçe gibi mali yapılar ve sistemler, siyasi mekanizmalarla birlikte gelişmiştir. Tarihi süreç esas alındığında bir devletin otoritesini sağlamasının gelişmiş hazine ve maliye sisteminin olmasına, harcamalar ve kaynakların aynı sistem içerisinde düzenli bir şekilde bir merkezden gerçekleştirilmesine bağlı olduğu görülmektedir. Siyasal yapı itibari ile demokratikleşme sürecini tamamlamış ülkelerde gelişmiş bütçe haklarından bahsedilebilmektedir. Halk tarafından seçilmiş olan meclis üyelerinin halkın adına kamu gelirleri ile giderlerini belirlemek ve denetlemek yetkisi kazanması ile birlikte bütçe hakkı da bir kavram olarak doğmuş ve gelişmeye başlamıştır (Çataloluk, 2008: 84).

Azerbaycan Cumhuriyeti 1991 yılında bağımsızlığını elde ettikten sonra uygulamayı amaçladığı mali ve ekonomik politikalarla uyum içerisinde kendi bütçe sistemini oluşturmuştur. Bu amaçlar doğrultusunda 1 Aralık 1992 tarihinde Bütçe Sistemi Hakkında Kanun meclis tarafında kabul edilmiştir (Veliyev, 2006: 8).

1.2 Bütçenin işlevleri

Kurumsallaşmış demokratik ülkelerde, bütçe halk tarafından seçilmiş meclisin kamu yönetiminin faaliyetlerini denetlemesi için önemli bir araçtır. Yasama organı, bütçe hazırlanırken ve sonrasında onaylanma sürecine girilirken yürütme organlarının faaliyetlerini denetleme ve izin verip vermeme fırsatına sahip olmaktadır. Bu nedenle, bütçe ülkenin ekonomik, finansal ve politik tercihlerini yansıtan bir belge olarak adlandırılabilir.

Bütçeleme ile devletin elde etmeyi amaçladığı belirli sonuçlar bulunmaktadır. Bu amaçlar aynı zamanda bütçelerin işlevlerini oluşturmaktadır. Bütçelerden yerine getirmesi beklenen işlevler klasik ve çağdaş olmak üzere iki başlık altında incelenmektedir.

Bütçenin klasik işlevleri siyasi, hukuki, denetim ve mali-ekonomik işlevler olmak üzere dörde bölünmektedir. Zaman içerisinde kamu yönetimin fonksiyonlarının genişlemesi ile birlikte bütçeler de bu yeni devlet fonksiyonlarının uygulanması aracı haline dönüşmüştür. Bu durum bütçeye yeni işlevler kazandırmıştır. Bu çağdaş fonksiyonlar ile birlikte bütçelere; ekonomik istikrarı sağlama, kalkınmayı destekleme, adil gelir dağılımına yardımcı olma ve kaynak tahsisini sağlamak gibi yeni görevler yüklenmiştir.

1.2.1. Bütçenin klasik işlevleri

Siyasi İşlev: Bütçeler hükümetlerin kamu harcamalarının yapılması için yürüttükleri politikaların en önemli aracıdır. Bu sebeple bütçelerin ortaya çıkış sebebinin her şeyden önce siyasi gerekçelere dayandığını söyleyebiliriz (Zekioğlu,

2009: 17). Bütçenin siyasi yönü devletin varlığından kaynaklanmaktadır. Devletlerin siyasi tercihleri doğrultusunda kamu hizmetlerini yürütmeleri için kaynağa ihtiyaçları vardır. Bu kaynak bireylerin gelirleri üzerine konulan vergilerle sağlanır. Vergilendirme yolu ile bireylerden devlete aktarılan kaynağın ne şekilde kullanılacağı ise aynı zamanda bir siyasi konudur (Edizdoğan, 2007: 14-15). İşte bu siyasi konunun sistemleştirilip uygulamaya konulması bütçeler aracılığı ile yapılmaktadır.

Hukuki İşlev: Hükümet politikalarının uygulanması için bütçeler bir izin ve yetki kanunu niteliğindedir (Beynam, 2013: 7). Bütçede bir kanun metni ve kamu gelir ve harcamalarını gösteren cetveller yer almaktadır. Kanun metni ve cetveller meclisin görüşmeleri sonucunda kabul edilip onaylanmaktadır (Zekioğlu, 2009: 20). Yürütme organının hazırlayıp meclise sunduğu ve meclisin müzakereler sonucunda onayladığı bütçenin yürütme organı için bağlayıcı nitelik taşıması, onun hukuki işlevini oluşturmaktadır (Herekman, 1988: 109).

Mali ve Ekonomik İşlev: Bütçenin gelir ve giderler arasında denge kurulmasını sağlayan geleceğe yönelik bir plan olması niteliği ona mali işlevini kazandırmaktadır (Aksoy, 1993: 12). Kamu hizmetlerinin bütçeler aracılığı ile en az kaynak kullanılarak en çok fayda elde edilecek bir mali plan dahilinde yürütülmesi, bütçenin mali ve ekonomik işlevini oluşturmaktadır (Coşkun A., 2000: 29).

Denetim işlevi: Bütçenin denetim işlevi diğer işlevlerini tamamlayıcı niteliktedir. Denetim işlevi halkın hükümetin onlardan topladığı kaynakları kullanmasını bütçeler üzerinden doğrudan veya parlamento aracılığı ile denetlemesini ifade etmektedir. (Yardımcıoğlu, 2006: 27-28). Klasik denetim

anlayışı harcamaların sadece şekil yönünden denetlenmesini ifade etmekte, harcama sonuçlarının denetlenmesini içermemektedir (Mutluer vd., 2011: 83).

1.2.2. Bütçenin çağdaş işlevleri

Gelir dağılımında adaleti sağlama işlevi: Piyasa ekonomisi şartlarının mevcut olduğu ülkelerde sistemin işleyişinin bir problemi olarak zenginler daha da zenginleşmekte fakirler için ise yaşam koşulları gittikçe daha da zorlaşmaktadır. Bu problemle mücadele edebilmek için devletin gelir dağılımında adaleti sağlayacak önlemler alması gerekmektedir. Devlet bu sorunu çözmek için çeşitli mali yöntemleri bütçe aracılığı ile uygulamaktadır (Edizdoğan, 2007: 20). Devlet, bütçenin hem gelir (artan oranlı vergilendirme ve s.) hem de harcama (sosyal harcamalar vs.) kalemlerini kullanarak gelir dağılımında adaleti sağlayacak politikalar yürütmektedir (Zekioğlu, 2009: 23).

Ekonomik istikrarı sağlama işlevi: "Bütçenin konjonktürel fonksiyonu" olarak da isimlendirilen bu işlev ile devlet enflasyonist ve deflasyonist baskıların yüksek olduğu dönemlerde kamu harcamalarının miktarını bütçe aracılığıyla azaltıp artırarak ekonomik istikrarsızlıklarla mücadele etmektedir (Tüğen, 2007: 22).

Ekonomik kalkınmayı sağlama işlevi: Devletler bütçelerini kalkınma plan ve programlarında belirttikleri hedeflerine ulaşmak için bir araç olarak kullanırlar. Örneğin vergi teşvikleri ve sübvansiyonlar gibi bütçe içerisinde yer alan yöntemler ile yatırımlar teşvik edilebilmektedir (Tüğen, 2007: 23).

Kaynak tahsisini sağlama işlevi: Kaynak dağılımı eldeki kıt kaynaklara hangi kamusal mal ve hizmetlerden ne kadar ve nasıl üretileceğini ifade etmektedir

(Edizdoğan, 2007: 19). Devlet bütçe aracılığı ile hangi kamusal mal ve hizmetleri kendisinin üretip hangilerini özel sektöre bırakacağını belirlemektedir. Bu şekilde kamu ve özel sektör arasında etkin kaynak dağılımı sağlanmış olmaktadır (Mutluer vd., 2011: 80). Ayrıca bütçe enstrümanları aracılığı ile bölgesel ve sektörel bazda da kaynakların etkin dağıtımı sağlanmaktadır (Tüğen, 2007: 25).

Yönetim aracı olma işlevi: Bütçe aracılığı ile ekonomik ve mali politikalar uygulanmaktadır. Etkin bir bütçeleme sistemine sahip olan ülkelerde kamu hizmetlerinin sunumunda etkinlik ve verimlilik sağlanabilir (Bülbül vd., 2005:10). Kamu hizmetlerinin sunumunda verimliliği ve etkinliği sağlamakta önemli bir araç olarak kullanılması bütçeye yönetim aracı olma işlevini kazandırmaktadır (Tosun, 2007: 125).

1.3. Bütçe Sistemleri

Devlet bütçesi devletin başlıca gelir ve giderlerini içeren belgedir. Devletin gelirlerinin büyük bölümü vatandaş ve kurumlardan alınan vergilerle oluşturulmaktadır. Bu vergilerle kamunun ihtiyaçları doğrultusunda üretilen hizmetlerin finansmanı sağlanmaktadır. Devletin tüm gelir giderlerini bir dengede tutabilmek ve bu yönde planlar yapabilmek için bütçelere ihtiyacı vardır. Bu sayede gelirler ve giderler arasında bir denge oluşturulur. Sunulan hizmetler bu şekilde daha sağlıklı ve nitelikli bir hale getirilir. Sisteminin gelişimi sanayileşmiş devletlerin gelir ve harcama kalemlerindeki çeşitlenmenin paralelinde devam etmiştir.

Bütçe sistemi, finansal sistemin bir parçası ve devletin ekonomik ve sosyal politikalarını uygulama aracıdır. Bütçenin gelirleri, merkezi ve yerel yönetimlerin

görevlerini yerine getirmeleri için başlıca finansal kaynaktır. Bütçe sistemini kurmak ve sistematik bir şekilde uygulamak, ayrı halkalar arasındaki finansal ilişkileri belirleyerek, devletin işlevsel hale gelmesini sağlamaktadır. Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe sistemi Azerbaycan Cumhuriyeti'nin devlet bütçesinden, Nahçıvan Cumhuriyeti bütçesinden ve yerel bütçelerden oluşur (Bedelov vd., 2003: 26).

Bütçe sistemini ekonomik açıdan incelemek gerekirse; bütçenin amacı kamu ihtiyacı olan harcamanın, planlanması ve bir programa oturtulması, arz-talep dengesinin bir sisteme indirgenmesidir. Diğer bir deyişle tüm harcamaları ve gelirleri bir sisteme oturtmaktır (Mutluer vd., 2011: 79).

Bütçe sisteminin temel amacı vergiler ile halktan devlete aktarılan kaynakların doğru şekilde harcanmasını sağlamaktır. Kamu kaynaklarının doğru harcanması ise usulüne uygun (hukuka uygunluk) harcamayı ve 3E (ekonomik, etkin, verimli) kuralına uygun harcamayı ifade eder (Yardımcıoğlu, 2006: 156). Bütçe sürecinin etkin ve verimli politikalar eşliğinde uygulanmadığı durumlarda hedeflenen amaçları gerçekleştirmekte yetersiz kaldığı görülmektedir.

Devletin üstlendiği rol ve fonksiyonlara göre bütçe kavramı değişik görevlerin gerçekleştirilmesinde kullanılabilir. Bütçe sistemlerinin gelişimi klasik bütçeden başlayarak, ihtiyaçları karşılamaya yönelik yapılan ilave ve değişikliklerle PEB sistemine doğru ilerlemiştir. PEB'nin daha iyi anlaşılabilmesi için PEB'den önce kendine uygulama alanı bulan çeşitli bütçe sistemleri hakkında bilgi vermek gerekmektedir. Nitekim bu bütçe sistemlerinin bir çok özellikleri aynı zamanda PEB'ye temel teşkil etmektedir. Bütçe türleri aşağıdaki gibi sıralanmıştır.

- Klasik Bütçe Sistemi
- Torba Bütçe Sistemi
- Performans Bütçe Sistemi
- Program Bütçe Sistemi
- Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi
- Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi
- Performansa Esaslı Bütçeleme Sistemi

1.3.1. Klasik Bütçe Sistemi

Klasik bütçe sisteminde her kamu kuruluşu için sağlanan kaynaklar bütçede maddeler şeklinde sıralanır. Örneğin şu kadar personel için bu kadar ödeme; şu kadar duran varlık için şu kadar harcama vb. harcamanın yapılma amacı ya da yapılan harcama ile ne elde edileceği önem taşımaz. Önemli olan personel ya da varlıklar için yapılacak harcamanın miktarıdır. Bütçede yapılacak kamu harcamasının miktarı belirtilir ve harcamanın muhasebe kayıtları ile denetimi yapılır. Dolayısıyla bu sistemde, harcamalar sonucu elde edilen çıktılar dikkate alınmamakta sadece her bir programın maliyetinin ne kadar olduğu belirtilmekte, yani girdi odaklı bir bütçeleme gerçekleştirilmektedir. Klasik bütçe sisteminin en büyük özelliğini sadece girdi odaklı bir anlayışı esas almasıdır (Edizdoğan, 1998: 148).

Klasik bütçeleme ile yapılan bütçe planlamasında öncelikle kurumlarının ihtiyaçları ve bu ihtiyaçlara göre talep edilen kaynak miktarı belirlenir. Bu bütçeleme

sisteminde harcamalar temel devlet hizmetlerinin rutin işleyişlerini sürdürebilmesi için yapılmaktadır.

Klasik bütçe sistemi, devletin ekonomiye müdahale etmediği ve sınırlı düzeyde kamu hizmeti ürettiği modellerde kendine uygulama alanı bulmuştur. Bu sistemde bütçe açıkları ve bütçe fazlalarının oluşmamasına dikkat edilmekte, bütçenin gelir ve gider kalemlerinin denk olması büyük önem taşımaktadır. (Akdoğan, 2005: 355). Yıl sonunda kamu hizmeti sağlayan kurumlarının tasarruf ettikleri ödenekler hazineye geri aktarılmakta ve gelecek yılın bütçesi hazırlanırken tasarruf edilen kaynaklar için yeniden ödenek ayrılmamaktadır.

Bütçeler oluşturulurken, ihtiyaç olarak belirtilen masrafların yeri ya da önemi araştırılmaz. Geleneksel bütçe planlamaları sadece kurumların ihtiyacı olan bütçenin verilmesini sağlar. Bu aşamada kesinlikle bir bütçe-planlama hesabı yapılmaz.

Tüm dünya ülkelerinde, gelişen teknolojik yeniliklerle birlikte yaşam standartları artmaktadır. Bunun yanı sıra modern yaşam, alışkanlıkların değişmesine de neden olmuştur. Bu gibi olgular da kamu harcamalarının giderek artmasına sebep olmuştur. Artan kamu harcamalarına mukabil, kamu kaynaklarının da artırılması gerekliliği ortaya çıkmıştır (Karacan, 2010: 10). Zaman içerisinde artan kamu ihtiyaçlarına cevap verebilmek için, kamu harcamalarının da miktarı ve niteliği değişim göstermiştir. Klasik bütçe sisteminin geniş bir uygulama alanı bulunsa da gelişen şartlara cevap vermekte yetersiz kalması daha gelişmiş bütçe sistemlerine geçişi gerekli kılmıştır.

Klasik bütçenin olumsuz yönlerinden birisi de, bütçe gelir ve giderlerinin hep artış yönünde olmasıdır. Bu sistemde, bütçenin gelir ve gider kalemleri için son bir kaç yılın rakamlarına bakılmakta ve bütçeler buna göre oluşturulmaktadır. Bütçeleme sistemine bir kere dahil olan harcama kaleminin azalması veya ortadan kalkması genellikle söz konusu olmamaktadır (Şahin, 2007: 16).

Bu sistemde denetim sadece harcamaların miktarı yönünden yapılır ve kamu hizmetlerinin önceliği, kaynakların etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığı denetlenmez (Nafak, 2009: 43). Fayda-maliyet analizlerinin yapılamaması bütçeleme ile elde edilecek faydaların yetersiz kalmasına sebep olmaktadır.

Ödeneklerin yıllık olarak belirlenmesi sebebinden birden fazla yılı kapsayan yatırımlar için, kapsamlı bir yatırım planlaması yapılamamaktadır (Mutluer vd, 2011: 85). Bu sebepten, bütçe uzun dönemli program ve hizmetler için yetersiz kalmaktadır.

Klasik bütçe sisteminin bu eksikliklerinin giderilmesi için daha çağdaş bütçeleme sistemlerine ihtiyaç duyulmuştur. Zaman içerisinde farklı ülkelerde uygulama alanı bulan Program Bütçe, Planlama Programlama Bütçeleme Sistemi (PPBS), Performans Esaslı Bütçeleme (PEB) Sistemi gibi teknikler klasik bütçelemenin eksikliklerini tamamlamak için geliştirilmiştir.

1.3.2. Torba Bütçe Sistemi

Torba bütçeleme sisteminde, devlet, hizmetlerin gerçekleştirilmesi için kaynaklar ayırırken, bu kaynakları harcama kalemlerine göre detaylandırmaz ve her

hizmet için toplu olarak kaynak ayırır. Harcamacı kuruluşlara bu harcamaların yapılması hususunda her hangi bir sınırlama getirilmez (Mutluer vd., 2011: 103).

Bu bütçeleme sisteminde yöneticilere geniş inisiyatifler tanınır ve yöneticiler kaynakları yapılacak hizmetler arasında istedikleri gibi bölerler. Uygulayıcılara ilave sınırlamalar getirmediği için uygulayıcılar açısından bu sistemin uygulanması daha rahattır. Sistemin en önemli olumsuz tarafı meclis denetimini etkinsiz kılmasıdır. Aynı zamanda harcama koordinasyonun yetersiz olması sebebinden israf ve verimsizliklere sebep olmaktadır.

Bu bütçe sisteminde harcamacı kuruluşlar verilen ödenekleri serbestçe harcaya bilmektedirler. Torba bütçeleme sistemi, yöneticilere geniş inisiyatifler tanınması açısından çağdaş bütçeleme sistemleri ile benzerlik göstermektedir. Aynı zamanda basit ve pratik olması bu bütçe sisteminin kullanımını kolaylaştırmakta birçok durumda bürokratik engelleri saf dışı bırakmaktadır (Bülbül vd., 2005: 59).

Torba bütçeleme sistemi uygulama açısından basit ve pratiktir. Hizmet kategorileri oldukça genel olarak belirtilir. Bütçeler eğitim, sağlık, savunma gibi geniş kategorilere ayrılmıştır. Ödemelerin kullanımı konusunda yöneticilere en fazla yetkiler tanıyan bütçeleme sistemidir. Yönetim organları arasında fikir ayrılıklarını çözmek için daha uygundur.

Kamu harcamalarında israf meydana getirmesi, harcamalar üzerinde detaylı analiz yapmanın mümkün olmaması ve denetimin etkinsizliği gibi olumsuz yönleri dışında (Mutluer vd., 2011: 103); bilgi eksikliği, etkinlik değerlendirmeleri yapmanın zorluğu, detaylara ve spesifik konulara yer vermemesi, bürokrasiye geniş yetkiler

tanınması (Edizdoğan, 1998:188), sosyal öncelikleri belirlemenin zorluğu gibi olumsuzluklar sebebinden günümüzde uygulama alanı bulan bir bütçeleme sistemi değildir.

1.3.3. Performans Bütçe Sistemi

Bütçelerin oluşum sürecinde, uygulanmasında ve denetlenmesinde esas belirleyici faktörün insan olması, bireyin aldığı kararlara etki eden psikolojik ve sosyolojik faktörleri bütçeleme süreci açısından önemli kılmaktadır. Örneğin Niskanen'in Bürokrasi Modeli, bürokratların karar alırken bireysel faydalarını maksimize etmeyi hedeflediğini ve bu saiklerle hareket ettiğini savunmaktadır (Çelebi, 2003:137-139). Performans bütçe sistemi, kamu tercihi teorisyenlerinin savunduğu davranışsal varsayımlara dayalı teorik bir altyapıya sahip olmasa da, bürokratların bireysel çıkarlarını gözetmelerinin oluşturacağı olumsuz etkileri sınırlamaktadır.

Performans bütçe, bütçeleme sürecinde eldeki kaynaklarla oluşturulacak çıktının maksimize edilmesini hedeflemektedir. Performans bütçe sisteminde, farklı programların ve bu programlara ayrılacak kaynaklardan elde edilecek sonuçların ölçülebilecek şekilde belirtilmesi amaçlanır. Performans bütçe sistemi, çeşitli ölçme tekniklerinin yardımıyla programlardan uygulama sırasında ve sonunda elde edilen verilerin kıyaslanmasını mümkün kılmaktadır.

Performans bütçe sistemi ilk olarak ABD'de Başkan Taft tarafından 1912 yılında kurulan "Tasarruf ve Verimliliği Arttırma Komisyonu"nın yaptığı çalışmalar sonucunda gündeme gelmiştir. Komisyon, geleneksel bütçe sistemine yöneltilen eleştiriler doğrultusunda, kamu hizmetlerinin sunumu için yapılan harcamaların

maliyetlerinin ölçülebilmesi ve fonksiyonel sınıflandırmaların yapılabilmesi ile ilgili çalışmalar yapmıştır (Aktan ve Tüğen, 2006: 207). Bu amaçla yapılan bir diğer çalışma ise, 1949 yılında yine ABD’de I Hoover Komisyonu tarafından yürütülmüştür. Komisyon kamu harcamalarının yapılması için belirlenen programların uygulanmasında etkinliği artırmanın yollarını araştırmış ve bu harcamaların Gayri Safi Mili Hasılaya (GSMH) olan optimum oranının belirlenmesi için çalışmalar yapmıştır (Premchand, 1981: 13).

Bu amaçlar doğrultusunda I Hoover Komisyonu tarafından kamu yönetiminde etkinlik ve verimliliği artırmak için performans bütçe sisteminin uygulanması önerilmiştir. Performans bütçe sistemi, kamu kurumlarının ellerindeki kaynakları kullanarak sağladıkları hizmetlerin sonuçlarının ölçülmesini ve birim maliyetlerinin hesaplanmasını öngören bütçeleme sistemidir. Bu sistemde performansın ölçülmesi iş yükü, son üretim maddesi ve işin verimliliğinin saptanması gibi fiziki esaslarla gerçekleştirilir (Coşkun G., 2000: 124-125).

Performans bütçe uygulaması ile birlikte klasik bütçeden çağdaş bütçe sistemlerine dönüşüm süreci başlamıştır (Özen, 2008: 10). Performans bütçe sistemi, klasik bütçenin girdi odaklı anlayışı yerine, kamu kurum ve kuruluşlarının yürüttüğü faaliyetlerin maliyetlerinin tahmin edilmesini esas alır. Sistem, yürütülen hizmetlerin belli bir döneme ilişkin tahmin edilen maliyetlerine dikkat çeker ve mevcut kaynaklarla en yüksek kamu hizmeti çıktısını almaya amaçlar (Eker vd., 2006: 90). Performans bütçe sisteminin bu özelliği, kamuda hesap verme sisteminin gelişmesine olumlu etki eder. Elde edilen çıktılar hesaplanabildiği için çıktı ve sonuç odaklı bir bütçeleme sistemlerine örnek teşkil etmektedir (Tüzün, 2007: 47).

Temeli maliyet muhasebesine dayanan sistemin fonksiyonel sınıflandırma ve hizmet/maliyet analizleri şeklinde iki unsuru bulunmaktadır. Kamu faaliyetlerinin hizmet türlerini fonksiyonlar itibarıyla sınıflandırmaktadır. Bu tür sınıflandırma tüm modern bütçe sistemlerin temel yapı taşııı teşkil etmektedir (Özen, 2008: 10).

Performans bütçe sisteminden beklenen katkılar, bütçe planlama sürecini geliştirmesi; denetimin etkinliğini artırması; yürütme ve yasamanın karar alma sürecine yardımcı olması; karar alma sürecinin yerleştirilmesini sağlaması; yetki ve sorumlulukların aynı kişi veya kurumlarda birleştirilmesi; mali saydamlık ve hesap verilebilirliği geliştirmesi yönünde olmuştur (Eghtedari ve Sherwood, 1960: 64).

Ancak, performans bütçe sistemi, uygulamada, bütçeleme sürecini temelden değiştiren bir sistem olarak görülmemiştir; sadece kamu hizmetlerinin yürütülmesinde tamamlayıcı bir unsur olarak kullanılmıştır. Sistemin uygulanması aşamasında da bir sıra güçlükler yaşanmış ve uygulama sonuçlarından beklenen faydalar elde edilememiştir. Kullanılan muhasebe sistemi kamu hizmetlerin maliyetlerinin ölçülmesinde yetersiz olmuş, performans göstergeleri yeterli düzeyde belirlenememiş ve elde edilen performans bilgisi kamu yöneticileri tarafından gerektiği ölçüde kullanılmamıştır. Aynı zamanda performans bütçeleme uygulamasının zaman maliyeti yüksek olmuş, sistemin uygulanması için gereken teknik konularda yönetsel desteğe ihtiyaç duyulmuştur (Diamond, 2003: 5). Performans bütçeleme ile elde edilen sonuçların yeterli görülmemesi, program bütçe sisteminin geliştirilmesine neden olmuştur.

1.3.4. Program Bütçe Sistemi

Performans bütçelemenin eksikliklerini gidermek için ABD’de, II. Hoover Komisyonunun 1953-55 yılları arasında yürüttüğü çalışmalar neticesinde program bütçe sisteminin uygulanması öngörülmüştür. Bu sebepten program bütçe, performans bütçenin daha ileri aşaması olarak kabul edilmektedir. Komisyonun hazırlamış olduğu raporda performans ve program bütçe ifadeleri aynı anlamı ifade edecek şekilde birbirilerin yerine kullanılmıştır (Coşkun, 1976: 55). 1958 yılında Birleşmiş Milletler tarafından yayınlanan, “Devlet İşlemlerinin Ekonomik ve Fonksiyonel Sınıflandırması Rehberi (A Manual for Economic and Functional Classification of Government Transactions)” ve 1965 yılında yayınlanan “Program ve Performans Bütçeleme Rehberi (A Manual for Programme and Performance Budgeting)” program bütçenin diğer ülkelerde uygulanmasını öngörmüş ve böylece bir çok ülkede kalkınma hedefleri ile bütçe arasında ilişkiyi güçlendirmek amacıyla uygulamaya konmuştur. (Rose, 2003: 7).

Program bütçe, performans bütçenin eksikliklerini gidermek için uygulamaya konulmuş daha sonra ise planlama, programlama, bütçeleme sistemine (PPBS) geçiş için bir altyapı oluşturmuştur (Şahin, 2007 :19). Klasik bütçenin eleştirilen yönleri nedeniyle geliştirilen program bütçe sistemi de diğer modern bütçe sistemleri gibi toplumun ihtiyaçları arasından en çok fayda sağlayan bileşimin seçilmesini amaçlamaktadır (Bulutoğlu, 2003: 180). Sistem, aynı kamusal ihtiyaçlara yönelik çalışan tüm faaliyet ve programları bir çatı altında toplamakta ve kamu kaynaklarının kullanımında kurum ve kuruluşları değil programları esas almaktadır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2013: 158). Program bütçe sisteminde hizmetlerin programlarla

ilişkilendirilmesi, hizmet-maliyet analizleri yapılması, harcamaların sınıflandırılması ve ihtiyaçlar arasında öncelik sıralamasının yapılması kaynak israfına engel olmakta kamu harcamalarının daha etkin olmasını sağlamaktadır (Nafak, 2009: 46).

Program bütçede, ortak amaca ulaşmaya hizmet eden programlar aynı çatı altında toplanır. Sistem, devlet yükümlülüklerini yürütülen hizmet açısından değerlendirmekte ve hizmetlerin yürütülmesi için tahsis olunan kaynakları hizmet odaklı bir anlayış çerçevesinde sınıflandırmaktadır. Program bütçe sisteminin uygulanması açısından kamu hizmetlerinin ve bu hizmetlere tahsis edilecek kaynakların belirlenmesi özellikle önem arz etmektedir. Aynı zamanda sistem, hizmetlerin öncelik sıralamasını belirleyerek kaynak tahsisinin bu önceliklere göre yapılmasını sağlamaktadır (Coşkun G., 2000: 125).

Program bütçe sisteminde sınıflandırmalar; program, alt program ve faaliyet-proje şeklinde yapılmaktadır. Bütçelerde yer alan madde tutarlarının toplamı faaliyet ve projenin toplam maliyetini oluşturmakta, faaliyet ve projelerin toplamı ile alt programların toplamı elde edilmekte, alt programın toplamı ile bir programın toplam maliyetine ve son olarak programların toplamı ile toplam fonksiyon maliyetine ulaşılmaktadır (Altuğ, 2019: 38).

Program bütçe sistemi ile gelecek birden çok yıla yönelik harcama tahminlemesi yapılmaktadır. Sistem, birden çok yıla yayılan harcamaların gelecek yıllarda ulaşacağı seviyeyi belirlemeye çalışmakta, yıllık bütçeler için belirlenmiş harcama tahminlerinin, gelecek yıl bütçeleri üzerinde oluşturacağı etkilerinin de hesaplanabilmesini gerekli kılmaktadır. Birden fazla yıla yönelik tahmin yapma gerekliliği, sistemi kendinden önce uygulanan bütçe sistemlerinden ayıran en önemli

özelliktir. Bu sayede program bütçe sistemi yetki ve sorumlulukların aynı kişilerde toplanmasını sağlamakta, yöneticilerin harcama talepleri konusunda daha geniş perspektiften değerlendirme yapabilmelerini olanaklı kılmaktadır (İpek vd., 2014: 87).

1.3.5. Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi

Performans esaslı bütçe sistemi ve program bütçe sisteminin birleştirilerek geliştirilmesiyle elde edilmiş PPBS (Aktan ve Tüğen, 2006: 208) yine ilk kez Amerika Birleşik Devletlerinde 1960 yılında uygulanmıştır (Coşkun, 1976: 56). İlk önce pilot olarak Amerikan Savunma Bakanlığı'nda uygulanan sistemin sonuçlarından memnun kalan başkan Johnson tarafından 1965 yılı itibariyle ülke genelinde uygulanması öngörülmüştür. Daha sonraki tarihlerde, sistem diğer ülkelerde de kendine uygulama alanı bulmuştur (Gürsoy, 1981: 223).

PPBS, bütçede yer alan harcamaların sonuçlarına göre şekillendirilmesi ve bu harcamaların gelecek yıllara ait maliyetlerinin belirlenmesidir. PPBS ile birlikte bütçe bir mali yönetim aracı olma özelliği kazanmıştır. PPBS'de süreç, önce sorun ve ihtiyaçların belirlenmesi, daha sonra amaçların tespit edilmesi ve bu amaçlara ulaşmak için çeşitli alternatiflerin araştırılması ile başlamakta, daha sonra planlama, programlama, bütçeleme, sınıflandırma, analiz, ölçüm ve bilgi toplama şeklinde devam etmektedir (Tüzün, 2007: 49).

PPBS, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için mevcut kaynakların en verimli şekilde dağıtılmasının analizini yapan bütçe sistemidir (Batirel, 1981: 47). PPBS'nin temel amacı bütçenin uygulanan hükümet politikalar ile uyumunu artırarak kamu kaynaklarının daha etkin kullanımını sağlamak olmuştur. PPBS ile kamu

kuruluşlarının kaynak talepleri fayda-maliyet analizleri çerçevesinde değerlendirilmektedir. Bu analizler harcama toplamaları üzerinden yapıldığı için PPBS harcama kararlarının verilmesinde makro analitik bir özellik taşımaktadır (Shick, 1966: 251).

PPBS'nin üç temel unsuru bulunmaktadır. Bunlar:

- Planlama
- Programlama
- Bütçelemedir

Sistemin en önemli aşaması planlamadır ve bu süreç aşağıdaki şekilde gerçekleşmektedir (Aktan ve Tüğen, 2006: 207) ;

- Ulaşmak istenen ulusal hedefler belirlenerek bunların arasında öncelik sıralaması yapılır.
- Program ve faaliyetlerin belirlenmesi süreci uzun dönemli olarak değerlendirmeye alınır.
- Ulusal hedeflerin gerçekleştirilmesi için gerekli olan kaynaklar belirlenir
- Uygulanmakta olan planlar için değişen koşullar sürekli olarak değerlendirilir ve planlarda değişen koşullara uygun gerekli düzenlemeler yapılır.

Program kelimesi, devletin ulusal hedeflerine ulaşılması için izlenen esas faaliyet gruplarını ifade etmektedir. PPBS'deki program kavramı, klasik program

anlamından farklı olarak, açıkça belirlenmiş bir hedefi gerçekleştirmek amacıyla tüm faaliyetlerin ve kaynakların bir araya getirilmesini ifade eder. Böylece programlama, planlamanın bütçelemeye dönüşmesi sürecini oluşturan ve kamu kuruluşlarının yürütecekleri hizmetleri belirleyen bir süreç olmaktadır (Şahin, 2007: 29). PPBS'nin son aşaması olan bütçeleme, kaynakların teminini ve programlara tahsisini gerçekleştirmektedir. Bütçeleme, planlamanın bir parçasıdır. Planlama aşamasında belirlenen politikalar, bütçelerle uygulanmadığı takdirde bir anlam ifade etmeyecektir (Coşkun A, 2000: 78).

PPBS'nin temel amacı yöneticilere kaynakların etkin dağılımını sağlamak için yol göstermektir. PPBS ile ödenek talep eden kamu kuruluşlarının “işimiz (temel amacımız) ne?”, “ne kadar hizmet ulaştırdık?” gibi sorulara cevap vererek yürüttükleri hizmetlerin sonuçlarının sorumluluğunu anlamaları ve bu doğrultuda kamu yöneticilerini ve yasamayı bilgilendirmeleri beklenmektedir. Bu sayede kamu yöneticileri ve yasama hizmetleri yürüten kurumların faaliyet sonuçlarını değerlendirme imkanı elde etmektedir (Greenhouse, 1966: 271-272).

Tüm bu olumlu yönlerine rağmen PPBS'nin ABD uygulamasında standart bir uygulama yöntemi oluşturulamamıştır. Her bir kurum uygulama sürecinde kendi yöntemini oluşturmuş ve çoğunlukla kamu hizmetlerini yürüten kurum yöneticileri sistemin önemini anlayamamış, uygulamaya gerekli önemi vermemişlerdir. Aynı zamanda reformun uygulanması için gerekli olan politik kararlılık gösterilmemiştir. Öte yandan, "merkezi bütçe bürosu" maliyet ve performans değerlendirmelerini, kongre ise bütçe sunum ve onaylanma işlemlerini yaparken sistemin öngördüğü yöntemleri kullanmamıştır. Program tanımlanması süreci de arzu edilen düzeyde

gerçekleşmemiş, program ve alt programların oluşturulmasında ve alt programlar arasında maliyetlerin dağıtılmasında karşılaşılan zorluklar yeterli düzeyde aşılamamıştır (Diamond, 2003: 7).

Planlama programlama bütçeleme sisteminde, hedefleri belirlemek bazı durumlarda güç olmaktadır. Sistemin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için çok sayıda nitelikli çalışana gerek duyulmaktadır. Aynı zamanda PPBS'nin uygulama maliyetleri çok yüksektir. Sistem genellikle harcamalar üzerine yoğunlaşmakta ancak kamu gelirlerine dikkat ayırmamaktadır. Bir başka olumsuz yönü ise bütçenin hazırlanması sürecinde yürütme organına daha fazla inisiyatif verirken, yasama organının bütçe üzerindeki etkisini azaltmasıdır (Bülbül vd., 2005: 86).

Sistemin ABD uygulanmasının genellikle başarısız olarak nitelendirilmesi ile birlikte, PPBS diğer bir çok ülkede de farklı isimler altında kendine uygulama alanı bulmuştur. Sonuç odaklı bütçeleme, fonksiyonel maliyetlendirme, fonksiyonel bütçeleme, program analizi ve incelemesi, Bütçe Tercihlerinde Rasyonalizasyon (RCB), program bütçeleme ve fayda-maliyet analizi PPBS'nin diğer ülke uygulamalarında dönüştüğü farklı şekilleri ifade etmektedir. Bu ülkelerin çoğunda sistemin önemli unsurlarının uygulanması ABD uygulamasından daha uzun süreli olmuştur. (Premchand, 1981: 79-80).

1.3.6. Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi

Sıfır Tabanlı Bütçeleme Sistemi (STBS) ya da Sıfır Esaslı Bütçeleme Sistemi (SEBS), ilk defa 1924 yılında İngiliz bütçe uzmanı E. Hilton Young tarafından önerilmiştir. Young'a göre, her yıl bütçeler hazırlanırken bir önceki yılın ödenekleri

mutlak kabul edilmemeli ve tekrardan gözden geçirilmeliydi. Böylece kaynaklar daha öncelikli harcamalar için kullanılabilirdi. SEBS'nin çağdaş bütçe sistemi anlamında ilk uygulaması 1962 yılında ABD Tarım Bakanlığı'nda yapılan pilot uygulama ile gerçekleşmiştir (Tügen, 2007: 131).

Yeni baştan bütçeleme sistemi olarak da bilinen Sıfır Esaslı Bütçeleme Sisteminde bütçeler her sene sanki ilk kez oluşturuluyormuş gibi hazırlanır. SEBS; her kurumun kaynak ihtiyacını her sene yeni baştan değerlendirilmesini, kurum içindeki her faaliyetin ayrıca karara bağlanmasını; bu kararların öncelik sırasına göre değerlendirilmesini, böylece kaynakların daha etkin olarak kullanımının sağlanmasını esas alır (Edizdoğan, 2007: 242). Kamu gelirlerini ve dolayısıyla kamu harcamalarını veri olarak alıp, kamu faaliyetlerini önceliklerine göre sıralayıp kaynakları daha önemli faaliyetlere yönlendirmek; daha önemsiz harcamaları bütçeden çıkarmak (Altuğ, 2019: 38), bütçe ödenek taleplerini her sene yeniden gerekçelendirmek zorunluluğu getirip böylece yöneticilerin faaliyet ve kuruluşlarla ilgili olarak yeterli düzeyde bilgi edinmelerini sağlamak sistemin belli başlı amaçları arasında yer almaktadır (Egeli, 1997: 98).

Sıfır Esaslı Bütçe Sisteminin kullanılmasındaki amaç yüksek belirsizlik ve ekonomik istikrarsızlık durumunda mevcut proje ve programların finansmanını tekrar gözden geçirmektir. SEBS'de yöneticilerin, bütçe taleplerini, fayda-maliyet analizleri ile gerekçelendirmeleri gerekmektedir. Böylece fayda-maliyet yönünden olumlu değerlendirilmeyen verimsiz harcamaların önüne geçilebilir. SEBS'de kurumların ödenek taleplerini detaylı bir şekilde gerekçelendirmeleri ayrıca ödenek talep ettikleri harcamalar için öncelik sıralaması yapmaları gerekmektedir. Böylece

bütçe üzerinde geçmiş yıl bütçelerinin oluşturduğu ilave yük bertaraf edilmiş olur (Alan, 2010: 46).

SEB'in olumlu yanlarından birisi de yasama organının bütçeleme sürecindeki rolünü arttırmasıdır. Bütçelerin hazırlanması sürecinde amaçlanan hedeflere ulaşılması için SEB'de alternatifleri de dahil olmak üzere tüm faaliyetler ve bu faaliyetlerin maliyetleri belirlenmektedir. Ancak bütçeleme sürecinin her aşaması için ayrıca detaylı analizlerin yapılması gerekliliği bütçenin hazırlanması sürecini karmaşıktırmakta ve işgücü maliyetlerini artırmaktadır. Her bütçe ödenek talebi için alternatif faaliyetlerin değerlendirilmesi ve bu faaliyetlerin maliyet analizlerinin yapılması bütçeleme sürecinin tüm mali yılı kapsamına neden olabilmektedir. Dolayısıyla bütçelerin hazırlanması süreci çok fazla ön plana çıkmakta, bu da bütçelerin uygulanması ve denetim sürecine gerekli dikkatin gösterilmesinin önüne geçmektedir (Özen, 2008: 22). Ayrıca, farklı karar paketlerinin sonuçları için öncelik sıralaması yapılırken, yapılan hesaplamaların kapsamının yetersiz olması, kişisel değerlendirmelere dayanması ve tartışılabilir olması da sistemin uygulamasına getirilen diğer eleştirilerdir.

SEBS bütçe sisteminin önceki dönem bütçe değerlerinin dikkate alınmadığı bütçeleme sistemidir. Bu durumda harcamaların değerlendirilmesi faaliyet sonuçlarının maliyet hesaplamalarına göre yapılır. Bununla birlikte sistemin, kaynakların etkin kullanılması yönünde beklenen hedefleri gerçekleştirmekte yetersiz kaldığı ifade edilmektedir. Buna göre kaynakların verimi düşük alanlardan, verimi yüksek alanlara doğru yeniden dağılımını sağladığına yönelik yeterli kanıtların

bulunmadığı belirtilmektedir (Egeli, 1997: 100). Genel olarak, SEBS'nin olumlu ve olumsuz yönleri şu şekilde sıralanabilir;

Avantajları:

1. SEBS'de geçmiş dönem kararlarının bütçe üzerinde oluşturduğu olumsuz etkiler bertaraf edilebiliyor.
2. Bu sistemde harcamalar sürekli gerekçelendirildiği için yöneticiler faaliyetler konusunda daha fazla bilgi sahibi olur ve daha bilinçli kararlar alma şansına sahip olurlar.

Dezavantajları:

1. En büyük dezavantajı zaman maliyetinin yüksek olmasıdır. Bütçelerin planlanması süresi geleneksel bütçeleme sistemlerine nazaran daha fazladır.
2. Geçmiş uygulamaları veri olarak almadan tahmin değerlerinin belirlenmesi yanlış sonuçlar elde edilmesine neden olabilir.
3. Karar alma sürecinin kişisel değerlendirmelerden arındırılması ve takdir yetkisinin minimize edilmesi bazı durumlarda zor olabilmektedir.

1.3.7. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Performans esaslı bütçeleme literatürde, "girişimci bütçeleme", "sonuç/çıktı esaslı bütçeleme", "yeni performans bütçeleme" gibi farklı şekillerde

isimlendirilmektedir. Aynı zamanda, bazı uygulamalarda PEB ile program bütçeleme ifadelerinin birbirlerinin yerine kullanıldıkları da görülmektedir. Bunun nedeni, PEB sistemini benimseyen bazı ülkelerde esasen program yapısının korunup saklanması olarak gösterilmektedir (Oral, 2005 : 7).

PEB sisteminin bir çok farklı uygulama şekli bulunmakla birlikte, bu uygulamaların ortak özelliği bütçelemelerde girdi odaklılığı değil çıktı odaklılığı esas almış olmalarıdır. PEB'nin temel felsefesi, bütçeleme harcamalar ile elde edilecek sonuçları esas almasıdır. Ödenek talep eden birimlerin, ödeneğin talep edildiği kamu hizmeti ve bu hizmetin yapılmasıyla elde edilecek fayda hakkında karar alıcıları bilgilendirmesi gerekmektedir.

Buna göre performans esaslı bütçeleme kamu harcamalarının amaçlarını ve hedeflerini belirleyen, bu hedeflere ulaşılması için uygulanması gereken programların ve faaliyetlerin maliyetleri hakkında çıktı/sonuç bilgileri sunan bir bütçeleme sistemidir. Çağdaş bütçeleme sistemleri içerisinde uygulamaya konulmuş en son sistem olan PEB'nin gelişiminde önceki bütçe sistemlerinin rolü olmuştur. Zaman içerisinde klasik bütçelerin girdi odaklı bütçeleme anlayışından çıktı odaklı bütçelemeye doğru dönüşüm geçiren bu özelliği PEB sisteminin de temel yapı taşıını oluşturmaktadır.

Dünyada performans esaslı bütçeleme uygulamaları çeşitlilik göstermektedir. Bu çeşitli uygulamalar temelde "belgelere göre sınıflandırma" ve "kaynak tahsisinde performans bilgisini esas alan sınıflandırma" olarak ikiye ayrılmaktadır. Bu uygulamaları birbirinde ayıran temel özellik kamu harcamaları için

yapılan kaynak tahsisinin performans beklentilerine veya performans sonuçlarına göre yapılmasıdır (Şahin A, 2011: 124).

Performans Esaslı Bütçeleme (PEB), kamu yönetiminde mevcut kaynaklarla en yüksek düzeyde kamu hizmeti çıktısının elde edilmesini amaçlayan bütçeleme sistemidir. Bu yöntemle sistem, kamu kesiminde hizmet etkinliğini arttırmayı amaçlamaktadır. Bir tanıma göre Performans Esaslı Bütçeleme (PEB); "kamu hizmetlerine yönelik ödenek tahsisi yapılmadan önce yürütülecek her faaliyet ve programın maliyetlendirilmesi ve ayrıca yürütülecek her faaliyet ve proje için performans hedefleri oluşturulmasını öngören bir bütçe sistemidir (Aktan ve Tüğen, 2006: 206).

PEB; bütçeyi planlar ve performans göstergeleri ile ilişkilendirir ve bütçeyi, salt bir mali belge olmanın ötesinde yürütülen politikalarının maliyetlerini gösteren bir araç haline getirir. Bu sebepten PEB'nin politika oluşturma kapasitesini olumlu yönde etkilediği savunulur ve bu özellik onu geleneksel bütçeleme sistemlerinden ayırmaktadır.

PEB sisteminin esasını, yürütülen faaliyetlerin performans göstergeleri aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve elde edilen sonuçların bu göstergeler ışığında değerlendirilmesi oluşturur. Performans göstergelerinin yardımıyla kamu hizmet birimlerinin gerçekleştirdikleri faaliyetler ile elde ettikleri sonuçlar arasında bağ kurulmuş olur.

PEB'nin uygulanma amacı bütçe hazırlama, uygulama ve denetim süreçleri de dahil olmak üzere kamu yönetiminde etkinliğin sağlanmasıdır. PEB'den beklenen

faydaların sağlanabilmesi için vatandaşların ve çalışanların sürece katılımı sağlanmalı, PEB'nin uygulayıcılarına gerekli teknik ve idari destek gösterilmeli, teknolojik altyapı oluşturulmalı, yapılan işlemler tahakkuk esaslı muhasebe sistemine dayandırılmalı, yöneticilere karar alma süreçlerinde esneklik tanınmalıdır (Yılmaz, 2007:43).

Performans esaslı bütçeleme ile amaçlanan hedeflere ulaşmak için hazırlanan bütçelerin stratejik planlar ile uyumlu olması gerekmektedir. Bütçeleme sürecinde ise performans hedefleri ile ilgili performans programları oluşturulur ve daha sonra belirlenen programlar faaliyet raporlarına göre sonuç değerlendirilmesine tabi tutulur. Buna göre, PEB, stratejik planlama, performans programı ve faaliyet raporları gibi üç nitelikli araç ile birlikte uygulanmaktadır (Çildir, 2010: 33).

Performans bütçelemesi performans bilgilerinin bütçeleme sürecinde kullanılma yöntemine göre farklı şekillerde uygulama alanı bulmuştur. Bu yöntemleri dört kategori altında birleştirmek mümkündür (Shah, 2007:153) ;

Performans Raporlu Bütçeleme (PRB) bütçelerin onaylanması sürecinde ek bilgi olarak performans bilgileri de sunulur, ama bütçe aktörleri kaynakların dağıtımını sürecinde bu bilgiyi esas almazlar.

Performans Bilgili Bütçeleme (PIB) performans bilgileri göz önünde bulundurulur ama karar alma sürecinde bu bilgiler ikinci dereceli aktörler olarak dikkate alınır.

Performans Bazlı Bütçeleme (PBB) performans bilgileri kaynak dağılımında diğer faktörler kadar dikkate alınır.

Performansla Belirlenen Bütçeleme (PDB) kaynaklar sadece performansa göre dağıtılır.

Avustralya, Malezya, Şili, gibi ülkeler performans bilgili bütçeleme sistemini kullanmışlardır. Yeni Zelanda, performans bazlı bütçelemeyi ABD ise performans raporlu bütçelemeyi uygulamıştır. Güney Afrika ve Tayland zayıf bir performans-raporlu bütçeleme, Tanzanya zayıf bir performans-bilgili bütçeleme yönünde seçimler yapmış ve ilerlemeler kaydetmiştir (Shah, 2007:154-155).

1.4. Yeni Bütçeleme Sistemlerine Başvuru Gerekçeleri

Kamu yönetiminin her günün değişen ve gelişen günümüz koşullarına uyarlanması modern devletlerinin en önemli görevlerindendir. Hızlı gelişim, yenilikçi uygulamalar, özellikle teknolojinin gelişmesi sayesinde yeni piyasaların oluşması, yeni projelere yatırım gibi faaliyetler yenilikçi yönetim anlayışını bir zorunluluk olarak dayatmaktadır. Günümüzde her bir kamu yöneticisinin adeta özel sektörün gerektirdiği dinamizme eşit bir şekilde yürüttüğü kamu faaliyetlerinin etkinliğini arttırması gerekmekte, hedeflenen faaliyet sonuçlarına ulaşmak için elindeki kaynakları en verimli şekilde kullanması gerekli olmaktadır. Yöneticiler alt birimlerinin de koordinasyonunu bu hedefler doğrultusunda sağlamalıdır.

Bütçe, kamu kurum ve kuruluşlarının farklı bölümlerini birleştirip, bu ortak amaca yönlendirmesi gerekmektedir. Etkin bir bütçe sisteminin uygulanabilmesi için bütçe modelinin ve kurallarının doğru şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Bütçe ve ilişkilerinin mali yapısı ve bileşimi, bütçe modeli altında şekillenmektedir (Özcan, 2007: 5).

1929 ekonomik buhranı sonrasında ve soğuk savaş yıllarında dünyada, Keynesyen görüşün yaygınlaşmaya başlaması ile; çalışma şartlarını iyileştirmek, ekonomik dalgalanmalarla mücadele etmek, sosyal güvenlik imkanlarını genişletmek, ekonomik kalkınma, adil gelir paylaşımı gibi faaliyetler devletin görevleri arasında görülmeye başlanmış, buna bağlı olarak kamu harcamalarının miktarında artış gözlemlenmiştir (Tüzün, 2007: 43). Kamu harcamalarının milli gelire olan oranının zaman içinde artış göstermesi bütçeleri ekonomik ve sosyal politikaların uygulanması aracı haline getirmiş, kamu harcamalarının etkinliğinin artırılmasını zorunlu kılmıştır. Geleneksel bütçe sisteminin girdi ağırlıklı bütçeleme modeli bütçeden beklenen bu yeni yaklaşımları yerine getirmekte yetersiz kalmış ve yeni bütçeleme modellerinin gerekliliği tartışılmaya başlanmıştır. Kamu kaynaklarının kullanımında etkinlik, saydamlık ve hesap verebilirlik gibi bütçeleme ilkelerinin gereklerini yerine getiremeyen klasik bütçe sistemi yerine, kamu hizmetlerinin faaliyet sonuçlarını değerlendirebilen ve böylece kamu harcamalarında etkinliği arttırmada etkili olan bütçe sistemleri zamanla uygulanmaya başlanmıştır. Böylece kamu kesiminde ciddi bir mali disiplinin sağlanması süreci başlamış, bütçe sistemleri bu sürecin uygulanmasında en önemli araç olarak kullanılmıştır (Mutluer vd., 110: 2011).

Yeni bütçeleme sistemlerine başvurmaın özünde yatan temel neden, ekonominin bir numaralı kuralı olan kıt kaynaklarla en fazla faydayı elde etme isteğinden kaynaklanır. Bütçe sistemleri tarihi gelişim süreci içerisinde bireylerin devlet yönetiminde daha fazla söz hakkına sahip olmalarıyla doğru orantıda gelişmiştir. Yani vatandaşlar devlet yönetimine daha fazla katıldıkça, devletler de

harcamalarında verimliliği arttırma eğilimi göstermişlerdir. Kısaca, insan hakları ve özgürlüklerinin gelişmiş olduğu ülkelerin etkisinde tüm dünyada kamu harcamalarının girdi odaklılıktan sonuç odaklılığa yöneldiğini söyleyebiliriz.

Günümüzde sosyal, ekonomik, mali ve yönetsel anlamda meydana gelen gelişmeler ve değişiklikler, devletlerin bütçeleme politika ve anlayışlarını da etkilemiştir. Bu süreç, öncelikle demokratik sistemlerin gelişiminin sonucu olarak, hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığı arttıran muhasebe sistemlerinin uygulanmasıyla başlamıştır. Mali saydamlık, süreç içerisinde performans artırımını, yani kamu hizmetlerinin miktar, kalite ve maliyet yönünden daha iyi planlanmasını zorunlu kılmış ve böylece yapılması planlanan hizmetin fayda maliyet ilişkisi bütçeleme sürecinde daha detaylı incelenmeye ve denetime tabi tutulmuştur (Çildir, 2010: 36-38).

1.5. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tarihi Gelişimi

Kamu harcamalarının etkinliğinin artırılması, verimlilik ve tutumluluğun, siyasi ve yönetsel hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanmasını gibi modern kamu yönetimi unsurlarının önem kazanmasıyla birlikte, girdi odaklı geleneksel bütçeleme anlayışından, çıktı-sonuç esaslı Performans esaslı bütçelemeye yönelme gerçekleşmiştir. Bu bağlamda PEB'in oluşumunu gerekli kılan temellerin çağdaş bütçe uygulamalarının ilk şekillenmeye başladığı dönemlere kadar uzandığını söylemek mümkündür. Klasik bütçenin sonuçlara daha fazla odaklanması gerektiği yönündeki ilk eleştirileri aynı zamanda PEB'nin teorik alt yapısını oluşturmuştur (Hager vd., 2001: 10). Çıktı odaklı bütçelemeye yönelik ilk pratik çalışmalar ABD'de 1912 yılında Başkan Taft tarafından kurulan Ekonomi ve Etkinlik Komisyonu'nun,

kamu harcamalarının etkinliğini artırmaya yönelik olarak performans bütçe üzerine yaptığı çalışmalarla başlamıştır. 1913-1915 yıllarında New York şehrinde ilk uygulaması yapılan performans bütçe uygulamasının sonuçları başarılı olmasa da (Aktan ve Tüğen, 2006: 207) bu uygulama PEB'nin günümüz uygulamaları için temel teşkil edecek niteliktedir.

Daha sonra ikinci dünya savaşı sonrası yine ABD’de Hoover komisyonunun yürüttüğü çalışmalar sonucu gündeme gelen sonuç odaklı bütçeleme kavramı (Premchand, 1981: 13) bu tarihten sonra sürekli değişim ve gelişme göstermiş ve bugünkü anlamda Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin oluşmasına kadar uzun bir uygulama tecrübesi kazanmıştır. 1990’lı yıllardan itibaren farklı ülkelerde farklı şekillerde kendine uygulama alanı bulan PEB sistemi özellikle batılı ülkelerin başını çektiği bir dizi uygulamalarla ekonomik ve mali reformların gerçekleştirilmesinde önemli bir araca dönüşmüştür. PEB'nin kamu mali yönetiminde kendine uygulama alanı bulması ABD’de 1993 yılında (Karacan, 2013: 62), İngiltere’de (Uludüz, 2008: 92), Yeni Zelanda ve Avusturalyada 80’li yıllarda, Fransa’da 90’lı yılların sonuna doğru (Özen, 2008: 142) gerçekleşmiştir. 2000’li yılların başından itibaren Performans Esaslı Bütçeleme geliştirmekte olan ülkelerin kamu mali yönetim sistemlerinde de yaygın şekilde uygulanmaya başlanmıştır.

1.6. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Modelleri

Klasik bütçenin girdi odaklı bütçeleme anlayışının aksine harcamaları sonuç odaklı bir çerçevede değerlendiren PEB, kamu kuruluşlarının yürüttükleri faaliyetlerin sonuçlarını değerlendirmek ve ölçmek için çeşitli performans kriterleri kullanmaktadır. Bu amaçlar doğrultusunda, dünyada performans esaslı bütçeleme

sistemi uygulayan farklı ülkelerde model çerçevesinde farklı yöntemlere başvurulmaktadır. Bu yöntemleri genelde üç başlık altında toplamak mümkündür. Bunlar (Aksaraylı vd, 2007: 314);

- Performans Sözleşmesine Dayalı Modeller,
- Bütçe Formatına Dönüştürülmüş Modeller,
- Stratejik Planlamaya Dayalı Modeller.

olarak isimlendirilir.

Performans Sözleşmesine Dayalı Modeller: Bütçeleme sürecinin farklı aşamalarında düzenlenen performans sözleşmeleri aracılığı ile performans bilgisi bütçe uygulamasında kullanılmaktadır. Bu modeli uygulayan ülkelerde bakan ile kamu hizmetini yürüten kurum yöneticisi arasında “kamu hizmet sözleşmesi”, kurum yöneticisi ile daha alt birimlerin yöneticileri arasında ise “hizmet sunum sözleşmeleri” yapılmaktadır. Bütçe dönemi sonunda ise bu sözleşmelerde belirlenen performans kriterleri ile faaliyet sonuçları karşılaştırılmakta ve kurumun performans başarı düzeyi bu kriterlere göre değerlendirilmektedir. Yeni Zelanda ve İngiltere’de performans sözleşmesine dayalı PEB sistemi uygulanmaktadır (Badem vd., 2013: 79).

Bütçe Formatına Dönüştürülmüş Modeller: Bu modelde, bütçe ile performans belgeleri bir doküman olarak hazırlanmakta, performans bilgileri ödenek talepleri ile birlikte değerlendirilmektedir. Kesin hesap belgesi de yine aynı şekilde performans bilgisi ve ödeneklerden oluşmaktadır. Performans değerlendirmesi ise bütçede yer

alan performans bilgisi ile kurumdan bağımsız yapılan performans raporlaması sonuçlarının karşılaştırılması ile yapılmaktadır. Hollanda ve Avustralya bütçe formatına dönüştürülmüş PEB sistemini uygulamaktadır (Erüz, 2006: 63).

Stratejik Planlamaya Dayalı Modeller: Bu modeli uygulayan ülkelerde her kamu kurumu orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflerini belirlediği stratejik planları ve bu planların yıllık uygulama dilimini gösteren performans planlarını hazırlamakta ve bu planları bütçe taleplerine eklemektedir. Daha sonra faaliyet sonuçlarının performans yönünden değerlendirilmesi için yıllık performans raporu hazırlamaktadırlar (Taner, 2011: 11). ABD (Erüz, 2006: 63) ve Türkiye'de (Günbeği, 2010: 91) stratejik planlamaya dayalı PEB sistemi uygulanmaktadır..

İKİNCİ BÖLÜM

PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN ÖZELLİKLERİ

Çalışmanın bu bölümünde kamu hizmetlerinin sunumunda etkinlik ve verimliliği esas alan Performans esaslı bütçeleme sistemi daha ayrıntılı olarak incelenecektir. Bu amaçla öncelikle PEB ile ilgili konuların daha iyi anlaşılabilmesi için sistemin kavramsal çerçevesi belirlenecek, PEB uygulamasından başarılı sonuçlar elde edebilmek için gerekli olan temel ve tamamlayıcı unsurlardan bahsedilecektir. Son olarak sonuçlar itibari ile başarılı olan bir PEB uygulamasının kamu mali yönetiminde doğuracağı olumlu etkilerden bahsedilecektir.

2.1. Performans İle İlgili Kavramlar

2.1.1. Performans Kavramı

Fransızca bir sözcük olan “performans” (Uysal, 2015: 32) Türkçe’ye “başarım” şeklinde çevrilmektedir. Türk Dil Kurumu’na göre performans sözcüğü “i. Elde edilen başarı. ii. Herhangi bir olayı veya durumu başarma isteği veya gücü. iii. Kişinin yapabileceği en iyi derece. iv. Herhangi bir eseri, oyunu, işi vb.ni ortaya koyarken gösterilen başarı” şeklinde tanımlanmaktadır (Şahin A., 2011: 8).

Akal, performans kavramını “amaçlı ve planlanmış bir etkinlik sonucunda elde edilenin (sonucun) nicel ya da nitel olarak belirlenmesi” şeklinde açıklamaktadır (Akal, 1998: 1).

Bir diğ er tanımlamaya g ore ise performans; “bir işi yapan bireyin, grubun veya kurumun bununla amaçladığı şeyi ne kadar ger ekle tirdiğinin nicelik ve nitelik olarak ifadesi” olarak belirtilmektedir (Falay, 2000: 378).

Performans kavramının kamu yönetiminde etkinliğinin sağlanması bakımından önemi yadsınamaz olmakla birlikte, etkinliğinin karşılaştırılması,  l  lme ve tanımlanması süreçlerinde önemli zorluklar bulunmaktadır. Bu zorlukların üstesinden gelinebilmesi için öncelikle performans kavramının amacına göre tanımlanması gerekmektedir.

Planlanmış i lerin yerine getirilme oranı, bir çalışanın davranış biçimini göstermektedir. Aynı eğitimi almış, aynı niteliğe sahip çalışanların, i  ba arılarındaki farklılık genellikle performans kavramıyla açıklanmaktadır (Bing l, 2003: 283). Burada performansın sadece bireysel değil, örgütsel ya da grup anlamda da kullanıldığını ifade etmek gerekir. Performans, belirli bir grup ya da örgütlenmenin, belirli bir süre için i  ile ilgili hedeflere ne ölçüde ula abildiğinin anlatımıdır. Bir diğ er deyimle performans, başarının derecesini ifade etmektedir (Akyol ve Budak, 2013: 162). Bu tanımlamalarda belirtildiğı gibi performans, çalışma süreci sonucunda somut olarak ölçülebilen bir kavramdır. Mutlak ya da göreceli bir kavram olabilen performansın belirlenebilmesi amacıyla hayata geçirilmiş i lerle bunların sonuçları değerlendirmeye alınmaktadır. Bu süreç sonucunda görülen değerlerin performans değerleri olduğu ifade edilebilir. Bu değer olumlu ya da olumsuz olabilmektedir.

Performans kavramının Amerika Birleşik Devletleri’nde özel şirketlerin verimliliklerini ölçmek amacıyla yaptıkları işlemlerin sonuçlarının amaçla

kıyaslanması ihtiyacının ortaya çıkışı sonucu gündeme geldiği bilinmektedir. Ölçüm ve değerlendirme yöntemi sonraki süreçte kamu yönetim birimlerince de kullanılmaya başlanmıştır (Şahin, 2007: 82).

Performans kavramı, bir çalışanın işini yaptığı süreçte daha çok çabalamaya zorlamasını ifade etmektedir. Ayrıca, verilen işin standartlara uygun şekilde yapılma yeteneğini gerektirmesi, işin çalışanlar tarafından yapılmasının öngörülmesi, kurumu çalışanlara destek olabilecek bir ortam yaratmaya zorlaması, çalışanların gerektiğinde az ya da çok çalışmaya alışık hale getirmesi gibi nitelikleri bakımından çağdaş yönetim anlayışınca benimsenen bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır (Çalık, 2002: 10).

2.1.2. Performans Ölçümü

Performans kavramı göreceli bir kavram olduğu için, ölçme ve değerlendirme gerekliliği ortaya çıkmış ve bu durum performans ölçümünün ayrıca tanımlanması ihtiyacını ortaya çıkartmıştır (Ateş ve Çetin, 2004: 258). Performans ölçümünün amacı, bilgi sağlamak olarak açıklanabilir (Akal, 1998: 64). Kavram, kurum ya da kuruluşlarının kullanılan kaynak ile elde ettiği sonuçlarını değerlendirmek için sistematik bir şekilde veri elde edilmesini, raporlanmasını ve analiz edilmesini ifade etmektedir. Performans ölçümü, uygulayanlar bakımından faaliyetlerin rakamsal ifadesini anlatmaktadır (Sayıştay, 2003: 9). Buradan yola çıkılarak, performans ölçümü kavramının hem hizmet sağlayanlar hem de bu hizmetten yararlananlar açısından değerlendirilmesi gerektiği görülmektedir.

Performans ölçülmesi süreci, performans göstergelerinin oluşturulmasıyla başlamakta ve daha sonrasında ilgili verilerin toplanarak işlenmesiyle yapılmaktadır. Performans göstergelerinin, stratejik plan başarısının ve uygulamaların sonuçlarının ölçülebilmesini sağlayan araçlar olduğunu belirtmek gerekmektedir. Bu göstergeler, kurumların amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesindeki sonuçları ölçme ve değerlendirme amacıyla kullanılmakta ve denetime temel teşkil etmektedirler. Performans göstergeleri, ölçülebilirliğe sahip olması bakımından maliyet, miktar, kalite ya da zaman cinsinden ifade edilebilmektedir. Bunlar; girdi ve çıktı, verimlilik, sonuçlar ve kalite göstergeleri şeklinde sıralanmaktadır (DPT, 2003: 39).

Kurumların önceden planladıkları amaç ve hedeflere ulaşmalarının ardından elde edilen performanslarının karşılaştırılması, performans ölçümünü ifade etmektedir. Bu nedenle performans ölçümü kavramı, kurumdaki tüm performansların düzenli bir biçimde takibini ve sistematik şekilde raporlanmasını zorunlu kılmaktadır. Bu ölçüm sonunda, kurumların hedefe göre konumu değerlendirilmektedir. Performans ölçümü sonucunda, ödüllendirme veya cezalandırma gündeme gelmektedir. Buradan yola çıkılarak, performans ölçümünün yaptırım amacıyla kullanma işlevine sahip olduğu söylenebilir.

Performans ölçümünde çeşitli yöntemler kullanılmaktadır. ABD ve Avrupa'da performans karnesi sistemi, Fransa'da ise kumanda paneli sistemi uygulanmaktadır. İki sistem birbiriyle benzerlik göstermekle birlikte farklılıkları yönler de bulunmaktadır. 1930'lu yıllarda ortaya konulan kumanda paneli sistemiyle 1990'lı yıllarda uygulanmaya başlanan performans karnesi sistemleri, benzerlik ve farklılıklara sahiptir (Ege ve Şener, 2013: 114-115).

Kurumların gelişimleri bakımından performans ölçümü sonuçlarının değerlendirilmesi önem taşımaktadır. Ölçüm sonucunda kurumların açıkları görülmekte ve bunların giderilmesi için kararlar alınmaktadır. Performans ölçümünde başarılı olunması için gerekenler arasında; kurum yönetiminin bu konuda istekli ve kararlı olması, uygulamayla hedeflenenlerin doğru şekilde belirlenmesi, uygun yöntem belirlenmesi, çalışma grupları oluşturulması, faaliyet alanlarının doğru biçimde bölünmesi, önceliklere göre sıralama yapılması ve performans ölçütlerinin mevcut şartlara göre yenilenmesi bulunmaktadır (Köseoğlu, 2005:21).

Dönemsel bir uygulama olan performans ölçümü, üç aşamadan oluşmaktadır. Tasarım, uygulama ve kullanım olarak sıralanan bu aşamalardan birinde başarısız olunması halinde, ölçüm sisteminin kalitesi ve başarısı düşük olacaktır (Chytas ve Valiris, 2011: 2). Performans ölçümü sonuçlarından verim alınabilmesi için, elde edilen verilerin performans yönetimi sürecinde kullanılması gerekmektedir.

2.1.3. Performans Yönetimi

Performans yönetimi kavramı, performans ölçümüyle elde edilen bilgilerin kullanılmasını ifade etmektedir (Çiçek ve İpek, 2013: 81). Performans yönetimi, kurumu geliştirecek amaçların oluşturulmasına destek olmakta, kaynakların dağıtılmasının öncelik sıralamasına göre yapılmasını sağlamakta ve mevcut politikaların belirlenmiş amaçlara ulaşmak için yeterli olup olmadığını denetlemektedir (Amaratunga ve Baldry, 2002: 217).

Performans yönetimi sürecinin, amaçlarla hedeflerin kararlaştırıldığı, performansın ölçülmesinin, değerlendirmesinin ve raporlamasının yapıldığı ayrıntılı

bir süreç olduğunu ifade etmek gerekmektedir. Bu bağlamda performansa dayanan yönetim şekli, performansı arttırmak amacıyla mali disiplinin sağlanmasına yardımcı olmaktadır. Performans yönetimi, programa göre performans hedefinin meydana getirilmesi, yöneticilere serbestlik sağlanarak işlemlerin yapılması, performans seviyelerinin ölçülmesi ve üst yöneticilere bildirilerek, geleceğe dair kararlar alınması süreçlerinin toplamını anlatmaktadır.

Burada öncelikli olan şey, kurum performansının devamlı surette geliştirilmesinin sağlanmasıdır. Gelişimin önünde engel oluşturacak durumların tahmin edilmesi ve en kısa sürede ortadan kaldırılarak, zararların minimize edilmesi önem taşımaktadır (Çevik vd., 2008: 55). Performans yönetimi mevcut kriterlere göre devamlı bir gelişim ve iyileştirme süreci olarak adlandırılabilir.

Performans yönetimi sürecinde hedefler ve amaçların tanımlı olması, yöneticilerin esnekliğe sahip olması, performansın ölçülüp raporlanması ve elde edilen sonuçların kamu yönetiminde ödül-ceza sistemi aracı olarak kullanılması gerekmektedir (OECD, 2007: 5).

Performans yönetimi süreci üç ana evrede incelenmektedir. Bunlarda birincisi performans geliştirme ve planlama sürecidir. Bu süreçte hedef ve beklentiler tanımlanır ve ölçüm kriterleri belirlenir. Hedeflere ulaşılması için gerekli bilgi ve yetenekler ortaya konulur. İkinci süreç, performans değerlendirme süreci olarak adlandırılmaktadır. Bu süreçte performans gözden geçirilir. Gelişim ihtiyaçları, planlamaya yardımcı olur. Dürüst ve olumlu geri bildirimler sağlanır. Üçüncü süreç ise performans denetimi süreci olarak adlandırılmaktadır. Bu süreçte ise, kamu

kurumlarınca uygulanan programlar ya da mali kaynaklar verimlilik, etkinlik ve etkililik bakımından denetlenir (Karacan, 2013: 63).

Performans yönetimi sürecinde, stratejik planlama, uygulama gibi kavramların birbirlerine sıkı sıkıya bağlı olduğu görülmektedir. Etkili bir yönetim modeli, kurumun vizyonu, misyonu ve hedeflerini dikkate alarak uygulanmalıdır. Performans yönetimi sistemi geleceğe yönelik planlamayı kapsadığı için, stratejik amaçların belirlenmesine, ödenek ayrılmasının belirlenen amaçlara göre yapılmasını sağlamaya yardımcı olmaktadır. Bu sürecin kamu kurumlarında benimsenmesiyle birlikte, performansın artması ve hesap verebilirlik anlamında ilerleme sağlanması beklenmektedir (Çiçek ve İpek, 2013: 81).

2.1.4. Performans Değerlendirmesi

Kamu kurumlarının stratejik planlarının uygulanmasında kullanılan faaliyet ve projelerden elde edilen sonuçların incelenmesi, performans değerlendirmesi kavramıyla açıklanmaktadır (Yenice, 2006: 123). Performans değerlendirmesi süreci performans sonuçlarının ölçülmesinin akabinde başlar.

Değerlendirme sonucunun, kurumdaki performans, başarı ve başarısızlık bağlamında yapılan sistematik bir çalışmanın sonrasında olduğu söylenebilir. Objektif olması gereken bu değerlendirmenin ilgili kurumun yeterlilik durumunu ortaya koyması beklenmektedir. Bu değerlendirme sürecinin ardından, kurum tarafından uygulanan faaliyet ve projelerin devamlılığına karar verilmektedir. Kamu sektöründe etkinlik ve verimliliğin artırılmasında olumlu etkisi bulunmaktadır.

Performans değerlendirmesi, kamu hizmetlerinin sunulmasında ortaya çıkan maliyetlerin, çıktı ve sonuçların elde edildiği sürecin değerlendirilmesini anlatmaktadır. Bu amaçla, performans ölçütlerinin tanımlanması ve hedeflerin belirlenmesi gerçekleştirilir (Kirmanoğlu ve Çak, 2000: 322). Değerlendirmeye esas olacak performans ölçütlerinin kurumun örgütsel yapısına uygun olması esas kabul edilir. Kamu yönetimleri tarafından performans değerlendirme raporu hazırlanarak, bu rapordaki bilgiler, idarelere ait birim ve faaliyet raporlarına eklenir (Oral, 2005: 130).

Performans değerlendirmesi, uygulamadan önce, uygulama sırasında ve uygulama sonrasında yapılabilmektedir (Yenice, 2006: 128); *Ön değerlendirme*, kamu yöneticilerinin stratejik amaçları, hedefleri, faaliyetleri, projeleri ve politikaları kararlaştırma sürecinde yapılmaktadır (Şahin A., 2011: 58). *Uygulama sırasında yapılan değerlendirme* faaliyetler ve projelerin uygulanması sürecinde, *uygulama sonrası değerlendirme* ise elde faaliyetlerin sonuçlanması ile birlikte gerçekleştirilir.

2.1.5. Performans Denetimi

Denetim kavramı, kurum ya da kuruluşların önceden belirlenmiş planlar, programlar ya da projelerin yapı, işleyiş ve çıktılar itibarıyla önceden belirli standartlara uygunluk derecesinin tespitini ifade etmektedir. Denetim sürecinde araştırma, gözlemlleme ve sorgulama gibi yöntemlerle tespit yapılmaktadır. Elde edilen bilgilerin denetleyen tarafından objektif ve sistematik olarak değerlendirilmesi ve ilgili taraflara iletilmesiyle denetleme süreci tamamlanmaktadır (Köse, 2000: 5).

Denetimde temel amaç, var olan durumu tespit ederek, olması gereken durumla karşılaştırmayı sağlamak şeklinde ifade edilebilir. Denetim, bu niteliği nedeniyle önceden belirlenmiş olan standart, hedef ve amaçlar, kural ve düzenlemelere uygunluğun tartışılması, aykırı hususların tespit edilmesi ve çözüm noktasında yapılması gerekenlerin önerilmesi süreçlerini içeren bir faaliyet olarak da değerlendirilebilir.

Klasik bütçelerde denetimler hukuka uygunluğun tespiti ve mali yönden denetim biçiminde uygulanmaktadır. Bu bakımdan klasik sistemde denetimin, bir onaylama süreci olduğu ifade edilebilir. Burada gelirlerin elde edilmesi ve giderlerin yapılmasına ilişkin belgelerin doğruluğunun kontrolü esastır (Kubalı, 1999: 12). Kamu yönetimi ve hizmetlerinde sosyal devlet anlayışının yaygınlaşmasıyla birlikte denetimin boyutlarının da değiştiği görülmektedir.

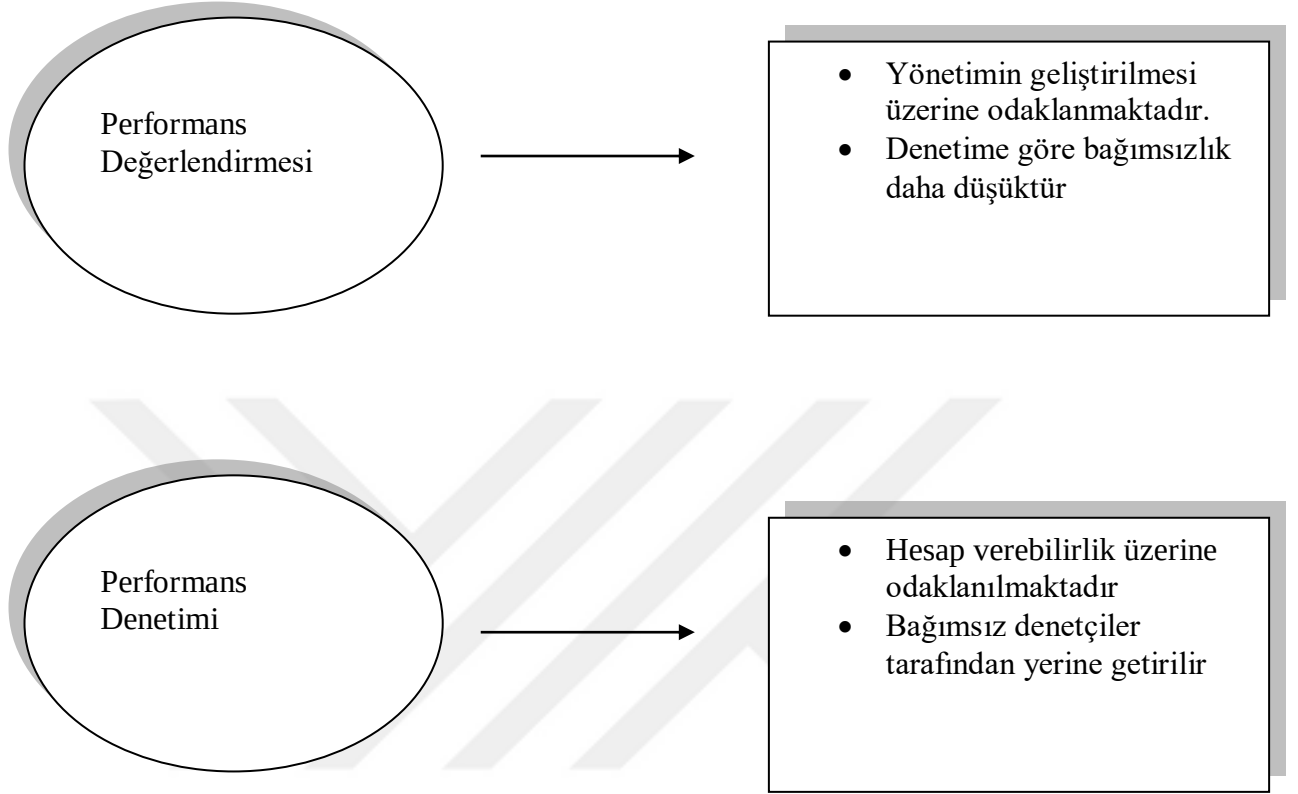
Yeni denetim şekli olan performans denetiminde denetim, harcamalara usul ve esaslara uygun olarak harcandığını kontrol etmekten ziyade faaliyetlerin sonuçları üzerinde yoğunlaşır. "Performans Denetimi", "Etkinlik Denetimi", "Verimlilik Denetimi", "Paranın Karşılığı Denetim", "Yönetim Denetimi", "Kapsamlı Denetim" gibi isimlerle adlandırılan çağdaş denetim yönetiminde kamu kurumlarının ellerinde kaynakları ne kadar verimli ve etkin kullandıklarının değerlendirmesi yapılır (Coşkun A., 2000:273).

Performans denetimi, kaynakların etkin kullanılıp kullanılmadığını ölçmek için faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesini ifade eder. Performans denetiminde mevcut kaynaklarla elde edilen sonuçların analizi yapılır ve kaynak kullanımında etkinlik, verimlilik gibi ilkelere dikkat edilip edilmediği değerlendirilir. Denetim

süreci detaylı ve objektif şekilde gerçekleştirilir ve kamu harcamalarının yapılması sürecinde performans kriterlerinin gözetilmesi yükümlülüğü bağımsız bir şekilde değerlendirilir.

Performans denetimi ve performans değerlendirmesi yoluyla hedeflenen amaçların ne kadar gerçekleştirildiği ve kamu harcamalarında etkinlik ve verimlilik kriterlerinin yerine getirilip getirilmediği incelenmektedir. Performans denetimi ve performans değerlendirilmesi yapılırken benzer teknikler kullanıldığı için ikisi arasındaki farkı belirlemek kolay değildir. Performans denetimi ile performans değerlendirmesi arasındaki esas fark, performans denetiminde denetimi mutlaka bağımsız denetçilerin yapması ve hesap verebilirlik kriterinin daha fazla ön planda tutulmasıdır (Yenice, 2006: 125). Bundan başka performans değerlendirmesinde esas amaç yönetimin daha etkin hale getirilmesidir. Performans denetiminde ise hesapverebilirlik daha ön planda tutulmakta, yöneticiler yapmış oldukları işlemlerin sonucundan sorumlu tutulmaktadırlar. Denetim sonuçlarına göre genellikle ödül ve ceza sistemi uygulanmaktadır. Şekil I de performans denetimi ve değerlendirilmesi kavramları karşılaştırılmaktadır.

Şekil I: Performans Denetimi ve Değerlendirilmesinin Karşılaştırılması



Kaynak: (YENİCE, Ebru (2006). “Kamu Kesiminde Performans Değerlendirilmesi”, **Maliye Dergisi**, s: 150, Ocak-Haziran)

2.2. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Temel Unsurları

PEB sisteminin temel unsurları stratejik planlama, performans programı ve faaliyet raporundan oluşmaktadır. PEB süreci stratejik planlar doğrultusunda performans programlarının oluşturulması ile başlayıp performans raporlarının denetimi ile sonuçlanmaktadır (Nafak, 2009: 50). PEB'nin işleyiş sürecini iyi anlamak için bu unsurların anlaşılması gerekmektedir.

2.2.1. Stratejik Plan

Çağdaş kamu yönetimi anlayışı devletin yürüttüğü faaliyetlerde daha planlı ve organize şekilde davranmasını gerekli kılmaktadır. Faaliyetlerin planlı şekilde gerçekleştirilmesi, uygulanmakta olan politikaların somut iş programlarına ve bütçelere göre yapılması ve uygulamaların denetiminin etkin olarak gerçekleştirilmesi kamu kuruluşları için zorunluluk arz etmektedir. Kamu kurumları bu amaçları gerçekleştirebilmek için uyguladıkları politikaları stratejik planlara dayandırmaktadırlar (DPT, 2003:1).

Stratejik planlama, kamu kuruluşlarının mevcut durumlarını değerlendirip, geleceğe yönelik hedefleri ile bağlantılı bir şekilde bir görev tanımlaması yapmalarını, belirlenen görev tanımlamasına uygun amaçlar, hedefler, stratejilerle birlikte ölçülebilir kriterler aracılığıyla performanslarını izlemelerini ve değerlendirmelerini ifade etmektedir (Şahin, 2007: 91).

Kamu kuruluşlarının gelecekteki faaliyetlerini nasıl gerçekleştireceklerini ifade eden bir kavram olan stratejik planlama ile, amaç ve hedeflerin tespit edilmesi, performans ölçümlerinin yapılması, kurum planlarının çalışanlar tarafından özümsemişi, kurum yöneticileri ile personel arasında iletişimin artırılması gibi faydalar elde edilmektedir (Ünal, 2007: 50-51).

Stratejik planların hazırlanması sürecinde, uygulanması amaçlanan politikaların hitap ettiği kişi veya kurumların da görüşlerine başvurulmalı, kurumun faaliyetine etki eden içsel ve çevresel faktörler dikkate alınmalı ve amaçlanan sonuçların elde edilmesi için yapılacak olan faaliyetler, izlenecek prosedürler ve

kullanılması planlanan kaynaklar belirtilmelidir (GAO, 1997: 52). Stratejik planlamadan beklenen başarının elde edilmesi için kurum içi yönetici ve çalışanların stratejik planlarda belirtilen misyonları iyi bir şekilde benimsemesi gerekmektedir. Stratejik planlar kamu yöneticilerin karar verme sürecinde önemli olan ve kurumun gelecekte nerede olmak istediğini belirleyen bir araçtır.

PEB sürecinin unsurları olan; amaç ve hedef belirleme, performans göstergeleri oluşturmak gibi yöntemler aynı zamanda stratejik planlamanın da unsurlarıdır. Stratejik planlama ve PEB birbirlerine tamamlayacak niteliktedirler. Stratejik planlama ile belirlenen orta ve uzun vadeli hedefler, temel ilke ve politikalar, performans ölçütleri ve bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımları PEB sürecinin başlangıcını oluşturmaktadır. PEB kaynakların stratejik planlama ile hedeflenen amaçlar doğrultusunda kullanılmasını sağlamak için, performans ölçümü ve değerlendirmesi yaparak elde edilen çıktı ve sonucun stratejik planlarla ne derece uyumlu olduğunu tespit eder ve bu performans sonuçlarının rapor edilmesini sağlar. Stratejik Planlama ile PEB'nin birlikte uygulanması ile kurum ve yöneticilerin faaliyet sonuçlarının etkinlik yönünden değerlendirilmesi sağlanır ve bu sonuçların rapor edilmesi ile hesap verme mekanizmaları verimli kullanılmış olur (Nafak, 2009: 56).

Stratejik amaç ve hedeflere ilişkin gelişmeler performans ölçümleri ile izlenmektedir. Bu sebepten stratejik planlama sürecinden gerekli verimin alına bilmesi için performans ölçümlerinin iyi bir şekilde yapılması gerekmektedir. Performansın ölçülmesi, stratejik planlama açısından gittikçe daha önemli hale gelen bir kavramdır (Karacan, 2013: 37).

2.2.2. Performans Programı

Performans programı, bir mali yılda kamu idaresinin stratejik planı esasında yürütmesi gereken faaliyetler, bu faaliyetlerin kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren, idare bütçesinin ve idare faaliyet raporunun hazırlanmasına dayanak oluşturan program olarak tanımlanmaktadır (Maliye Bakanlığı, 2004: 16). Daha basit bir tanımla, performans programı; stratejik plan çerçevesinde ortaya konulan orta-uzun vadeli amaç ve hedeflerin yıllık bazda performans hedeflerine dönüştürüldüğü belgelerdir. Stratejik planlar performans programları aracılığıyla uygulanırlar. Performans programları bir yıllık zaman dilimi içerisinde başarılması amaçlanan performans hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için uygulanacak faaliyet ve projeleri, performans göstergelerini ve kaynak tahsis planlamasını kapsamaktadır (Badem vd., 2013: 86).

Performans programının hazırlanması için öncelikle mali yıl içinde yürütülecek faaliyetler belirlenir. Daha sonra belirlenen faaliyetlerin değerlendirmesi yapılır ve bu doğrultuda performans hedef ve göstergeleri oluşturulur. Yıl sonunda etkin bir performans değerlendirmesi yapılabilmesi için hedef ve göstergelerin gerçeği yansıtacak şekilde oluşturulması çok önemlidir. Bu sebepten performans programlarının hazırlanması aşaması performans sonuçlarının değerlendirilmesi kadar önemli bir aşamadır (Günbeği, 2010: 22). Hazırlanan programların, stratejik planlarla uyumlu olması, geçmiş yıllar performans programları ile karşılaştırılabilir olması, basit ve anlaşılır bir dille yazılması gerekmektedir (Maliye Bakanlığı, 2004: 18).

Performans programlarının hazırlanması aşamasında öncelikli olan programların belirlenmesi süreci üst yöneticiden harcama birimlerine doğru, maliyet ve kaynak ihtiyacının tespiti süreci ise faaliyetlerden performans hedeflerine doğru gerçekleşir (Alan, 2010: 77). Yani, performans programları hazırlanırken, üst yönetici ve harcama yetkililer, öncelikle mali yıl içerisinde ulaşılması planlanan stratejik amaç ve hedefleri belirlerler. Sonra ise idare düzeyinde belirlenen stratejik amaçlarla uyumlu performans hedefleri belirlenir ve faaliyetler performans göstergeleri ışığında bu hedeflere ulaşmak için yürütülür (Kurnaz, 2010: 55). Maliyet ve kaynak ihtiyacının belirlenmesi sürecinde ise harcamacı kuruluşlar, faaliyetlerin maliyetlerini, bu maliyetlerle doğrudan ilgisi olmayan genel yönetim giderlerini ve diğer idarelere transfer edilecek kaynaklarını mali hizmetler birimine bildirirler. Mali hizmetler birimi ise idare genelinde faaliyet yürütmekte olan tüm harcama birimlerinin maliyet bilgilerini konsolide eder ve performans programını hazırlar (Badem vd., 2013: 86).

Performans programının hazırlanması süreci genel olarak altı aşamadan oluşmaktadır. Bu aşamalar;

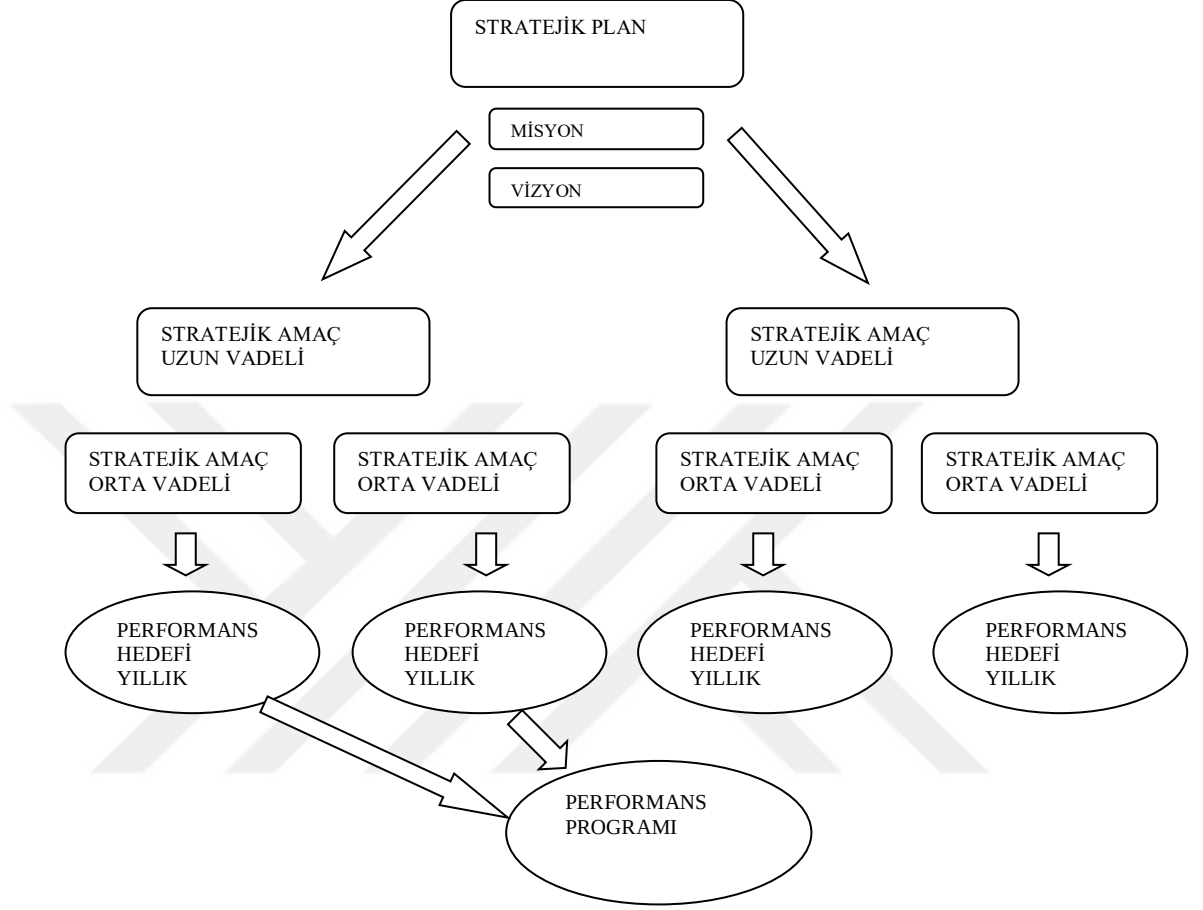
- Stratejik amaç ve hedeflerin belirlenmesi
- Performans hedeflerinin belirlenmesi
- Faaliyet ve projelerin belirlenmesi
- Kaynak ihtiyacının belirlenmesi
- Performans göstergelerinin belirlenmesi

-Performans programının hazırlanması

süreçlerini kapsamaktadır.

Performans programından beklenen sonuçların alınabilmesi aynı zamanda stratejik planların işlevselliğine bağlıdır. İyi hazırlanmış bir stratejik planın olması, performans programından başarılı sonuçlar elde etmek açısından çok önemlidir. Performans programları aynı zamanda stratejik planlar ile bütçe arasında bağlantı oluşmasını sağlamaktadır. Bu doğrultuda stratejik plan ve performans programlarının başarısının birbirlerine bağlı olduğunu söyleyebiliriz. Stratejik plan, performans programı ilişkisi Şekil 2’de açıklanmaktadır.

Şekil II: Stratejik Plan Ve Performans Programı İlişkisi



Kaynak: (ALAN, Jülide (2010). “Kamu Yönetiminde Stratejik Planlama Ve Performans Esaslı Bütçeleme”, *Uludağ Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi*, Bursa, s:76)

Şekil II'de görüldüğü üzere performans programlarının hazırlanması süreci başlamadan önce stratejik planlar doğrultusunda orta ve uzun vadeli hedefler belirlenmektedir. Belirlenen orta ve uzun vadeli hedeflere göre yıllık performans hedefleri oluşturulmakta ve bu hedeflere ulaşmak için yapılması gerekenleri ifade eden performans programları hazırlanmaktadır.

İyi bir performans programı; bütçe ödenekleri ile hedefler arasında bağlantı kurabilmeli, hesap verilebilirlik ve mali saydamlığın artırılmasına hizmet etmeli

(Özen, 2008: 236), kamu idarelerinde sonuç odaklı bir kültürün yerleşmesine katkıda bulunmalıdır.

2.2.3. Faaliyet Raporları

Faaliyet raporları çağdaş yönetim ilkelerinden olan mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleştirilebilmesinin önemli bir aracıdır (Günbeği, 2010: 27) ve de PEB sürecinin son aşamasıdır. PEB, kamu idarelerinin belirlenen politikalar doğrultusunda hedeflerine ulaşmak için kaynaklarını etkin ve verimli kullanmaları yönünde teşvik etmektedir. Yürütülen faaliyetler ve projelerde kaynakların etkin ve verimli kullanımı yönünden elde edilen sonuçların izlenebilmesi ve değerlendirmenin yapılabilmesi için faaliyet sonuçları ile ilgili faaliyet raporu düzenlenmesi gerekmektedir. Faaliyet raporları, “Kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlerini, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile ortaya çıkan sapmaların nedenlerini açıklayan, idare hakkındaki genel ve mali bilgileri içeren rapor” olarak tanımlanmaktadır (Maliye Bakanlığı, 2004: 25). Mali yıl sonunda üst yöneticiler ve harcama yetkilileri tarafından iki tür faaliyet raporu hazırlanır.

Birim Faaliyet Raporu: Birim faaliyet raporu, bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimleri tarafından hazırlanır. Raporda, birimin performans programlarına göre yürüttüğü faaliyetlerinin sonuçlarının performans göstergeleri ışığında değerlendirmesi yapılır. Bu süreçte belirlenen hedeflerden meydana gelen sapmaların nedenleri de raporda açıklanır. Bunun dışında raporda birim hakkındaki genel ve mali bilgiler de yer almaktadır.

İdare Faaliyet Raporu: Kamu idaresinin tamamı stratejik plan ve performans programlarına göre yürütülen faaliyetlerin sonuçları yönünden değerlendirilir ve raporda aynı zamanda idarenin genel ve mali bilgileri de yer almaktadır (Günbeği, 2010: 28).

Yıllık bütçe uygulama sonuçlarının performans değerlendirmesi faaliyet raporları aracılığı ile ilgili makamlara ve kamuoyuna duyurulur. Kamuoyu yayınlanan faaliyet raporlarını inceleyerek, kamu idarelerinin yürüttüğü faaliyetler konusunda bilgi elde etmiş olur. Bu durum aynı zamanda mali saydamlık, hesap verebilirlik gibi çağdaş yönetim ilkelerinin gereğinin yerine getirilmesi anlamına gelir. Böylece vatandaşlar kendilerinden toplanan vergilerin nasıl kullanıldığını denetler ve kamu hizmetinden yararlananlar ise hizmet kalitesi ile yapılan harcamaları karşılaştırma şansı elde etmiş olurlar. Aynı zamanda basın ve sivil toplum kuruluşları bu belgeleri izleyerek toplumun genel çıkarlarına aykırı olan konularda düşüncelerini bildirmek imkanı kazanırlar. Bu suretle kamu idarelerinin kaynakları daha etkin ve verimli kullanması sağlanır. Ayrıca performans hedeflerinin kamuoyuna duyurulması, idarelerin ve yöneticilerin bu hedeflere ulaşmak için daha fazla çaba sarf etmelerine ve sorumluluklarına daha iyi kavramalarına neden olur (Hastürk, 2006: 25).

Faaliyet raporları belirlenmiş performans göstergelerine göre hazırlanır. Performans göstergelerinin doğru belirlenmemesi, faaliyet raporlarının yanlış düzenlenmesine sebep olabilmektedir. Bu göstergeler kapsamında yapılan performans denetimleri ile ise denetimden beklenen faydanın elde edilmesi mümkün olmamaktadır.

2.3. Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Tamamlayıcı Unsurları

PEB Sisteminin sağladığı faydalar ve sistemin amacına ulaşmasına katkıları açısından “Çok Yıllı Bütçeleme”, “Tahakkuk Esaslı Bütçeleme Sistemi” ve “Analitik Bütçe Sınıflandırması” PEB sisteminin tamamlayıcı unsurları olarak çalışmanın devamında incelenecektir. PEB sisteminden elde edilmesi amaçlanan faydaların gerçekleştirilebilmesi için bütçeleme sürecinde bu unsurların başarılı bir şekilde uygulanması gerekmektedir.

2.3.1. Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi

Stratejik planlanlarda kamu kurumlarının orta ve uzun vadeli amaç ve hedefleri yer almaktadır. PEB'nin temel unsurlarından olan stratejik planlarda yer alan amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesi için çok yıllık bütçelerin hazırlanmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Bütçeleme sürecinin orta ve uzun vadeli olarak ele alınması, aynı zamanda mali disiplinin ve kamu kaynaklarının kullanımında etkinliğinin sağlanmasına da katkı sağlamaktadır (Bilge ve Demirtaş, 2012: 62). Bu sebeple bütçeler hazırlanırken birden fazla yıl için bütçe planlaması yapılmaktadır.

"Orta Vadeli Harcama Sistemi" olarak da adlandırılan Çok Yıllı Bütçeleme (ÇYB) dar anlamda; "çok yıllık bir süreç kapsamında bütçe gelirlerini tahmin eden ve ödenek tavanlarını belirleyen bütçeleme" olarak tanımlanmaktadır (Mutluer vd., 2011: 168). Çok yıllık bütçeleme sistemi; genellikle öngörülen bütçe yılını ve onu takip eden iki (veya daha çok) yılı kapsamaktadır (Edizdoğan, 2007: 262). Sistem, sadece gelecek birkaç yılın ödeneğinin planlaması olarak görülmemelidir. ÇYB ile gelir ve harcama tahminleri çok yıllık bakış açısıyla hazırlanır ve bütçelere çok yıllık

bir mali plan işlevi kazandırılır . Bu bağlamda ÇYB’yi politika-plan-bütçe arasındaki bağlantıyı gerçekleştiren bir bütçe yaklaşımı şeklinde ele almak gerekir. Politika, planlama ve bütçe ilişkisinin güçlü bir şekilde kurulması, bütçeleme işleminin bağlayıcılığını artırmakta, yürütülen politikaların uygulayıcılar tarafından daha fazla ciddiye alınmasını sağlamakta, kurumlar arası bilgi alışverişini ve koordinasyonu daha etkin hale getirmektedir (Tüleykan, 2009: 31). Politika-plan-bütçe arasında güçlü bir bağlantı olmaması durumunda; bütçe, ilgili yılda kamu kurumlarının ödenek taleplerinin merkezi kuruluşlar tarafından karşılanmasına aracılık eden basit bir belgenin ötesine geçememektedir (Tüzün, 2007: 53).

Günümüzde çoğu ülke bütçelerini hazırlarken bütçenin yıllık olması ilkesine sadık kalmakla birlikte bütçeleme sürecini çok yıllık bir perspektiften de değerlendirmektedirler. Çok yıllık bütçeleme süreci, genellikle gelecek yıl için hazırlanıp parlamentonun müzakeresini sunulan bütçe yılını ve izleyen iki yılı kapsamaktadır (Edizdoğan, 2007: 262). ÇYB uygulaması ile birlikte bütçeleme süreci orta vadeli planlar için temel teşkil etmektedir.

ÇYB esasen üç yapı üzerine kurulmuştur: (Arslan, 2004: 5);

1. Uygulanmakta olan politikalarla uyum içerisinde kaynakların yukarıdan aşağıya doğru tahmin edilmesi,
2. Uygulanmakta olan ve uygulanması planlanan politikaların maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi,
3. Kaynaklar ile maliyetleri ilişkilendiren bir işleyişin oluşturulması.

ÇYB'nin yapısı oluşturulduktan sonra, yıllık bütçe planlaması süreci ikinci yıl için mevcut bilgilerin güncellenmesiyle başlamaktadır. Bu sebepten ÇYB yıllık bütçeleme sürecine bir temel teşkil etmekte ve dolayısıyla mali disiplini güçlendirmektedir.

Bütçeleme sürecinin çok yıllık bir çerçevede değerlendirilmesi, kamu yöneticilerinin politika ve hedeflerini daha açık ve tutarlı bir şekilde belirlemelerini zorunlu kılmaktadır. Çok yıllık bütçeleme süreci, uygulanmakta olan politikaların orta vadeli harcama tahminleri ile uyum içerisinde olup olmaması ilgili bilgi vermektedir. Aynı zamanda ÇYB ile bütçeleme sürecinin süreklilik özelliği desteklenmektedir. Çok yıllık bütçeleme, kamu harcamalarında etkinlik ve verimliliğin ön plana çıkarılmasına, bütçe sürecinde şeffaflık ve hesap verebilirliğin artırılmasına, kaynakların öncelikli alanlara kaydırılmasına ve bütçe sürecinde yer alan kamu kurumlarının koordinasyon ve işbirliğinin artırılmasına olumlu etki etmektedir (Günbeği, 2010: 29).

Yukarıda belirtilmiş olan faydaları ile beraber çok yıllık bütçeleme sistemi ile yapılan bazı iyimser tahminlerin, gereksiz kamu hizmetlerinin sürdürülmesine neden olması da mümkündür. (Edizdoğan, 2007: 263). Ayrıca, gelecek yıllara yönelik yapılan harcama tahminleri harcamacı kuruluşlar tarafından bir elde edilmiş hak olarak da görülebilmektedir. Böylece harcama planlarının güncellenmesinin gerekli olduğu durumlarda bütçeler harcamayı yapacak olan kurumlar tarafından tekrar revize edilmekte (Günbeği, 2010: 29) ve bu durum ilave iş gücü ve zaman maliyeti oluşturmaktadır. ÇYB ile yapılan harcama tahminlerinin enflasyonist dönemlerde güncellenmesi gerekeceği için bu durum harcamaların bütçe gelirlerinden bağımsız

olarak artış göstermesine sebep olabilmektedir. Böylece ÇYB ile yapılan tahminler sonucunda bütçe dengesinin ve mali disiplinin bozulabilmesi ihtimali söz konusu olabilmektedir (Kesik, 2005: 54). Bu durumu önlemek için ÇYB dokümanı meclise sunulurken bütçe metninin; makro ekonomik tahminlerde meydana gelebilecek sapmaları, yıl içinde oluşabilecek ilave maliyetleri ve risk faktörlerini de içermesi gerekmektedir.

ÇYB ile başarılı sonuçlar elde edebilmek için öncelikle mali istikrar ve sürdürülebilirlik sağlanmalı, politika öncelikleri kaynak tahsisine uyumlu şekilde belirlenmeli, çok yıllık bütçe süreci yıllık bütçelere entegre edilmeli ve en önemlisi de özellikle uygulamaların ilk dönemlerinde politik kararlılık sergilenmelidir (Tüleykan, 2009: 144).

2.3.2. Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi

Çağdaş kamu yönetimi ilkelerinin başarılı şekilde uygulanabilmesi için muhasebe sistemlerinin de bu durumu destekleyici nitelikte olması gerekmektedir. Bu bağlamda muhasebe sistemlerinin doğru ve güvenilir bilgiyi elde edebilmek için en önemli araç olduğunu söyleyebiliriz. Devlet muhasebesi kamunun yürütmekte olduğu politikaları kayıt altına alır ve raporlar. Kamu yönetiminde hesap verilebilirliğin ve saydamlığın sağlanması için her şeyden önce gelişmiş bir muhasebe sisteminin olması gerekmektedir. Böyle bir sistemin mevcut olması kamu yönetimince uygulanan politikalar ve sonuçları hakkında bilgi elde edilmesi için en önemli şarttır. Bu yönüyle devlet muhasebesi; vatandaşlara kamu gelirleri ve harcamaları konusunda bilgi edinme imkanı tanır (Maliye Bakanlığı, 2002: 4) ve

yöneticilerin hesap verme yükümlölüklerini yerine getirmelerinde de vazgeçilemez bir rol oynar.

Klasik muhasebe yöntemlerinde, bütçelerin sadece uygulanması işlemleri kayıt altına alınır. Bu amaçla mali yıl içinde yapılan işlemlerin kaydını tutan ve raporlayan, nakit esaslı muhasebe sistemi kullanılmaktadır. Devlet muhasebe sisteminin başlangıç noktası olan nakit esaslı muhasebede, kayıtlar nakden ödeme ya da tahsil etme gibi fiili işlemlerin gerçekleştirildiği anda tutulur. Nakit esasına dayanmayan işlemler genelde kaydedilmez ve raporlanmaz (Günbeği, 2010: 32). Daha şeffaf mali yapının oluşturulması ve hesap verilebilirliğin sağlanması için bütçe sistemlerinin nakit esaslı muhasebe sisteminden tahakkuk esaslı sisteme geçirildiği görölmektedir.

Tahakkuk esaslı devlet muhasebesi gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmaksızın tahakkuk eden işlemlerin kayda alınmasını ifade eder. Başka bir ifadeyle bu sistemde giderler tahsil edise de edilmese de, gelirler elde edilmiş olsa da olmasa da eğer işlem gerçekleşmişse kayıt altına alınır. Aynı zamanda geleceğe yönelik fayda sağlaması beklenen kaynakların kullanılma hakkının elde edilmesi işlemin varlık olarak kayıt edilmesi için yeterli görölmektedir. Aynı şekilde kurumun gelecekte yerine getirmesi gereken bir yükümlölüğü oluştuğunda bu durum borç ve yükümlölük olarak kayıt altına alınmaktadır (Falay vd., 2006: 239).

Kısaca, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi işlemlerin tahakkuk ettikleri yılın hesaplarına ve raporlarına kayıt edilmesini ifade eder. Bu yöntemde, ekonomik olaylara ilişkin işlemler gerçekleşme durumuna bakılmaksızın ait oldukları mali yıla kaydedilir ve raporlanır. Bu özelliği ile dönemsel mali raporlar bütçe dönemine

ilişkin mali işlemleri daha gerçekçi şekilde yansıtırlar (Şahin, 2007: 156). Tam tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde maddi duran varlıklar dâhil, tüm mali işlemler kaydedilir ve raporlanır. Nakit esaslı sistem ise, muhasebe işlemlerinden sağlanan hizmet veya faydanın zamanını değil, nakdin ödendiği veya alındığı zamanı esas alır.

Tahakkuk esaslı muhasebeden beklenen fayda; bütçenin kapsadığı işlemlerin dışında kalan faaliyetlerin de muhasebe sistemi içerisinde izlenmesini sağlamasıdır. Bu amaçla bütçe ile ilgili olan veya olmayan tüm işlemler, tahakkuku gerçekleştiğinde kayda alınır ve bu durum nakit planlamasının daha sağlıklı bir şekilde yapılabilmesini sağlar (Gürdal vd., 2006: 117). Gelir ve giderlerin tümünün muhasebe sistemi içinde kaydedilmesi ve raporlanması bütçeleme sürecinde manipülasyonların önlenmesini sağlamaktadır. Bu sebeple tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin nakit esaslı muhasebe sistemine göre gerçek durumu daha doğru bir şekilde yansıttığı söylenebilir. Böylece kaynakların kullanımının etkinlik ve verimlilik yönünden daha doğru şekilde değerlendirilmesi mümkün olur. Kamu yöneticilerinin performanslarının ölçümü için gerekli bilgiler elde edilmiş olur ve saydamlık ve mali hesap verilebilirliğin sağlanması için temel altyapı oluşturulur. Bu yönüyle de tahakkuk esaslı muhasebe PEB'ye katkı sağlamaktadır.

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde toplam kamu varlıklarının değeri, amortismanların yapılması suretiyle varlık değerinde meydana gelen değişimleri de dikkate almak suretiyle, daha gerçekçi şekilde yansıtılmaktadır. Devlet muhasebe sisteminin tüm varlık ve borçları kapsamasının sonucunda devlet bilançosunun hazırlanması da mümkün hale gelmektedir (Gürdal vd., 2006: 118). Bu sayede, kamu kesiminin büyüklüğü ve dolayısıyla mali kredibilite imkanları daha gerçekçi

şekilde yansıtılmakta (Emil, 1997: 45) ve bu durum dış ve iç borçlanmanın daha sürdürülebilir şekilde yapılmasına yardımcı olmaktadır. Böylece tahakkuk esaslı muhasebe yöntemi mali ve ekonomik istikrarın oluşmasına katkı sağlamaktadır. Devlet bilançosunun oluşturulması, hesap verme sorumluluğunun artırılmasına da olumlu etki etmiş olacaktır.

Tahakkuk esaslı muhasebe, harcamaların ilgili olduğu dönemle eşlenmesi ilkesi ile tutarlıdır. Örneğin, ömrü 10 yıllık olan bir duran varlığın maliyeti, bu zaman süresince bölünebilmektedir. Çünkü bu varlıktan elde edilecek fayda, gelecek dönemleri de kapsayacak şekilde ortaya çıkmaktadır.

Tahakkuk esaslı muhasebe yöntemi, hesap verebilirlik ve saydamlık gibi iyi yönetim ilkelerinin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Yöntem, bütçeleme süreci için daha gerçekçi veriler oluşturmakta ve bu yönüyle PEB'nin amaçlarını gerçekleştirmede önemli bir araç olarak kullanılmaktadır (Bilge ve Demirtaş, 2012: 62).

2.3.3. Analitik Bütçe Sınıflandırması

“Analitik” kelimesi Fransızca kökenli bir kelime olup “çözümlemeye dayanan, çözümlemeli, çözümle ilgili, tahlil” anlamlarında kullanılmaktadır. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS), ise kelimenin Türkçe karşılığına uygun olarak çözümlemeye dayalı bir sınıflandırma şeklini ifade etmektedir (Kocabaş, 2004: 62).

Devlet faaliyetlerinin hesap verilebilirliğinde; milli ekonomi üzerindeki etkilerinin analizinde; ülkeler ve dönemler itibariyle karşılaştırma yapmada, güvenilir muhasebe kayıtları için kurumsal, fonksiyonel, ekonomik ve finansman yönleriyle

düzenlenmelerine ihtiyaç duyulmaktadır (Altuğ, 2019: 49). Kamu yönetimin faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkilerinin gruplandırılması hedeflenerek oluşturulmuş olan bu düzenleme analitik bütçe sınıflandırması adlandırılmaktadır. Daha geniş bir tanımla Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS); "ekonomik ve mali politikaların planlanması, uygulanması ve sonuçların analiz edilebilmesi için devlet faaliyetlerinin kurumsal, fonksiyonel, ve ekonomik kriterlere göre tasnif edilmesidir" (Gürdal vd., 2006:124).

ABS, Program bütçe sisteminin sınıflandırma yönteminin yetersiz kalmasıyla birlikte gündeme gelmiştir. Program bütçe sisteminde kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırma imkanlarının yetersiz olması, analiz yapma imkanlarının kısıtlı olması ve mevcut sınıflandırma yöntemi ile uluslararası karşılaştırmaların yapılamaması yeterli düzeyde bilgi sağlanamamasına neden olmaktaydı (PEBR, 2004: 3). Ayrıca bu sınıflandırma yapısı çağdaş yönetim ilkelerinin gerektirdiği değişmelere ayak uyduramamakta, hizmet-maliyet ilişkisinin ölçülmesinde kullanılan yöntemler giderek yetersiz kalmaktaydı. Bu sebepler doğrultusunda yeni bir bütçe sınıflandırması sisteminin gerekliliği konusu gündeme gelmiştir (Ayyıldız, 2004: 107).

ABS, devlet faaliyetlerinin milli ekonomi üzerinde etkilerinin gruplandırılmasını hedeflemektedir ve ayrıca izlenmesi anlamlı olan bütün maliyetlerin ayrı gruplar şeklinde kodlanmasını amaçlamaktadır (Tüzün, 2007: 126). Bu sınıflandırma, kurumsal, fonksiyonel, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere dört bölümden oluşmaktadır (Demirtaş, 2008: 34). ABS ile birlikte, program sorumlularının tespiti daha kolay yapılabilir. Bu yöntem

ile bütçelerin oluşumunda farklı sınıflandırma çeşitleri kullanılabildiği için detaylı değerlendirmeler yapmak daha kolay olmakta ve bur durum PEB'nin uygulanması sürecine büyük katkılar sağlamaktadır.

Analitik bütçe sınıflandırması, PEB'nin tamamlayıcı bir unsuru olarak kamu yönetiminde hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanmasına yardımcı olmaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 111). Oluşturulan sınıflandırma mekanizmaları ile performans esaslı bütçeleme tekniklerinin uygulanabilmesi için gereken altyapı sağlanmış olur. Mali planlama ve raporlama işlemleri, kamu yönetiminin yapısından etkilenmeyen objektif bir görünüm kazanır ve işlemlerin daha kolay şekilde konsolide edilmesi imkanı sağlanmış olur. ABS, mali planlama ve raporlama işlemlerini uluslararası düzeyde de karşılaştırma yapılabilecek seviyeye taşımaktadır (Dikeç, 2004: 20).

Kısaca ABS;

- Yeni bütçeleme sistemlerinin uygulanabilirliğini sağlar,
- Program sorumlularının tespitini kolaylaştırır,
- Orta Vadeli harcama sistemi ile bütçeler arasında bağlantıyı güçlendirir,
- Uluslararası karşılaştırmalar yapılmasını olanaklı kılar,
- Kaynakların hangi alanlara tahsis edildiğini ve hizmetlerin hangi kaynaklarla finanse edildiğini daha detaylı şekilde gösterir,
- Detaylı değerlendirmelerin ve denetimlerin yapılabilmesine olanak sağlar.

2.4. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi İle Elde Edilecek Sonuçlar

Küreselleşme ile birlikte rekabetin hız kazanması ve teknoloji alanında yaşanan gelişmeler bireylerin devletten olan taleplerinde de değişiklikler meydana getirmiş, devletin klasik görevleri zaman içerisinde yetersiz görünmeye başlanmıştır. Devletin sağladığı kamu hizmetlerinin miktar ve çeşitlerinde meydana gelen artışlar bütçe açıklarının ve ekonomik istikrarsızlıkların oluşmasına neden olmuştur. Kamu harcamalarında meydana gelen artışların yarattığı olumsuz etkilerin önlenmesi için kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanımını sağlamak amacıyla çeşitli bütçeleme sistemlere uygulamaya konulmuştur. Bu sistemler temelde klasik ve çağdaş bütçeleme yöntemleri olmak üzere ikiye ayrılırlar. Klasik bütçeleme yöntemlerinin kaynak tahsisinde etkinlik ve verimliliği sağlayamaması çağdaş bütçeleme yöntemlerinin uygulanmasını gerekli kılmıştır. Günümüzde tüm dünyada en yaygın olarak kullanılan ve zamanın talepleri doğrultusunda devamlı değişim ve gelişim geçirmeye devam eden sistem Performans Esaslı Bütçeleme Sistemidir (Badem vd., 2013: 77).

Performans esaslı bütçe, "kaynak tahsislerinin programlarda, stratejik planlarda, kurumsal ya da üst politika dokümanlarında yer alan amaç ve hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için yapıldığı; performans hesap verebilirliğinin etkililik, etkinlik ve ekonomiklik ölçümleri ile sağlandığı" bir bütçe sistemidir (Karacan, 2010: 14). Performans yönetimi anlayışının bir parçası olan performans esaslı bütçeleme, "organizasyonun misyon ve vizyonuna uygun olarak önceden belirlenmiş amaç ve hedeflerine ulaşmasını sağlamak üzere, kaynakların optimum tahsisini amaçlayan ve önceden belirlenmiş performans ölçütlerine göre, organizasyonun

amaçlarına ulaşp ulaşmadığının izlenmesini içeren" bir bütçeleme süreci yaklaşımıdır (Egeli vd, 2007: 28). Sistem, doğru performans bilgisinin ve performans ölçüm yöntemlerinin kullanılması ile kamu harcamalarının sonuçlarının etkinlik ve verimliliğini arttırmayı amaçlamaktadır.

Performans esaslı bütçeleme ile, girdi ve çıktılar arasında fayda/maliyet ilişkisini ve amaçlanan hedeflere ulaşmada bütçe-plan ilişkisini sağlamlaştırarak kaynak tahsisinde etkinliğin sağlanması amaçlanmaktadır. Amaç ve hedefler açısından bakıldığında, performans esaslı bütçeleme, "kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedeflerini belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenen hedeflere ulaşılıp ulaşılamadığını değerlendiren ve sonuçları raporlayan" bir bütçeleme sistemidir (Maliye Bakanlığı, 2004: 12). Böyle bir sistem politika üretme ve karar alma süreçlerinde yöneticilere daha fazla bilgi edinme şansı tanımakta ve bireylerin talep ve beklentilerine cevap verme yeterliliğine sahip olmaktadır.

Performans esaslı bütçeleden ülkelerin temel beklentileri genel olarak şu şekilde özetlenebilir:

- Kaynak dağılımında etkinliğin artırılması
- Sonuç odaklı yönetim anlayışının yerleştirilmesi
- Hesap Verme Yükümlülüğünün gerçekleştirilmesi
- Kamu hizmetlerinin kalitesinin artırılması

- Mali saydamlığın sağlanması.

2.4.1. Mali Saydamlığın Sağlanması

Devletin yürüttüğü kamu hizmetlerinin sonuçlarının değerlendirilmesine olanak sağlayacak bilgilerin halk için ulaşılabilir olması gereği son yıllarda daha sık tartışılmaktadır. Güncel mali ve ekonomik bilgilerin ulaşılabilir olmaması ekonomik ve politik maliyetlere yol açabilmektedir. Bu sebepten mali saydamlık kavramı güncel kamu mali yönetiminde en önemli kavramlarından birisi olarak karşımıza çıkmaktadır (Emil ve Yılmaz, 2006: 4).

Saydamlık; "mevcut koşullara, kararlara ve eylemlere dair bilginin erişilebilir, görünür ve anlaşılır kılındığı bir süreçtir". Saydamlıktan anlaşılan, bilgilenmek amacıyla karar sürecine katılan bireyler için, karar sürecinin açıklığı ve anlaşılabilir olmasıdır. Saydamlık kelimesinin, İngilizce karşılığı ‘‘transparency’’ olup şeffaflık, berraklık ve açıklık anlamını ifade etmektedir. En geniş anlamıyla saydamlık perdelerin kaldırılmasını ve arkasında olanların görülmesini, alenilik ve saklanan şeylerin bilinmesini ifade eder (Eken, 2005: 22). Bir başka tanıma göre saydamlık; "devletin amaçlarını, bu amaçlara ulaşmak için uygulamaya koyduğu politikaları ve bu politikaların meydana getirdiği sonuçları izlemek için gerekli olan bilgiyi düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir biçimde kamuoyuna sunmasını" ifade eder (Atiyas ve Sayın, 1997: 1).

Mali saydamlık, saydamlık kavramı gibi devletin tüm işlemlerini kapsamamakta, daha dar anlamda devletin mali işlemleri ile ilgili kullanılan bir kavramdır. Mali saydamlık; "devletin aldığı mali nitelikli kararlara, kamu

hesaplarına, geleceğe dönük mali projeksiyonlarına ve uygulama sonuçlarına kamuoyu tarafından ulaşılabilmesi ve tüm bu bilgilerin belirli dönemlerde kamuoyuna ayrıca açıklanması" anlamına gelmektedir (Korkmaz, 2010: 13). Bir başka tanıma göre mali saydamlık; "kamunun yürüttüğü faaliyetlerin güncel, inanılır, ayrıntılı, anlaşılabilir ve uluslararası karşılaştırılabilir şekilde ve maliye politikası amaçlarının kamu sektörü hesaplarının öngörülerinin bütünüyle kamuoyuna açıklanmasıdır" (Kopits ve Craig, 1998: 158).

Mali saydamlığın olduğu ülkelerde kamu yöneticilerinin kaynakları nasıl ve hangi amaçlar için kullandıkları bilgisi bireyler için ulaşılabilir olmaktadır. Bu durum da kamu kaynağının kişisel çıkar ve amaçlar için kullanılmasının önüne geçmektedir ve kamu kurum ve kuruluşlarının yürüttüğü faaliyetlerin etkinliği konusunda bireylerde kamu kuruluşlarına karşı güven oluşturmaktadır. Sürdürülebilir büyümenin sağlanmasında ve makroekonomik istikrara ulaşmada saydamlığın rolü oldukça önemlidir. Saydam uygulamalar sayesinde halk, devletin yürüttüğü politikalar ve stratejiler, amaçlanan hedefler ve planları konusunda detaylı bilgilere ulaşabilmektedir. Mali saydamlık ile birlikte, bilgi akışı süreci şeffaflık kazanır, yürütülen kamu politikaları ile ilgili belirsizlikler oluşmasının önüne geçilir ve böylece piyasalar daha etkin çalışır duruma gelir. Bu durum kamu yönetimin belirlediği stratejik amaç ve hedeflerine ulaşmasına katkı sağlar. Mali saydamlığın sağlanabilmesi için yöneticilerin uygulama açısından politik kararlılığa sahip olmasıyla birlikte bilgiyi kullanacak olanların da sunulan bilgiyi değerlendirecek niteliğe sahip olması önemlidir (Egeli vd., 2007: 164).

PEB, mali saydamlığın sağlanması için geliştirilen en önemli düzenlemedir. Bu sistemde, yürütölen kamu hizmetleri önceden belirlenen performans hedefleriyle tanımlandığı için, vatandaşların, performans göstergeleri ve diğer bilgiler aracılığıyla kamunun yürüttüğü faaliyetler konusunda daha fazla bilgi sahibi olması sağlanmaktadır. Bu durum aynı zamanda kurumların da kamuoyu ile daha fazla iletişim kurmasına hizmet etmektedir. Böylece vatandaşlar, yürütölen kamu hizmetlerinin başarı düzeyi ve devletin performansı hakkında bilgi sahibi olmaktadır. Bu sayede geleneksel bütçelemede yalnızca yasalara uygunluk açısından değerlendirilen saydamlık, performans bütçeleme ile ne elde edildiğinin sorgulanması yoluyla sonuç odaklı hale gelmektedir (Nafak, 2009: 54).

Mali sisteminde saydamlığı sağlayabilen ölkelerde, kamuoyu sistemi denetlediğı için daha sürdürülebilir makroekonomik politikalar uygulanmakta ve böylece daha sağlıklı bir uluslararası finansal yapı oluşmaktadır. Bu durum mali krizleri önlemeye ve uluslararası mali sistemdeki sorunları çözmeye yardımcı olmaktadır. Bunun için OECD ve Avrupa Birliğı (AB) gibi kuruluşlar, mali saydamlığın gelişmesini destekleyici çalışmalar yapmaktadırlar. Bununla birlikte, saydamlığın sağlanması için gerekli olan bilgilere ulaşmak, anlamlı verilerin üretilebilmesi ve bir merkezde toplanması zaman ve parasal açıdan ilave maliyetleri de beraberinde getirmektedir. Bu gibi sebeplerden uluslararası kuruluşlarının önerdikleri mali saydamlığı sağlamaya yönelik modellerin ve politikaların, gelişmekte olan ölkelerde etkin bir şekilde uygulanması her zaman mümkün olamamaktadır (Şalcı, 2005: 6).

2.4.2. Hesap Verme Yüklümlülüğü'nün Gerçekleştirilmesi

Kamu yönetiminde saydamlık kültürünün yerleşmesi için her şeyden önce kamu yöneticilerinin hesap verme yüklümlülüğü'nün olması gerekmektedir. Yönetimde saydamlığın sağlanabilmesi için güçlü bir hesap verme mekanizmasının bulunması gerekmekte; aynı şekilde hesap verme mekanizmalarının iyi işleye bilmesi için ise şeffaf mali politikaların uygulanması gerekmektedir. Bu nedenle kamu yönetiminde iyi yapılandırılmış bir hesap verme yüklümlülüğü sisteminin olması mali saydamlığın sağlanmasına da hizmet etmektedir (Maraş, 2011: 87).

İyi yönetim ilkeleri açısından en az mali saydamlık kadar önemli olan hesap verme yüklümlülüğü, en basit anlamıyla, "birinin kendisine verilmiş olan sorumlulukları yerine getirmesinin hesabını vermesinin zorunluluğunu" ifade etmektedir. İngilizcede "accountability" olarak isimlendirilen kavram, Türkçe'de "hesap verme sorumluluğu" ve aynı zamanda "hesap verilebilirlik" şeklinde ifade edilmektedir (Uludüz, 2008: 7-8).

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasının sağlanması ve PEB sisteminin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için harcamacı birimlerin, hesap verme yüklümlülüklerini yerine getirmeleri gerekir. Hesap verme yüklümlülüğü ilgili performans bilgilerini ve değerlendirme sonuçlarını da içermelidir (Avcı, 2005: 56).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DÜNYADA PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME UYGULAMALARI

Kamu mali yönetiminde kaynak dağılımı sürecinde merkeziyetçiliği esas alan girdi odaklı bütçeleme anlayışından yetki ve sorumlulukların yerel yönetimlere yüklendiği sonuç odaklı PEB anlayışına doğru bir değişim gözlemlenmektedir (Beynam, 2013: 24).

Williams, PEB'yi, “kamusal bir faaliyet ya da programın sonuçlarını izlemek için hedefleri, amaçları ve performans ölçümlerini kullanan, kaynak tahsisinde etkililiği ve kurumun etkin bir şekilde hedeflere, çıktılara ya da sonuçlara ulaşmasını sağlayan yönetim ve bütçe sistemlerine referansta bulunan bir yaklaşım” olarak tanımlamıştır (Williams, 2001: 1).

Performans esaslı bütçeleme sistemine yönelik ABD'de 1950'li yıllarda çalışmalar yürütülse de sistemin bugünkü anlamında, gelişmiş ülkelerde uygulanmaya başlanması 1980'lerin sonlarına doğru gerçekleşmiştir. Öncelikle Avustralya ve Yeni Zelanda'da reform çalışmaları kapsamında uygulanması gündeme gelen PEB sistemi, daha sonra 1990'ların başlarından itibaren Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İsveç, İngiltere ve ABD'de uygulamaya konmuştur. Türkiye'de ise 2000'li yılların başından itibaren sistemin uygulanması için gerekli yasal düzenlemeler yapılmış ve PEB'e geçiş süreci başlatılmıştır (Özen, 2008: 46).

PEB'yi uygulayan ülkeler PEB'yi kendi ekonomik ve mali yapılarına uyarlamışlardır. Genellikle bu uygulamaları stratejik plana dayalı uygulamalar,

performans sözleşmesine dayalı uygulamalar ve bütçe formatına dönüştürülmüş uygulamalar şeklinde üç uygulama tipine ayırmak mümkündür (Nafak, 2009: 50).

Bu bölümde PEB sisteminin Azerbaycanda uygulanabilirliğini değerlendirmek ve karşılaştırmalar yapabilmek için uygulamaya dünyada ilk yer veren, uygulama sonuçlarında başarı elde eden ve PEB uygulamasında geniş tecrübe sahibi olan bazı gelişmiş ülkelerde ve Türkiye'deki uygulamaların nasıl gerçekleştirildiği ve sonuçlarının ne olduğu konusunda incelemeler yapılacaktır.

3.1. Fransa'da Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Fransa, bütçe uygulamasını dünyada ilk başlatan devletlerdendir. Bütçe hakkının gelişimi 1789 ihtilali ile birlikte başlamıştır. 1862 yılında kabul edilen Genel Muhasebe Kararnamesinde bütçe kavramı; "devletin yıllık gelir ve harcamalarını tahminleyen ve yetkilendiren belge" olarak ifade edilmiştir (Özen, 2008: 6). Bununla birlikte, PEB sisteminin uygulanmasında Fransa, bir çok gelişmiş ülkenin gerisinde kalmıştır .

80'li yıllardaki reform çalışmaları öncesinde bütçeleme sürecini Maliye Bakanlığı temel yetkili kurum olarak yönetmiştir. 1958 tarihli Fransız Anayasasıyla birlikte Charles de Gaulle'nin yürüttüğü politikaların sonucu olarak yürütme yasamaya göre bütçe sisteminde daha önemli rol üstlenmiştir. Anayasanın 40. maddesiyle parlamenterlerin kamu gelirlerinde bir azalma veya kamu harcamalarında bir artış oluşturacak yasa tasarıları sunmaları engellenmiştir. Yani yasamanın bütçe gelir ve harcamalarının miktarını belirlemesi yetkisi kanunla sınırlandırılmıştır (Öçer, 2007: 2).

Fakat 1980'li yıllara gelindiğinde bütçeleme sürecinde yasamayı yeniden daha etkili hale getirmek sıkça tartışılmaya başlanmıştır. 1981 yılındaki başkanlık seçiminden sonra François Mitterandın yönetime gelmesi ile birlikte devlet ile vatandaş ilişkileri yeniden tanımlanmış ve kamu hizmetlerinde etkinliği artırıcı çalışmalar hızlandırılmıştır. Bu çerçevede devlet yapısı sorgulanmış, yerinden yönetim politikası benimsenerek uygulanmaya çalışılmıştır. Yeni dönemde yetki ver sorumlulukların merkezden yerel yönetimle doğru aktarılması öncelikli politikalar arasında olmuştur (Özen, 2008: 137).

Kamu hizmetlerinin kalitesini arttırmaya yönelik bir diğer önemli adım 1989'da dönemin Başbakanı olan Michel Rocard tarafından yayınlanan genelge ile atılmıştır. Tarihe "Rocard genelgesi" olarak geçen belgede hesap verme mekanizmaları, değerlendirme, sonuçların tartışılabilir olması gibi üç temel kavram ön plana çıkmaktadır (Günbeği, 2010: 40). Rocard genelgesinin Fransız bürokrasisi üzerindeki en önemli ve kalıcı etkisi yerelleşme kavramını sistemin içine entegre etmiş olmasıdır. Zaten 80'li yıllarda yukarıdan-aşağı hiyerarşik yönetim modelinin en etkili yöntem olmadığı artık kabul edilmekteydi. Rocard programıyla da harcama yetkisi ve sorumluluğunun merkezden taşraya doğru kaydırılması teşvik edilmiştir. Bu amaçlar doğrultusunda sorumluluk merkezleri oluşturulmuştur. Uygulama, taşra örgütlerinin kendi orta vadeli projelerini geliştirmelerini ve merkezle genelde üç yıllık olarak imzalanan performans hedeflerini içeren hizmet sözleşmelerini teşvik etmiştir. Daha sonra merkezi idareyle yerel harcamacı kuruluşlar yıllık bazda hizmet sözleşmelerinin performans değerlendirmesini yapmıştır. Fransa'da 1990'ların

başında yapılan pilot uygulamanın olumlu sonuçlar vermesiyle birlikte 1995'ten itibaren uygulama ülke genelinde zorunlu kılınmıştır (Şahin, 2007: 133).

Maastricht kriterlerine uyum sağlama gerekliliği de Fransız mali sisteminin çağdaş temellere oturtulmasında etkili olmuştur. Bu çerçevede ÇYB'nin uygulanması ve mali saydamlığın sağlanmasına yönelik adımlar atılmıştır (Özen, 2008: 138).

Günümüz Fransız bütçe yönetim sürecine ilişkin temel kanun Fransa'nın mali anayasası olarak da nitelendirilen Organik Bütçe Kanunudur (LOLF). LOLF, bütçeleme sürecinde harcama temelli mantık yerine performans temelli mantığı esas alan bir reform kanunudur. 2001 yılında kabul edilmiş olup 2006 yılından itibaren de uygulanmasına başlanılan Kanun, parlamentonun bütçeleme süreci üzerinde daha etkin rol oynamasını amaçlamaktadır (Kırat, 2010: 1). Bunun dışında çok yıllık bütçeleme, tahakkuk esaslı muhasebe, çıktı odaklı harcama gibi esaslar bütçeleme sürecine kazandırılmıştır. Organik Bütçe kanunuyla devletin ekonomik durumunu açıklayan rapor hazırlaması gerekli kılınmıştır. Bu raporlar, gelecek dört yılı kapsayan orta vadeli kalkınma bilgilerini, makro ekonomik öngörülerini ve Fransa'nın Maastricht kriterleri çerçevesinde Avrupa Birliği taahhütlerini esas alan temel ekonomi ve bütçe politikalarını içermektedir (Özen, 2008: 138).

Fransız bütçeleme sistemi misyon, program ve faaliyetlerden oluşan üç katlı bir yapı şeklinde işlemektedir. İlk düzeyde misyonlar yer almakta olup bunlar devletin üst düzey kamu politikalarının belirlenmesini ifade etmektedir. Misyonlardan bazıları bakanlıklar arası düzeyde olup, birden çok bakanlığın işbirliğini gerektirmektedir. Diğer misyonlar ise tek bir bakanlığın yetki alanını kapsamaktadır. Misyonlar ödeneklerin tahsis edilmiş olduğu bir dizi programdan

oluşmaktadır. Her programın bir yöneticisi bulunmakta ve her program için bakanlıklar tarafından çeşitli performans hedefleri ve göstergeleri belirlenmektedir. Kamu faaliyetlerinin sonuçları, bu performans göstergeleri bazında değerlendirilmektedir. 2007 yılında yürürlüğe giren Bütçe İnceleme Kanunuyla birlikte performans denetimini gerçekleştirme yetkisi meclise verilmiştir (Günbeği, 2010: 55).

Fransa'da 1991 yılından beri performans esaslı ücret sistemi de uygulanmaktadır. Böylece PEB kavramının kamu personelinin tüm kesimlerince anlaşılması ve sonuç odaklı kültürün kamu kesimine daha fazla aşılması amaçlanmaktadır. 2002 yılından itibaren kamu görevlilerinin performansının değerlendirilmesi amacıyla kamu çalışanları ile düzenli olarak performans değerlendirme görüşmeleri yapılmaya başlanmıştır. Performansın değerlendirmesi için profesyonellik, teknik özellikler, kişisel beceriler gibi çeşitli performans göstergeleri kullanılmaktadır. Performans değerlendirmesi sonucunda başarı sağlayan görevliler prim şeklinde ödüller elde etmişlerdir. Ancak uygulanan prim sistemi karmaşık olması ve değerlendirmelerin yetersizliği sebebinden sık sık eleştirilmektedir (Özen, 2008: 142).

PEB sistemini ülke genelinde ilk kez 2001 yılında uygulamaya başlayan Fransa'nın kamu mali yönetiminde günümüzde artık performansa dayalı kültürün yerleştiği söylenmektedir. Nitekim konuyla ilgili Ulusal Meclis Mali Komitesinin hazırladığı raporda "performans kültürü ve performans yönetiminin Fransız kamu yönetimince benimsenmesinin önemli bir başarı" olması vurgulanmaktadır. Aynı zamanda Kamu Denetim Ofisi reformunun yapılmasının üzerinden geçen 10 yıl

içerisinde performans kültürünün kamu çalışanları arasında benimsenmiş olduğu söylenmektedir (European Parliament, 2019: 101).

3.2. İngiltere’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Dünyada bütçe hakkını olduğu gibi (Oral, 2005: 6), performans esaslı bütçeleme sistemini de ilk uygulayan ülkelerden biri İngiltere’dir. PEB sistemin temelleri 1980’li yılların başlarında Muhafazakar parti hükümetleri döneminde atılmıştır (Ateş ve Çetin, 2004: 276). Bu amaçla 1982 yılında Mali Yönetim İnsiyatifi Programı (Fiscal Management Initiative - FMI) yürürlüğe konulmuştur (Demirel, 2015: 273).

Mali Yönetim İnsiyatifi Programıyla devlet kamu kurumlarında performansın ölçülmesini sağlamak istemiştir. Harcamacı kuruluşların kaynak tahsisinde ve yönetimde daha fazla esnek olabilmeleri amaçlanmış ve bu sebeple kurumlara belirli alanlarda yetki devri yapılmıştır. Ancak 1988 yılında yayınlanan bir raporda yöneticilere tanınan esnekliğin yeterli olmadığı belirtilmiş ve politika belirleme dışındaki faaliyetlerinin alt kurumlara bırakılması gerektiği belirtilmiştir (Kovancılar, 2003: 53). Bu amaçlar doğrultusunda 1996 yılında yürürlüğe konulan Kamu Personelinin Yönetimi Kanununda birimlere kendi personelinin ücretini belirleme yetkisi verilmiş ve performans esaslı ücret uygulamasıyla özel sektör benzeri yapı oluşturulmuştur (Yılmaz H., 1999: 67).

İngiltere’de 80 ve 90’lı yıllarda PEB uygulamasının temelleri atılsa da ilk kapsamlı uygulama 1998 yılında Yeni İşçi Partisi hükümeti tarafından başlatılmış, bu yıldan itibaren bütçeleme süreci sonuç odaklı bir anlayış çerçevesinde gerçekleştirilmiştir (Kristensen vd., 2002: 26). PEB’ye geçiş sürecini hazırlaması ve

yönetmesi için başbakanlık kapsamında ayrı bir birim oluşturulmuş, Hazine'nin Parlamento'ya her mali yıl için kesin hesap kanunu ve borç yönetimi raporu sunması gibi şeffaflığı sağlayıcı uygulamalar getirilmiştir (Özen, 2008: 122).

Hükümet tarafından 1997 ve 1998 yıllarında gerçekleştirilen mali reformların en önemlisi Kapsamlı Harcama İncelemesidir (Comprehensive Spending Review - CSR) (Blondal vd., 2004: 408-409). Bu inceleme; orta ve uzun vadeli harcamaların planlanmasında etkinliğin sağlanması amacıyla kamu harcaması ve performans yönetimi süreçlerini modernize etmeyi önermiştir (OECD, 2007: 191). CSR ile; kaynak tahsisinde etkinliğin sağlanması, önemsiz harcamalara devam edilmemesi, kamu kurumları arasında koordinasyonun iyileştirilmesi ve kamu kuruluşların yürüttüğü faaliyetlerin etkinliğinin artırılması amaçlanmıştır. Uygulamada üç yıllık olarak hazırlanan CSR, orta vadeli harcama planlarının gerçekleştirilme aracı olarak kullanılmıştır. Orta vadeli planlarla uyumlu yıllık performans planlarını gerçekleştirmek için ise Kamu Hizmet Sözleşmesi (Public Service Agreement - PSA) uygulaması oluşturulmuştur (Bal, 2015: 37).

Kamu hizmeti sözleşmesi, Hazine ile kamu kurumları arasında yapılmış olan sözleşmelerdir. Bu sözleşmeler gelecek üç yıllık kaynak bölüşümünü kapsayacak şekilde hazırlanır ve kurumun orta ve uzun vadeli amaçlarıyla ölçülebilir performans hedeflerini belirler (Kristensen vd., 2002: 26). Her bir kamu hizmeti sözleşmesinde performans hedefleri belirlenmektedir. Performans hedefleri ile bütçenin girdileri ve kamu hizmetlerinin faaliyet sonuçları arasında ilişki kurulmaktadır (Oral, 2005: 48).

PSA'ların değerlendirilmesi, hedeflerin belirlenmesi ve bütçelerin buna göre dağılımı Hazine bakanı başkanlığındaki komite tarafından gerçekleştirilmektedir. Alt

kurumların hedeflerinin belirlenmesinde kurum yöneticilerinin görüşlerine de başvurulmaktadır. Daha sonra üç yıllık orta vadeli harcama tahminleri kapsamında bu alt birimlere ödenek ayrılmakta ve yıl sonunda kaynaktan tasarruf sağlayan kurumların ödenekleri kurumda kalmakta ve gelecek yıl kurumun bütçesine eklenmektedir. Böylece kurumların sağlanan kaynakları yıl sonuna kadar tüketmek zorunluluğu hissetmelerinin önüne geçilmekte ve kamu harcamalarının daha etkin şekilde yapılması amaçlanmaktadır (Özyıldız, 2000: 85). Kurumların hedeflere ulaşabilmesi için çeşitli kriterler (benchmarklar) belirlenmekte (Şahin, 2007: 131) ve belirlenen hedefleri tutturamayan kurum yöneticileri komite tarafından görevden alınabilmektedir. Söz konusu hedeflere ne derecede ulaşıldığının değerlendirmesi performans ölçümü ile yapılmaktadır. Değerlendirmeler genellikle 3 ayda bir gerçekleştirilmektedir. Performans ölçümü aşamasında performans göstergelerinin belirtildiği teknik bir not da kurumlarca yayınlanmaktadır (Demirel, 2015: 274).

2000 yılından itibaren PSA'lar Hizmet Teslim Sözleşmeleri (Service Delivery Agreement - SDA) ile desteklenmektedir. SDA'lar kısaca Kamu Hizmeti Sözleşmelerinde belirtilen hedeflere nasıl ulaşılabileceğini gösteren belgelerdir. Bu sözleşmeler, her departmanın gelecek 3 yılda etkinliğini ve performansını geliştirmek için ne yapacağı ile hangi yöntemleri ve yönetim araçlarını kullanacağı hakkında bilgi verir (Oral, 2005: 47-54). SDA'larda kurumun performansını etkileyebilecek olan içsel ve çevresel faktörler de yer almaktadır (Özen, 2008: 126). 2007 yılından itibaren her bir PSA için SDA yapılması zorunlu kılınmıştır. Ayrıca PSA hazırlamak yükümlülüğü olmayan küçük çaplı kamu kurumları da SDA hazırlamaktadırlar (Bal, 2015: 41). Bunların dışında merkezi yönetim ile yerel yönetimler arasında imzalanan Yerel Kamu Hizmeti Sözleşmeleri de mevcuttur. Bu sözleşmeler ile yerel

yönetimlerin performans hedefleri belirlenmekte ve faaliyet sonuçları performans göstergeleri ışığında değerlendirilmektedir (Demirel, 2015: 273).

İngiltere performans sözleşmesine dayalı PEB modelini benimsemiş ve bunu başarılı bir şekilde uygulamaktadır. Stratejik öneme sahip kurumların bütçeleri dışında performans esaslı bütçelemeye yönelik tüm hedefler hesap verme ilkesinin bir yetisi olarak her yıl kamuoyunun bilgisine sunulmaktadır. Kurumlar bazında hesap verebilirlik ise muhasebe görevlisi (accounting officer) tarafından sağlanmaktadır. Muhasebe görevlisi; yönettiği kaynaklar ve kurumun hedefleri hakkında sorumlu olduğu bakana karşı hesap vermekle yükümlüdür (Özeren ve Ekinci, 2004: 1).

OECD, 2016 yılında yayınladığı bir değerlendirme raporunda İngiltere'deki PEB uygulamasını OECD ülkeleri arasında başarı derecelendirmesine göre üçüncü olarak belirlemiştir. Bununla birlikte aynı raporda İngiltere'nin performans yapısı tüm programlar için sistematik hedef belirleme yönünden yetersiz görülmüş, faaliyet sonuçları belirlenen performans hedeflerine ulaşmadığı takdirde yeterli yaptırımların uygulanmadığı belirtilmiştir. Ayrıca üretilen performans bilgisinin kalitesi ve saydamlığının da beklenen düzeyde olmadığı tespit edilmiştir (Bishop vd., 2018: 24).

3.3. Hollanda’da Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Hollanda’da 1970’li yıllarda yaşanan ve literatüre "Hollandalı hastalığı"¹ ifadesini kazandıran ekonomik sıkıntılar kamu harcamalarında etkinliğin artırılmasının gerekliliğini gündeme getirmiştir (OECD, 2007: 167). Bu sebeple ülkede aynı yıllardan itibaren bütçeleme alanında bir dizi düzenleme getirilmiş ve süreç performans esaslı bütçelemeye geçilmesi ile tamamlanmıştır. Genel olarak bütçeleme süreci ile ilgili yapılan reformları 1985-1993 dönemi "muhasabe reformu" ve 1999 sonrası "performans reformu" şeklinde ikiye ayırmak mümkündür.

İlk uygulama 1976 yılında "Devlet Muhasebe Kanunu" ile kamu harcamalarının belli alanlarında performans ölçümlerinin yapılmasının zorunlu kılınması ile başlamıştır. Ölçümün yapılabildiği harcama alanları için bakanlıkların bütçelerinde yıllık performans verilerine yer vermeleri zorunlu kılınmıştır. 1985 yılından itibaren ise performans verilerinin üç yıllık olarak sunulması düzenlemesi getirilmiştir. Böylece PEB sistemine geçiş yönünde bütçe sisteminin tamamını kapsayan önemli bir adım atılmıştır (OECD, 1997: 67). Fakat performans ölçümlerinin yapılması ve performans bilgisinin paylaşılması bütçenin girdi odaklı yapısını değiştirmek için yeterli olmamıştır (Özen, 2008: 150).

Bu sebeple 1993 yılında yeni bir bütçe sistemi oluşturulması için çalışma gurubu kurulmuştur. Çalışma gurubu ekonomi politikalarını yürüten bakanlıkların üst düzey görevlilerinden oluşturulmuş ve çalışmalar Maliye Bakanlığı’nın önderliğinde yürütülmüştür. Gurubun çalışmaları sonucunda belirledikleri önerilere

¹ "Hollandalı hastalığı" sınırlı bir dönem için yüksek olan kamu gelirlerinin yapısal kamu harcamalarının finansmanında kullanılması sonucu oluşan ekonomik problemleri ifade etmek için kullanılan ifadedir (OECD, 2007: 167).

dayanarak bütçeleme sisteminde ve mali politikalarda yapısal değişiklikler yapılmıştır. İlk olarak 1995 yılında Muhasebe Kuralları (Accounting Rules) yasasıyla orta ve uzun vadeli bütçeleme sistemine geçilmiş ve kamu harcamalarının politikalarla ilişkilendirilmesi sağlanmış, bütçenin uygulanmakta olan politikalara göre yapılandırılması PEB sisteminin uygulanmasının yolunu açmıştır (Blondal ve Kristensen, 2002: 44). 1999 yılında hükümet parlamentoya bütçe dokümanlarının sunumunda, yapısında ve içeriğinde değişiklikleri öngören ve bütçe dokümanlarını ve sürecini daha politika odaklı ve bu konuda daha fazla bilgi üreten bir süreç haline getirmeyi hedefleyen bir teklif sunmuştur (Oral, 2005: 84). Bütçeden Bilançoya (From Budget To Balance Sheet) olarak isimlendirilen teklif yasası isminden de anlaşıldığı üzere Hollanda bütçeleme sistemine özel sektör benzeri çıktı odaklı harcama mantalitesini yerleştirmeyi amaçlamaktadır. Yapılan değişikliklerle üç temel soruya cevap verilmesi amaçlanmıştır. Bu sorular (Posseth ve Nispen, 2006: 6):

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

Yıllık rapora ilişkin reformlar ise:

- Amaçlarımıza ulaştık mı?
- Başarılı sonuç için yapılması gerekenleri yaptık mı?
- Beklediğimiz maliyette miydi?

sorularına yanıt aramaktadır. Böylece bütçeleme sistemi sonuç ve çıktı odaklı bir yaklaşıma kavuşacaktır.

2002 yılı Kamu Finansman Kanunu ile birlikte PEB'e geçiş süreci tamamlanmış ve yapılan harcamaların her kurum için politika alanlarına göre belirlenmesine başlanmıştır (Özen, 2008: 151). Politika oluşturulması, uzun vadeli öncelikler ve hedeflerin belirlenmesi siyasal süreçle birleştirilmiştir. Hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla politikaları uygulayan birimler ile politika üreten birimler birbirinden ayrılmıştır. Bu görevi gerçekleştirmek için bakanlıkların içerisinde fakat bakanlıktan bağımsız olarak hizmet veren Ajanslar kurulmuştur. Ajans modeli piyasa benzeri karşılıklı çıkarların söz konusu olduğu bir mekanizma görevi görmektedir. Ajanslar politika üreten ve uygulayan birimleri birbirinden ayırdıkları gibi uygulamacı bir birimin uyuşmayan rollerini de aynı şekilde farklı birimlere ayırmaktadır. Ajanslar ile kurumlar arasında imzalanan performans sözleşmeleri rollerin ve güçlerin birbirinden ayrılmasını sağlamaktadır (Oral, 2005, 95).

Hollanda bütçe sistemi devleti orta vadeli hedeflerine ulaşmada destekleyecek şekilde oluşturulmuştur. Orta vadeli harcama sistemi hükümet politikalarının uygulanması için en önemli araç olarak kullanılmaktadır ve yıllar içerisinde geliştirilen PEB sistemi karar alma sürecini destekleyici performans göstergeleri yönünden zenginleştirilmiştir (OECD, 2019: 219).

Hollanda da uygulanan PEB sisteminin özelliklerinden biri de ABD uygulamasına benzer şekilde programların üzerine oturtulmasıdır. PEB sisteminin

uygulamaya konulması bütçenin program yapısını bozmayacak şekilde yapılmıştır (Uludüz, 2008: 87).

Hollanda'nın, PEB uygulama sonuçları başarılı olarak nitelendirilmektedir. Bu durumun başlıca sebebi olarak PEB sistemine geçiş ile ilgili reformların, performans yönetimine geçiş yönünde yapılan reformların ve hesap verebilirlik ile saydamlığın artırılmasına yönelik reformların birlikte uygulanması gösterilmektedir (Oral, 2005: 109).

3.4. ABD’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

ABD’de 1950 öncesinde PEB’e temel teşkil edebilecek bazı adımlar atılmış olsa da, performans bütçe terimi İkinci Dünya Savaşı sonrasında savaşın yaratmış olduğu ekonomik tahribatı gidermek amacıyla kurulmuş olan Hoover komisyonunun faaliyetleri sonucu bütçeleme sistemine dahil olmuştur. Kamu yönetiminde bilimsel temelli politikalar üretilmesi gerekliliğine inanan (Moe, 2003: 61) başkan Hoover’in yönetimindeki Komisyonun amacı, devleti küçültüp kamu harcamalarında etkinliği arttırmaktı. Birinci Hoover Komisyonu (1949) kamu mali yapısının etkinliğini artırmak için bütçe sisteminin girdi odaklı anlayışının devlet faaliyetlerinin sonuçlarına odaklanan sonuç/çıktı bazlı bir temele kavuşturulmasını önermiştir. Komisyonunun tavsiyeleri doğrultusunda harekete geçen Bütçe Bürosu çalışmalara başlamış ve 1951 yılı bütçesinde devlet işlemleri program ve faaliyetler olarak sınıflandırılmış, performans ölçümleri tanımlanmış, harcamalar için birim maliyetleri dikkate alınmış ve performans rapor edilmiştir. Böylece her ne kadar mükemmelden uzak da olsa 1951 yılı bütçesi ilk Performans Bütçe olma özelliği taşımaktadır (GAO, 1997: 31).

Sistem 1960'lı yıllarda Planlama Programlama Bütçeleme Sistemine dönüştürülmüş, önce Savunma Bakanlığında, 1965 yılından itibaren ise ülke genelinde kendine uygulama alanı bulmuştur. Daha sonra ise ABD'den diğer ülkelere yayılmıştır (Gürsoy, 1981: 223). PPBS ile orta ve uzun vadeli planlama yapılarak öncelikli kaynak ihtiyacı olan alanların belirlenmesi ve böylece kaynak tahsisinde etkinliğin artırılması amaçlanmıştır (Karacan, 2013: 67).

PPBS'nin ardından 1973 yılında pilot olarak seçilmiş 21 kurumda hedeflere göre yönetim modeli uygulanmıştır (Demirel, 2015: 272). Bu uygulama ile etkin olmayan programları tespit edebilmek için Federal hükümetin amaçları belirlenmiş ve yöneticilere amaçların başarılmasında esneklik ve karar verme serbestisi tanınmıştır. Belirlenmiş amaçlara uygun hedefler tanımlanmış ve yöneticiler bu hedeflerin gerçekleştirilmesinden sorumlu tutulmuşlardır (Karacan, 2013: 67).

Bu süreç içerisinde amaçlara göre yönetim modeli ile PPBS'nin bileşiminden oluşan SEBS geliştirilmiştir (Uludüz, 2008: 43). SEBS ile kurumlara her yıl hazırlayacakları bütçeleri için alternatif harcama seviyelerinde elde edilecek çıktı düzeyleri hakkında bilgi verme zorunluluğu getirilmiştir. Böylece uygulanmakta olan programların sistemli bir şekilde gözden geçirilmesi sağlanmış ve olası program değişiklikleri değerlendirilmiştir (Egeli, 1997: 98). Fakat özellikle oluşturduğu zaman ve işgücü maliyeti sebebiyle Sıfır Esaslı Bütçeleme sistemi beklenen başarıyı sağlayamamıştır (Özen, 2008: 22).

1978 yılında çıkarılan Kamu Personel Rejimi Reformu Kanunu ile performansa dayalı ücret politikasına geçilmiştir (Demirel, 2015: 272). Bu kanunla maaş ve ücretler performansa göre belirlenmekte ve böylece kamu personelinde özel

sektör benzeri kariyer hedeflemesi algısı oluşturulmaktadır. Üst yöneticiler için performansa bağlı olarak primler verilmekte, orta düzey yöneticilere ise maaş ve ödül ile performans yönünden teşvik edilmektedir (Aslan, 2005: 158).

ABD'de 50 yıllı aşkın süredir çıktı odaklı bütçeleme yönünde yapılan çalışmalar hedeflenen amaçları gerçekleştirmede yeterli olmasa da tüm bu uygulamalar Performans Esaslı Bütçeleme sisteminin uygulanması için gerekli tecrübe ve alt yapının oluşmasını sağlamıştır. Federal düzeyde PEB sistemine geçiş çalışmaları 1993 yılında uygulamaya konulan Kamu Performans ve Sonuçları Kanunu (Government Performance and Results Act - GPRA) ile resmen başlamıştır (Karacan, 2013: 62). GPRA kamu yönetimi birimleri için performans yönetimi anlayışının kapsamını belirlemektedir. GPRA ile birlikte tüm kamu kurumlarına beş yıllık stratejik plan geliştirmeleri, yıllık performans planı ve performans raporu hazırlamaları zorunluluğu getirilmiştir (Kirmanoğlu ve Çak, 2000: 321).

Performans planına göre, kuruluşlar bütçelerinde yer alan harcamalar için bir yıllık süreler itibariyle performans planı hazırlamaktadırlar. Performans planında somut ve ölçülebilir hedefler belirtilmekte ve bu hedeflere ulaşmak için gereken kaynaklar ile performans göstergeleri de tanımlanmaktadır (GAO, 1996: 34).

Kurumların aynı zamanda performans planlarında belirttikleri hedeflerle performans sonuçlarını karşılaştırdıkları bir *performans raporu* hazırlamaları gerekmektedir. Performans raporları hesap verme sorumluluğunun artırılması ve performans değerlendirmelerinin yapılabilmesi açısından önem arz etmektedir. Kurumların hazırlamış olduğu bu raporlar, Başkana, Kongreye ve Yönetim ve Bütçe

Ofisine (OMB) gönderilmekte, aynı zamanda kamuya sunulmaktadır (Uludüz, 2008: 84).

Stratejik planların hazırlanması da yine kurumların görevleri arasındadır. Beş yıllık süre için hazırlanan stratejik planlarda kurumun misyon ve uzun vadeli hedefleri belirtilmektedir. Uzun vadeli hedeflerin performansının ölçülebilir olması ve hedeflerin başarılmasında risk oluşturabilecek faktörlerin belirtilmesi gerekmektedir. Kurumların belirlemiş oldukları stratejik planlar çoğu durumda internet üzerinden olmakla kamuya açıklanmaktadır (Kristensen vd., 2002: 28).

GPRA kanunu 1993 yılında yürürlüğe girse de uygulanması 1997 yılını bulmuştur (Frederickson G. ve Frederickson H., 2006: 2). Kanun ile birlikte bütçe ile performans arasında doğrudan bağlantı kurulmuş yasama gücünün de desteği ile PEB sistemi için iyi bir altyapı oluşturulmuştur (Uludüz, 2008: 44).

GPRA'nin yürürlüğe girmesinden sonra sistemin eksikliklerini tamamlamak için yeni bazı uygulamalar geliştirilmiştir. Başkan Bush 2001 yılında, GPRA sisteminin eksikliklerini gidermek amacı ile geliştirilmiş Başkanın Yönetim Gündemi uygulamasını yürürlüğe koymuştur (Beynam, 2013: 44). Başkanın Yönetim Gündemi'nin getirdiği en önemli yenilik Bütçe ve Performansın Entegrasyonu Girişimi'dir. Girişim kısaca, uygulanmakta olan programların performans yönünden yeniden değerlendirilmesinin yapılmasını ifade etmektedir. Belirtilen hedefleri başarmak için Federal Kurumlar ve OMB hangi programların işe yaradığını, hangilerinin yetersiz olduğunu ve her türlü durumda performansı artırmak için ne yapılabileceğini birlikte değerlendirirler. Değerlendirmelerin sonucunda performansı düşük olarak belirlenen programlardan daha yüksek performanslı

programlara kaynak aktarımı gerçekleştirilebilir. Aynı şekilde performans değerlendirmeleri kurumları program performanslarını artırma yönünde de teşvik etmektedir (OECD, 2007: 211). Programlar hakkındaki bu ve diğer kararların son durumları Kongre ve Başkan tarafından belirlenir (Çildir, 2010: 94).

Değerlendirmelerin yapılması için bu amaçla geliştirilmiş Program Performansını Değerlendirme Aracı (Program Assessment Rating Tool-PART) kullanılmaktadır. PART, OMB'nin kurumlar için hazırladığı 25-30 soruluk bir anketi ifade etmektedir. Sorular dört bölümden ibaret olup bölüm başlıkları tablo I'de belirtilmiştir. İlk olarak 2002 yılında 67 programa uygulanan PART, sonraki yıllar ortalama yıllık 200 programa uygulanmıştır. Kurumların performans bilgisinin değerlendirilme sonuçları OMB tarafından kaynak tahsisinde dikkate alınmıştır (Karacan, 2013: 74). Başkanın Yönetim Gündemi ile ilgili uygulamaların çoğu genellikle politik taahüt niteliği sebebiyle 2008 yılında hükümetin değişmesi ile birlikte uygulamadan kaldırılmıştır (Beynam, 2013: 47).

Tablo I : PART bölümleri ve değerlendirmeye yüzdelik etkisi

1. Program Amacı / Tasarımı	%20	Etkili	%85-100
2. Stratejik Planlama	%10	Orta derecede etkili	%70-84
3. Program Yönetimi	%20	Yeterli	%50-69
4. Program Sonuçları / Hesap Verebilirlik	%50	Etkisiz	%0-49

Kaynak: (KARACAN, Erhan (2013). “ABD’de Performans Bütçe Yönetimi”, **Sayıştay Dergisi**, no:89, s.s: 61-90)

GPR kanununa 2010 yılında Kamu Performans ve Sonuçları Modernizasyon kanunu (GPR Modernization Act– GPRAMA) adı altında bazı güncellemeler getirilmiştir. GPRAMA, GPR'nın getirdiği stratejik planlama, performans raporu ve performans planlamasına dayalı modeli muhafaza ederken daha spesifik konularda bazı yenilikleri uygulamaya sokmuştur. Bunlar arasında birden fazla kurumu ilgilendiren politika hedefleri için daha gelişmiş amaç belirleme ve performans ölçme yöntemleri geliştirmek ve uygulanma sürecini daha fazla politika odaklı hale getirmek, internet üzerinden raporlamanın artırılması, amaçlar doğrultusunda yöneticilere daha fazla bireysel sorumluluk yüklenmesi gibi çeşitli düzenlemeler belirtilebilir (Brass, 2012: 1).

ABD'de uygulanan PEB sistemi, kongrenin bütçeleme sürecinde güçlü kontrole sahip olması ve kurumlara yeterli esneklik sağlamaması yönünden eleştirilmiştir (Oral, 2005: 80). Dünya genelinde, bütçelemede performans kavramının ortaya çıkması ve gelişiminde ABD her zaman öncülük etmiştir. Bugün, ABD'de uygulanan sistem stratejik planlamaya dayalı PEB sistemidir. Sistem, OMB'nin öncülük ettiği çalışmalar doğrultusunda sürekli geliştirilmektedir ve yasama ve yürütme organları bu konuda kararlılıkla işbirliği gerçekleştirmektedir (OPM, 2018: 37).

3.5. İsveç'te Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

İsveç, 1980'li yıllarda bütçe fazlası veren bir ülke konumundaydı. 1990'lara gelindiğinde ise durum değişmiş, OECD ülkeleri arasında en yüksek bütçe açıklarına sahip ülkelerden biri olmuştur (Karabacak, 1999: 3). Bu duruma sebep OECD raporlarında da belirtildiği gibi çok fazla ekonomik ve mali reformun aynı anda

uygulanması olmuştur. 1990'lı yılların başlarında 1930'lardan beri tarihinin en kötü ekonomik koşullarını yaşayan ülkenin durumunu düzeltmek için önemli adımlar atılmış, mali uyum programı çerçevesinde bütçe açıklarının azaltılması amaçlanmıştır (Uludüz, 2008: 89).

1993 yılında başlatılan reform çalışmalarıyla çok yıllık stratejik planlamaya dayalı PEB sistemine geçiş yapılmıştır. Bu amaçla Maliye Bakanlığı'nca bir rapor hazırlanmış ve raporda reformun temel amaç ve ilkeleri belirtilmiştir (Aksaraylı vd., 2007: 5). Yeni sistemle bütçeden ödenek alan kurumlara daha fazla esneklik tanınmış, yöneticiler nasıl yaptıklarından değil, ne yaptıklarından sorumlu tutulmuş, girdi kontrollerinden ziyade sonuçlar üzerinde yoğunlaşmıştır (Karabacak, 1999: 24). Mali disiplinin artırılması için bütçe açıklarının azaltılarak bütçe dengesinin sağlanması önem kazanmıştır. Bu nedenle sürdürülebilir büyümeyi sağlamak ve genel yönetim bütçesinin bütçe içindeki ağırlığını azaltmak için geleneksel aşağıdan-yukarıya bütçeleme yöntemi terk edilmiş, onun yerine yukarıdan-aşağıya bütçeleme yöntemine geçilmiştir. Bu değişiklikler çerçevesinde İsveç'te çok yıllık bütçelemeye dayalı bir bütçeleme tekniği kullanılmaya başlanmıştır. Yeni sistemde gelecek üç yılın bütçe tahminleri yer almakta ve her harcama kalemi için üç yıllık harcama tavanları belirlenmektedir. Belirlenen üst sınırlar için yasal bağlayıcılık olmasa da bütçenin hazırlanması sürecinde bu tavanların aşılmamasına gayret edilmektedir (Heeringa ve Lindh, 2001: 494). Bütçeleme sürecinde mali yıl takvim yılı olarak değiştirilmiş ve sürecin hukuki altyapısı güçlendirilmiştir (Karabacak, 1999: 4).

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

Bütçe üç yıllık olarak hazırlanmaktadır. Üç yıllık süreç gelecek bütçe dönemi ve onu takip eden iki yılı kapsamaktadır. Çok yıllık bütçeleme süreci, hükümetin mali politikaları ile makroekonomik amaçlar arasında bir bağ oluşturmaktadır. Çok yıllık bütçeleme çerçevesi üç aşamalı olarak gerçekleşmektedir (Günbeği, 2010: 50). İlk aşamada, hükümetin izleyeceği maliye politikası hedefleri rakamsal olarak belirlenir. Daha sonra belirlenen hedeflere ulaşmak için yapılacak harcamaların üst sınırları belirtilir. Üçüncü aşamada ise harcamaların nasıl finanse edileceği tespit edilir (Egeli ve Dağ, 2007: 492).

Mart ayının sonunda Bakanlar Kurulu toplanır ve Maliye Bakanlığı ile bakanlıklar arasında toplam 27 adet harcama kalemi için finansman miktarları konusunda anlaşma sağlanır. Alınan bütçe kararları Parlamento'ya sunulan bütçe teklifi ile birleştirilir (OECD, 2007: 185).

Yukarıda belirtilen aşamalarda her harcama kalemi için harcama miktarları belirlenir. Harcamaların ödenek bazında belirlenmesi ise üçüncü aşamada gerçekleşir. Bu aşamada Maliye Bakanlığı bütçeleme sürecinden çekilir ve ödenek miktarları her harcama kaleminden sorumlu olan Bakanlar tarafından belirlenir. Her bakan kendi harcama alanının "Maliye Bakanı" gibi hareket eder. Böylece her bakanlığa kendi harcama alanı dahilinde daha fazla yetki ve sorumluluk verilmiş olur. Ödenek tekliflerinin Mayıs ayının ortasına kadar Maliye Bakanlığına sunulması

gerekir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini nadiren kullansa da teklif edilen ödenekler konusunda değişiklik yapma hakkına sahiptir (Blondal, 2001: 34).

İsveç'te devlet denetimi Ulusal Denetim Ofisi (UDO) aracılığı ile Parlamento tarafından sağlanmaktadır. Önceleri Maliye Bakanlığı'na bağlı olsa da daha sonra doğrudan Parlamenteoya bağlanan kurum, mali denetim ile birlikte performans denetimini de gerçekleştirmektedir (European Parliament, 2019: 103). UDO çalışmalarını özellikle üç konu üzerinde yoğunlaştırmaktadır. Bunlar, etkinlik ve etkinliğe engel olan konuların ortaya çıkarılması, etkinliği artırmak için ölçümler yapılması ve sonuçların izlenmesi şeklindedir (Karabacak, 1999: 17).

İsveç, PEB'nin uygulanmasına kamu yöneticilerinin yeterli politik ilgi göstermemesi yönünden eleştirilmiştir (OECD, 2007: 188). Günümüz şartlarından değerlendirdiğimizde İsveç'in artık PEB uygulamaları konusunda otuz yıla yakın bir tecrübesi bulunduğunu görmekteyiz. İsveç'te uygulanan sistemde PEB sürecinde oluşturulan performans bilgisinin karar almada kullanılması zorunlu değerdir. Bu bağlamda İsveç'te uygulanan sistemin "performans bilgili bütçeleme" sistemi olduğu söylenebilir. Performans bilgisi bütçeleme sürecinde ilave bilgi olarak raporlanmaktadır. Aynı zamanda performans bilgisinin ve göstergelerinin kullanılması için merkezi bir veri sistemi bulunmamaktadır. Bununla birlikte, Avrupa Parlamentosunun yayınladığı bir raporda İsveç'in performans odaklı yönetim sistemi "değerikliklere uyum sağlamaya yetecek kadar dayanıklı" olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca raporda otuz yıllık uygulama süresi sonrasında PEB kültürünün İsveç kamu yönetiminde yerleşmiş olmasından bahsedilmektedir (European Parliament, 2019: 103).

3.6. Türkiye’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

Türkiye Cumhuriyetinin ilk bütçesi 1924 yılı bütçesidir. Çağdaş bütçe hakkı anlayışının Türk mali literatürüne yerleşmesi 1927 yılında kabul edilen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunuyla gerçekleşmiştir. Bu kanunla devletin her türlü mal varlığı, gelir ve giderlerinin idaresi ve muhasebesi düzenlenmiştir (Alan, 2010: 63). 1930'lara gelindiğinde tüm dünyada keynesyen ekonomi anlayışının yaygınlaşması ve sosyalist bloğun etkisiyle kamu harcamalarının toplam GSMH içindeki oranı artış göstermeye başlamıştır. Türk kamu mali yönetimi de bu eğilimden etkilenmiş ve özellikle 1980'li yıllardan itibaren kamu harcamalarının miktarındaki artışlar bütçe açıklarının oluşmasına sebep olmuştur (Uludüz, 2008: 95). Böylece kamu harcamalarında etkinlik ve verimlilik sorunu gündeme gelmiş ve reformların gerekliliği daha sık tartışılmıştır. Bu sebeple 1924 yılından 2006 yılına kadar uygulanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu zaman içerisinde çağdaş kamu mali yönetimi anlayışının ihtiyaçlarını karşılamakta yetersiz kalmıştır. Kanunun başlıca eksiklikleri şu şekilde sıralanabilir (Mutluer vd., 2011: 129) ;

- Türkiye Büyük Millet Meclisinin (TBMM) bütçe üzerindeki denetiminin kısıtlı olması,
- Büyük hacimlerde bütçe dışı kamu harcamalarının olması,
- Kaynak tahsisi ile hedefler arasında ilişki kurulamaması,
- Stratejik planlamanın olmaması,
- Bütçe harcamalarının sınıflandırmasının yetersiz olması,
- Performans denetiminin olmaması,

- Kaynak tahsislerinin büyük ölçüde önceki yıl harcamalarının referans alınarak yapılması.

Dünya ülkelerinin bütçeleme sistemlerinde yaşanan gelişmelere paralel olarak Türkiye'de de 1973 yılında program bütçe sistemine geçilmiştir. Program bütçe ile beraber, planlar ve programlar aracılığı ile kamu hizmetlerinin öncelik sıralaması yapılması, bütçenin ekonomi ve maliye politikalarının uygulanması aracı olarak kullanılabilmesi, hizmet-maliyet ilişkisinin oluşturulabilmesi amaçlanmıştır. 2003 yılına kadar uygulanmasına devam edilen program bütçe sistemi ile yapılan reform çabaları çoğunlukla başarısız olmuştur (Bal, 2015: 29). Program bütçenin Türkiye uygulamasının başarısız olma nedenleri (Mutluer vd., 2011: 106);

- Reformların uygulanması için gereken politik kararlılığın gösterilememesi,
- Plan ve programlar arasında bağlantının yeterli düzeyde kurulamaması,
- Fonksiyonel sınıflandırmanın yapılamaması,
- Sonuç odaklı bir anlayışın yoksunluğu,
- Teknik altyapının yetersizliği,
- Kurumlar arasında koordinasyonun zayıflığı

şeklinde sıralanabilir.

Program bütçeden beklenen faydaların elde edilememesi ile birlikte yeni bütçe sisteminin yapısal reformlar beraberinde uygulanması gereği ortaya çıkmıştır. Bu doğrultuda Dünya Bankası ve Uluslararası Para Fonu (International Monetary Fund - IMF) gibi kuruluşlar Türk mali yönetiminde meydana gelen aksaklıklar ile ilgili çeşitli raporlar hazırlamışlardır. 2001 yılında meydana gelen krizin sonucunda

oluşan IMF talepleri ve dünyada yaşanan PEB sistemine doğru eğilimin de etkisiyle Maliye Bakanlığı, "Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamu Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Projesi" adı altında pilot olarak seçilen altı faaliyet ve projeye için PEB sisteminin uygulanmasını öngörmüştür (Maliye Bakanlığı, 2004: 2);

2001 yılında başlatılan ve Türkiye Sanayi Sevk ve İdare Enstitüsü (TÜSSİDE) ile birlikte yürütülen proje çerçevesinde çalışmalar Stratejik Plan, Performans Planı ve Kaynak İhtiyaç Planı'na dayanan bir yöntem izlenerek yapılmıştır. Pilot kurumlarda çalışan görevlilere gerekli eğitimler verilmiş, her bir proje için SWOT analizleri yapılmış, kaynak ihtiyaç planı oluşturulmuştur. Sistemin uygulanacağı altı faaliyet/proje için 2003 mali yılında uygulanmak üzere performans planları hazırlanmıştır (Oral, 2005: 110).

PEB çalışmalarına paralel olarak 2003 yılında, Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) "Stratejik Planlama Kılavuzu"nu yayınlamaya, orta vadede bütün kuruluşlarda yaygınlaştırmak üzere sekiz pilot kurumda 2004 yılından itibaren stratejik planlama çalışmalarının başlanmasını da hedeflemiş ve aynı zamanda Maliye Bakanlığı'nca PEB çalışmalarına da devam edileceği belirtilmiştir (Oral, 2005: 114).

Pilot kurumların belirlenmesinden sonra 10.12.2003 tarihinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) TBMM tarafından kabul edilmiş ve PEB'e geçiş çalışmalarına başlanmıştır. Bütçe hazırlık ve uygulama süreçlerine yapısal değişiklikler getiren 5018 sayılı KMYKK 01.01.2006 tarihinden

itibaren yürürlüğe girmiştir (Beynam, 2013: 64). Bu kanunla birlikte 1927 yılından beri yürürlükte olan 1050 sayılı kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

5018 sayılı KMYKK kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık hedeflenerek kamu kaynaklarının etkin, verimli ve tutumlu kullanılmasını sağlamak üzere performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi öngörmüştür (Alan, 2010: 65). 5018 sayılı kanunun 9. maddesinde performans esaslı bütçeleme kavramından bahsedilmiş, Buna göre; *"kamu idarelerinin; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamaları gereği"*nden bahsedilmiştir. Aynı maddenin devamında *"kamu kuruluşlarının kaynak tahsislerini stratejik planlara, yıllık amaç ve hedeflere ve performans göstergelerine dayandırmak"* zorunluluğundan bahsedilerek, *"bütçelerin stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlanmalarının"* öngörüldüğü belirtilmiştir. PEB ve Stratejik Planlamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır (KMYKK, 2006: 17).

DPT tarafından hazırlanan "Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğe" göre düzenleyici ve denetleyici kurumlar ve yükümlü oldukları hizmetlerin hassasiyeti nedeniyle hariç tutulanlar dışındaki

bütün kamu kuruluşları stratejik plan hazırlamakla yükümlüdürler. Stratejik planlar beş yıllık dönemi kapsamaktadır (Öz, 2013: 15).

5018 sayılı kanun ile stratejik planlamaya dayalı PEB sisteminin çerçevesi çizilmiştir. Buna göre, genel politikaların belirlenmesi aşamasında orta vadeli mali plan, orta vadeli program ve çok yıllık bütçeleme ile stratejik planlar hazırlanmaktadır. Bütçenin hazırlanması aşamasında performans programları oluşturulmakta daha sonra ise performans raporlaması gerçekleştirilmektedir. Bütçenin denetimi ise faaliyet raporları üzerinden iç denetim ve dış denetim şeklinde yapılmaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 193).

KMYKK'nun gerekleri doğrultusunda Kalkınma Bakanlığınca her yıl üç yıllık bir perspektifle orta vadeli program hazırlanmakta ve Bakanlar Kurulunca görüşülüp onaylanmaktadır (Kalkınma Bakanlığı, 2017: 1). Buna paralel olarak da Maliye Bakanlığı'nın gelecek üç yıllık gelir ve gider tahminlerini içerecek şekilde orta vadeli mali plan hazırlaması gerekmektedir. Orta vadeli mali planda kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarının belirtilmesi gerekmektedir (Mutluer vd., 2011: 215).

Performans programları aracılığıyla stratejik planlar ve bütçeler bağlantılı hale getirilmektedir. Performans programları idarenin üst yöneticisi tarafından hazırlanır ve idarenin yürüteceği faaliyetlere ilişkin performans hedef ve göstergelerini, faaliyetleri yürütmek için gereken kaynak ihtiyacını, idareye ilişkin mali ve mali olmayan diğer bilgileri içermektedir (Kesik, 2010: 33). Kamu idareleri performans programlarını bütçe teklifleri ile birlikte, bütçe görüşmelerinde

değerlendirilmek üzere ilgili bakanlığa ve DPT Müsteşarlığına göndermektedir (Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik).

Mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun en önemli öğelerinden olan faaliyet raporları birim ve idare faaliyet raporları olmak üzere iki düzeyde hazırlanır (Çildir, 2010: 162). KMYKK 41. maddesine göre *"kamu idareleri birim faaliyet raporlarını esas alarak stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre, hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerini açıklayacak ve idarenin faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde idare faaliyet raporu hazırlamak zorundadırlar. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştay ve Cumhurbaşkanlığı'na gönderir"* (5018 Sayılı KMYKK).

Türkiye'de uygulanan PEB sisteminde performans denetimi iç denetim ve dış denetim olmak üzere iki şekilde yapılmaktadır. İç denetim, kamu idareleri bünyesinde oluşturulan iç denetim birimleri tarafından yapılmaktayken dış denetim görevini TBMM adına Sayıştay gerçekleştirmektedir. İç denetçiler kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yaparak önerilerde bulunmakta ve aynı zamanda harcamaların stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemektedir. İç denetçiler görevli oldukları kurumun üst yöneticisine bağlı olmakta ve kurum içi danışmanlık görevi yürütmektedirler. Sayıştay denetimi ise mali denetim ve performans denetimi olmak üzere iki şekilde gerçekleşmektedir. Sayıştay denetimleri sırasında iç denetçilerin raporlarından da yararlanılmakta ve denetim sonunda düzenlenen rapor

cevaplamaları için kamu idarelerine gönderilmektedir. Kamu idarelerinin cevapları doğrultusunda "Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu" hazırlanmakta ve TBMM'ne sunulmaktadır (Oral, 2005: 135).

Genel olarak ABD'deki uygulamalarıyla benzerlik gösteren Türkiye'deki PEB sistemi uygulamasında (Demirel, 2015: 275) politikaların belirlenmesi iki şekilde gerçekleşmektedir. Bunlar kamu yönetiminin tümünü kapsayan bütüncül politika ve kurumsal bazda politika belirleme aracı olan stratejik planlardır (Oral, 2005: 140).

Belirlenen politikalardan beklenen performans hedeflerini gerçekleştirilebilmesi için ilk olarak nitelikli personel ihtiyacının karşılanması ve performans kültürünün kurumlarda yerleştirilmesi gerekmektedir. Bunun için ilk önce harcamacı kuruluşların personeline gerekli eğitimler verilmeli, performansa dayalı ödül ve ceza uygulamasını içeren ücret politikaları uygulanmalıdır (Uludüz, 2008:120). Aksi halde, sadece kurum ve kuralların oluşturulması yeterli olmayacaktır. Kamu idarelerinin istedikleri nitelikte personel temininde yaşayacakları güçlükler performanslarını olumsuz yönde etkileyecektir.

Kamu kurumlarının performanslarının izlenmesi ve değerlendirilebilmesi için kurum yöneticilerine karar verme sürecinde esnekliklerin tanınması büyük önem arz etmektedir. 5018 sayılı Kanun bu tür esneklikleri destekleyici niteliktedir. Bunlara örnek olarak, harcama sürecinin hızlandırmak için üst birimlerin harcama öncesi kontrol zorunluluğunun kaldırılması, ödenek teklif tavanlarının belirlenmesi, kurumların kendi bütçelerinin harcama kalemleri arasında sınırlı oranda da olsa kaynak aktarımı yapabilmesi, gelecek yıllara yüklenmelere girişilmesinin kanun

ıkarılarak yapılması zorunluluğunun kaldırılması gibi yeni uygulamalar sayılabilir (Yardımcıoğlu, 2006: 202).

Türkiye'de yrtlen kamu hizmetlerinin performansının ölçümüne ilişkin olarak performans göstergeleri, kriterleri ve tanımları çok kesin sınırlar ile tanımlanmamıştır. Performans göstergelerinin tanımlanmaması performansın ölçülmesini güçleştirmektedir. Göstergelerin geliştirilememiş olması, yapılan faaliyetlerin sonuçlarının değerlendirilmesini zorlaştırmaktadır (şahin, 2007: 163)..

Siyasi otoritelerin ve karar alıcıların sistemi sahiplenmesi ve sistemin uygulanması yönünde kararlı bir tutum sergilemesi gerekmektedir (Uludüz, 2008: 129). Aynı zamanda vatandaşların ve sivil toplum kuruluşlarının da desteği ve katılımının sağlanması önem arz etmektedir (Hastürk, 2006: 25). PEB sisteminin Türk kamu mali yönetiminde tamamen etkili olabilmesi için çalışmaların, reformların ve düzenlemelerin sürdürülmesi gerekmektedir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

AZERBAYCAN BÜTÇE SİSTEMİ VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİNİN UYGULANABİLİRLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu bölümde öncelikle Azerbaycan'da uygulanmakta olan bütçe sisteminin yapısı, ülkenin ekonomik ve mali durumu incelenecek daha sonra yaşanan ekonomik sıkıntılar sebebiyle uygulanması amaçlanan bir dizi reformlar kapsamında bütçeleme sisteminde yapılacak olan düzenlemelerden bahsedilecektir.

4.1. Azerbaycan Bütçe Sistemi

Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe sistemi Azerbaycan Cumhuriyetinin devlet bütçesi, Nahçıvan Özerk Cumhuriyetinin bütçesi ve yerel bütçelerden oluşur (Veliyev, 2006: 185). Azerbaycan'ın yürüttüğü bütçe politikasının temel amaçları petrol dışı sektörlerinin gelişiminin, ekonomik istikrarın, kaynak tahsisinde etkinliğin ve sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasıdır (Balahanova, 2015: 66).

Azerbaycan Cumhuriyeti bütçesinin yasal dayanağını Azerbaycan Cumhuriyeti Anayasası, Bütçe Sistemi Hakkında Kanun, yıllık bütçe kanunları, taraf olunan uluslararası anlaşmalar ve diğer ilgili kanunlar teşkil etmektedir. Bunlardan başka Cumhurbaşkanı bütçe hukuku ilişkilerini düzenleyen kararnameler çıkartma yetkisine sahiptir. Bu kararnamelerin Bütçe Sistemi Hakkında kanunla çelişmemesi gerekmektedir. Yerel yönetimler ise yerel bütçeler kapsamında bütçe hukuku ilişkilerini düzenleyici kararlar alma yetkisine sahiptirler (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 58-78).

Bu bölümde Azerbaycanda uygulanmakta olan bütçe sisteminin gelişiminin tarihi süreci, bütçe yapısı ve bütçenin hazırlanması ve uygulanması aşamaları daha detaylı incelenecektir.

4.1.1. Bütçe Sisteminin Oluşumunun Tarihsel Süreci

SSCB'nin dağılmasıyla birlikte 1991 yılında bağımsızlığına kavuşan Azerbaycan Cumhuriyeti de diğer birlik ülkeleri gibi ekonomik model olarak piyasa ekonomisini tercih etmiştir. Bu durum piyasa ekonomisinin yapısı gereği devletin ürettiği kamusal mal ve hizmetlerin kapsamında ve niteliğinde değişiklik meydana getirmiştir. SSCB döneminde neredeyse tüm mal ve hizmetler devlet tarafından sunulduğu için toplam ekonomi içerisinde kamu harcamalarının oranı oldukça yüksek düzeyde olmuştur. Piyasa ekonomisine geçişle beraber kamu harcamalarının miktarı ve GSMH'ye olan oranında düşüş gerçekleşmiş ve devlet bir çok alanda yürütülen hizmetleri özel sektöre bırakmıştır. (Ay ve Musayev, 2007:44).

Geçiş yıllarının yarattığı ekonomik sıkıntılar ile mücadele edebilmek için geliştirilen ekonomi ve maliye politikalarının uygulanmasının bir aracı olarak yeni bütçe sisteminin oluşturulması gereği ortaya çıkmış ve 1 Aralık 1992 tarihinde “Bütçe sistemi hakkında” ilk kanun yürürlüğe girmiştir. 1993 yılı bütçesi bu kanunda belirtilen usul ve esaslara göre düzenlenmiş ve Kanun, 2002 yılına kadar yürürlükte kalmıştır. 18 Mayıs 1999 yılında bu kanunun eksiklerini tamamlamak için “devlet bütçesi hakkında” özel kanun çıkartılmıştır. Onaylanmış yeni kanun “Bütçe sistemi hakkında” kanunu tamamlayıcı nitelik taşımış, kanunun yürürlüğe girmesiyle “Bütçe sistemi hakkında” kanun yürürlükten kaldırılmamıştır. Bununla birlikte bütçe konularını kapsayan esas kanun olma özelliğini yitirmiştir. Aynı anda iki kanunun

yürürlükte olması daha kapsamlı bir bütçe kanununa olan gereksinimi daha da artırmış ve böylece 2 temmuz 2002 yılında Cumhurbaşkanı tarafından yeni "bütçe sistemi hakkında kanun" imzalanarak yürürlüğe konulmuştur. Kanunun yürürlüğe girmesiyle yukarıda belirtilen her iki kanun uygulamadan kaldırılmıştır. (Veliyev, 2006: 8). Bu kanun 4 bölüm ve 40 maddeden oluşmaktadır. Şu an da yürürlükte olan "bütçe sistemi hakkında" kanun 1 Ocak 2003 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Zaman zaman belirli değişikliklere uğramış olsa da bütçe sistemi hakkında kanun günümüze kadar uygulanmaktadır (Bütçe Sistemi Hakkında Kanun).

Bu kanun bütçede etkinlik ve saydamlığın sağlanması ile ilgili atılmış önemli bir adımdır. Mayıs 2003'te bütçe sistemi hakkında kanuna uluslararası standartlara uyum sağlanabilmesi için bazı yeni düzenlemeler getirilmiştir. Yeni kanunla birlikte yerel yönetim gelirleri ve bütçe dışı kaynaklar bütçeye dahil edilmiştir. Getirilen düzenlemeler ile yıllık bütçenin Meclis tarafından onaylanması önceki yıllara göre çok daha detaylı aşamalardan geçirilerek gerçekleştirilmekte, yıllık bütçeler dört yıllık ekonomik ve bütçe tahminleri ile birlikte oluşturulmakta ve uygulamadaki konsolide bütçe hakkında üç ayda bir raporlar yayınlanmaktadır (Güzel, 2008: 111). Yeni düzenleme ile bütçeye harcama tutarları ve borçlanma ile ilgili sınırlamalar getirilmiştir. Buna göre bütçe açığının toplam tutarının, yatırım harcamaları ve borç ödemelerinin toplamından fazla olmaması öngörülmüştür (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 140).

2002 yılında kabul edilen bütçe sistemi hakkında kanunun getirdiği en önemli yeniliklerden birisi de üç yıllık Orta Vadeli Ekonomik ve Sosyal Kalkınma Programlarının oluşturulmasına geçilmesidir (Güzel, 2008: 111). İlgili kanunun 11. maddesinde "...bu kanuna uygun olarak şubat ayının sonuna kadar ilgili yönetim

kurumları tarafından hazırlanmış olan orta vadeli ekonomik ve sosyal kalkınma programları kesinleştirilir" ibaresi yer almaktadır (Dadashov, 2008: 105). Bu yeni uygulama ile devletin yürütmeyi amaçladığı çok yıllık politikalar ile bütçelerin ilişkisinin güçlendirilmesi sağlanmıştır.

Yaşanan bu olumlu gelişmelere rağmen Azerbaycan bütçe sistemi; bütçe hazırlama sürecinde alternatif senaryoların dikkate alınmaması, özellikle petrol fiyatları için tahminlerin belirlenmesinde oluşabilecek risklerin iyimser senaryolar kapsamında değerlendirilmesinin oluşturduğu riskler (Hesablama Palatası, 2018: 30), yerleşmenin yeterli düzeyde gerçekleştirilememesi, yetki ve sorumlulukların etkin dağılımının sağlanamaması, mali hesap verilebilirliğin ve meclisin bütçe üzerindeki denetiminin yeterli düzeyde olmaması (Balahanova, 2015: 68), bütçe harcamalarının sonuç esasına dayandırılmaması (Hesablama Palatası, 2018: 41) yönlerinden eleştirilmiştir.

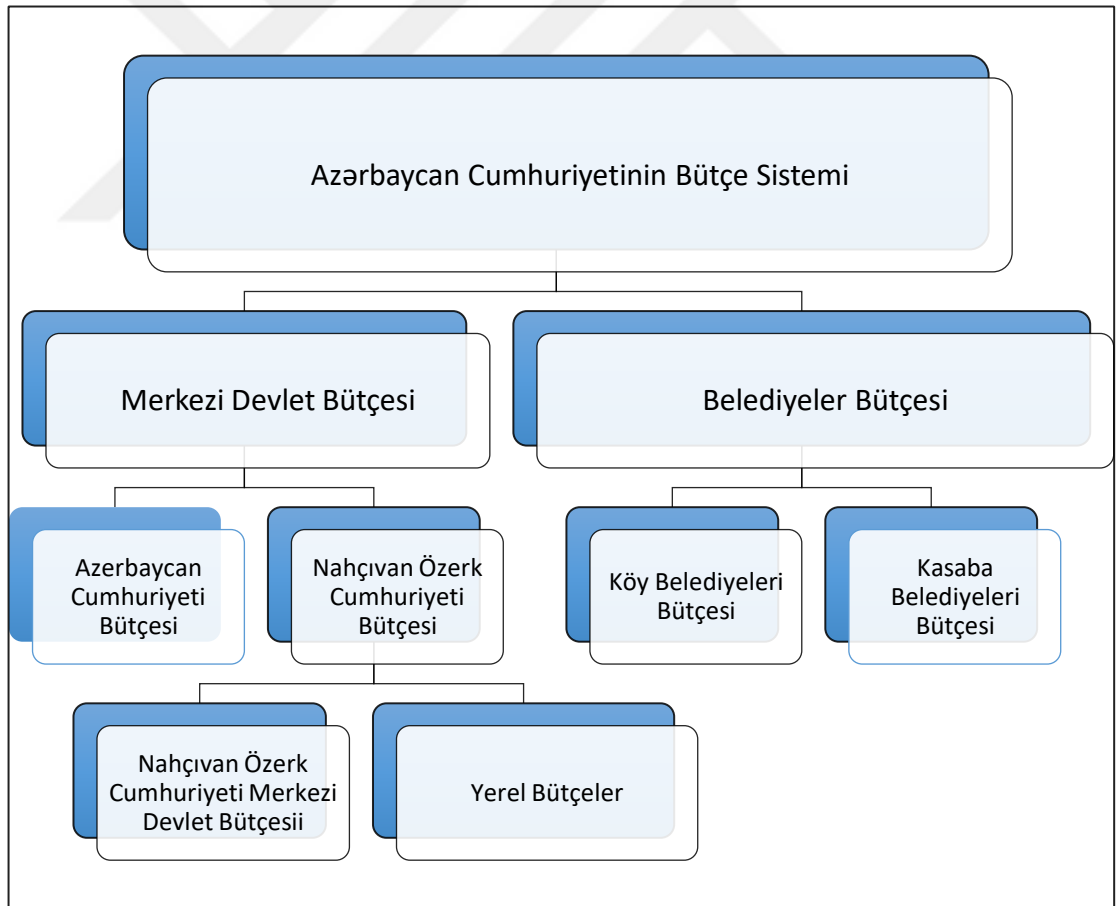
4.1.2. Bütçe Sisteminin Yapısı

Azerbaycan Cumhuriyetinin 1991 yılında bağımsızlığını tekrar geri kazanmasıyla birlikte bütçe sistemi de kökten değişmiştir. Bütçe sistemi tamamen merkezi planlama ekonomisine göre tasarlanmış SSCB'nin çöküşü ile birlikte piyasa ekonomisi sistemine geçen ülkenin bütçe sistemi de yeni modele uygun revize edilmiştir. 1991 yılına kadar Azerbaycan Devlet bütçesi SSCB'ye bağlı 15 ülkenin oluşturduğu bütçe sisteminin bir parçasıydı ²(Mammadov, 2008: 78).

² SSCB bütçesi Merkezi bütçe, SSCB'ye dahil olan 15 ülkenin bütçesi ve Devlet Sosyal Sigorta bütçesine ayrılıyordu. Merkez bütçesi tüm bütçe fonlarının %50-52'ni oluşturuyordu. Kalan %48-50'i ise birliği oluşturan 15 ülkenin idaresindeydi. Ülke payına düşen bütçenin de %15'i yerli bütçelere veriliyordu (Mammadov, 2008: 78).

Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe sistemi Azerbaycan Cumhuriyetinin devlet bütçesi, Nahçıvan Özerk Cumhuriyetinin bütçesi ve yerel bütçelerden oluşur. Bu bütçeler arasındaki ilişkiler, onların gerçekleşmesi, hazırlanması süreci, onaylanması, uygulanması ve denetimi Azerbaycan Cumhuriyetinin "Bütçe Sistemi Hakkında Kanu"undaki hüküm ve esaslara göre düzenlenir. Azerbaycan'da Bütçe yılı 1 Ocak'ta başlamakta ve 31 Aralık'ta sona ermektedir (Veliyev, 2006: 185). Şekil III'te Azerbaycan bütçe sistemi düzenlenmiştir.

Şekil III: Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe sistemi



Kaynak: (BEDELOV, Şakir, MEHERREMOV, Ramiz, QURBANOV, Firsend (2003). **Büdcə Sistemi**, Bakü, s:26)

Şekil III'te görüldüğü üzere Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe sistemi merkezi devlet bütçesi ve beledi bütçelerinden oluşmaktadır. Merkezi devlet bütçesi ise Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçesini ve Nahçıvan Özerk Cumhuriyetinin bütçesini içermektedir. Belediyeler ise merkezi devlet bütçesi dışında kendi bütçelerini oluşturmakta emlak, toprak vergisi gibi gelirlerle ve merkezi devlet bütçesinden aktarılan kaynaklarla harcamalarını finanse etmektedirler (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 227).

Azerbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulunun 2004 tarihli kararınca bütçe gelirleri ve harcamalarının fonksiyonel, ekonomik ve kurumsal sınıflandırması yapılmaktadır (Veliyev, 2006: 118).

Fonksiyonel sınıflandırma; devlet bütçesi harcamalarının fonksiyonel sınıflandırması devletin esas fonksiyonlarının yerine getirilmesini amaçlayan kaynakları gösteren çeşitli bütçe seviyelerindeki harcamaların gruplaştırılmasıdır ve devletin vermiş olduğu yetkilerin kullanılmasının finansmanını gösterir (Bedelov, 2003: 74). Devletin fonksiyonlarını gerçekleştirmesini ifade eden bütçe harcamalarının tasnifi şu şekilde belirlenmiştir : (www.maliyye.gov.az, (çevrimiçi), Erişim tarihi: 24.05.2019):

- Genel Devlet Hizmetleri
- Savunma
- Adli, Hukuki ve İçişleri
- Eğitim
- Sağlık
- Sosyal Güvenlik

- Kültür, Medya, Spor ve Din hizmetleri
- Konut Harcamaları
- Yakıt ve Enerji Kuruluşları
- Tarım, Ormancılık ve Balıkçılık

Ekonomik sınıflandırma; aşağıdaki harcama kalemlerini içermektedir

(Bedelov, 2003: 76):

- Ücretler, Mallar ve Hizmetler
- Faizler
- Sübvansiyonlar ve Cari  demeler
- Fonlara Yapılan Yatırımlar
- Devlet Rezervlerinin Oluşturulması
- Toprak ve Maddi Olmayan Varlıkların Alınması
- Yurtiçi Kredilerin Verilmesi
- Yurtdışı Kredilerin Verilmesi

Kurumsal Sınıflandırma; Bütçe harcamalarının kurumlar bazında sınıflandırmasını ifade eden kurumsal sınıflandırmanın (Çildir, 2010: 139) Azerbaycan devlet bütçesi uygulaması aşağıdaki gibidir. Bu sınıflandırmada bütçe kaynaklarını kullanan kurumların listesi belirtilir (Veliyev, 2006: 125):

- Azerbaycan Cumhuriyeti Dışışleri bakanlığı
- Azerbaycan Devlet Petrol şirketi
- Savunma Sanayi Kurumu

- Azərbaycan Cumhuriyeti Sağık Bakanlığı
- Azərbaycan Cumhuriyeti Yüksek Öğretim Kurumu
- Azərbaycan Cumhuriyeti Eğitim Bakanlığı
- Azərbaycan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı
- Azərbaycan Cumhuriyeti Vergiler Bakanlığı
- Azərbaycan Cumhuriyeti Milli Meclisi
- Azərbaycan Cumhuriyeti Cumhurbaşkanı İdaresi
- Azərbaycan Cumhuriyeti Bakanlar Kurulu
- Azərbaycan Cumhuriyeti Milli İstihbarat Teşkilatı
- Azərbaycan Cumhuriyeti Savcılık İdaresi
- Azərbaycan Cumhuriyeti İçişleri Bakanlığı
- Azərbaycan Cumhuriyeti Devlet Gümrük Komitesi
- Bütçedışı Fonlar

Bütçenin fonksiyonel, ekonomik ve kurumsal olarak sınıflandırılmasından beklenen faydalar mali saydamlığın sağlanması, harcama sorumlularının tespit edilmesinin kolaylaştırılması, bütçenin içerik itibariyle daha kolay karşılaştırılabilir yapıya kavuşturulması, denetimin güçlendirilmesi ve detaylı analizlerin yapılabilmesinin sağlanması şeklindedir (Bedelov vd., 2003: 69).

4.1.3. Bütçeleme Süreci

Bütçeleme süreci; sonraki yıl için bütçe tasarısının hazırlanmasıyla başlayan ve Cumhurbaşkanı'nın bütçe tasarısını onaylaması ile sona eren süreci ifade etmektedir (Veliyev, 2006: 18). Bütçe Sistemi Hakkında Kanunun 11. maddesine

göre devlet bütçesinin tasarısı Azerbaycan Cumhuriyeti hükümeti tarafından hazırlanır ve süreç Ocak ayının sonunda Bakanlar Kurulunun resmi gazetede yayınlanan ilanı ile birlikte başlamaktadır (Maliye Bakanlığı, 2016: 10).

Harcamacı kurumlar Şubat ayının sonuna kadar kurumun orta vadeli ekonomik ve sosyal hedefler planını Maliye Bakanlığına takdim eder. Orta vadeli ekonomik ve sosyal hedefler planına dayanarak Maliye Bakanlığı Mart ayının sonuna kadar sonraki dört yılı kapsayan "perspektif maliye planını", Ekonomi Bakanlığı ise dört yıllık "orta vadeli kalkınma planını" hazırlar ve Bakanlar Kuruluna sunar (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 430).

1 Mayıs tarihine kadar Maliye Bakanlığı gelecek yıl bütçesini ve sonraki üç yıl için tahminleri içeren bütçe planını hazırlamaları için harcamacı kuruluşlara talimat mektubu gönderir (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 430). Kamu kurum ve kuruluşları bu talimat mektubu kapsamında hazırladıkları bütçe tasarısını Maliye Bakanlığı'na sunarlar. Bu noktada Maliye Bakanlığı'nın bütçe tasarılarında yer alan harcama tahminlerinde değişiklik yapmak yetkisi vardır (Veliyev, 2006: 20).

Maliye Bakanlığı kesinleşmiş bütçe tasarısını sonraki üç yıllık gelir ve harcama tahminleri ile birlikte Bakanlar Kurulu'na gönderir ve Bakanlar Kurulu bütçe tasarısını Cumhurbaşkanına sunar. Cumhurbaşkanı ise Ekim ayının 15'inden geç olmamak kaydıyla tasarıyı görüşülmesi için Meclise sunar ve Meclis Aralık ayının 20'sine kadar bütçe tasarısında yer alan gelir ve harcama taleplerini müzakere edip onaylar (Maliye Bakanlığı, 2016: 11).

Anayasaya göre Devlet bütçesininin hazırlanması, tartışılması, onaylanması

ve uygulamasının denetimi Meclisin yetkilerini arasındadır. Bütçenin hazırlanması ve uygulanması sürecinde Meclisinin Ekonomi Politikaları Komitesi aktif olarak rol almaktadır. Cumhurbaşkanı tarafından sunulan bütçe tasarısı ilk önce bu komitede görüşülür ve daha sonra Milli Meclis tasarıyı onaylar (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 84).

Yasama organı aynı zamanda her yıl bütçe dönemi sonunda bütçenin uygulanması sonuçlarını içeren raporu görüşüp onaylar ve böylece bütçenin uygulanma sonrası denetimini gerçekleştirir (Novruzov ve İbrahimov, 2012: 86).

4.2. Azerbaycan'ın Ekonomik ve Mali Yapısı

Azerbaycan Cumhuriyeti bağımsızlığının ilk yıllarında bir takım ekonomik problemlerle karşı karşıya kalmıştır. Merkezi planlı bir ekonomiden piyasa ekonomisine geçişin yarattığı sıkıntıların yanı sıra, SSCB döneminde farklı ülkelerde birbiri ile ilişkili olarak yapılandırılmış üretim ve sermaye araçlarının kullanılamaz duruma gelmesi ve yaşanan savaş 1991-1995 yılları arasında GSMH'nın %57,9 oranında azalmasına neden olmuştur (Ay ve Musayev, 2007: 45).

1990'ların sonlarına doğru Azerbaycan'ın zengin petrol rezervlerinin kullanıma açılması ile birlikte ülkeye büyük miktarlarda kaynak girişi gerçekleşmeye başlamış ve ülke ekonomisi hızlı bir kalkınma süreci içerisine girmiştir.

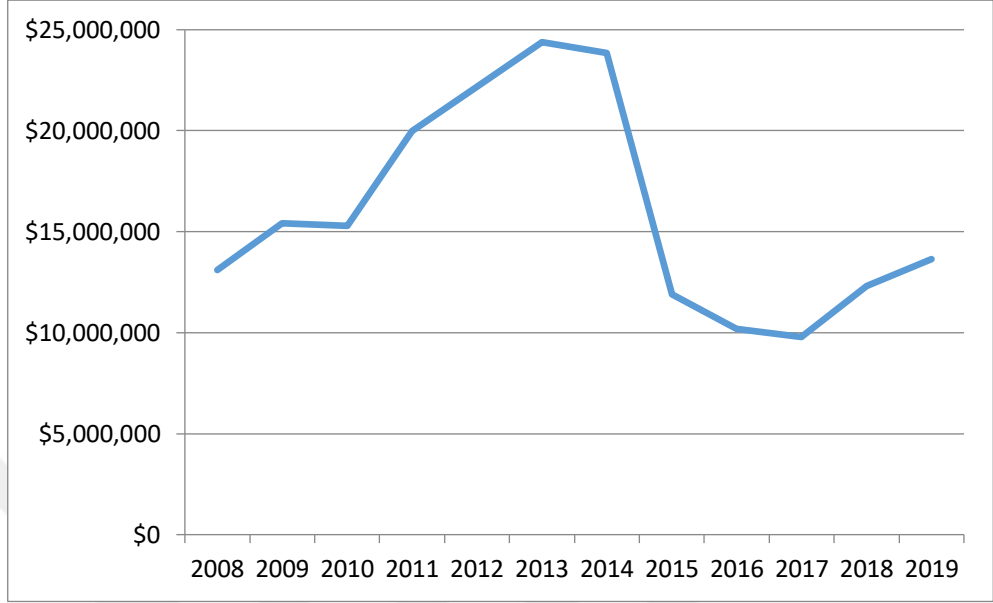
2002 yılında yeni bütçe kanunun kabul edilmesi aynı zamanda bütçenin yaşanan ekonomik gelişmelere göre yeniden yapılandırılması ile ilişkilidir. Şöyle ki, bağımsızlık sonrası ilk kez yerli petrol kaynaklarının ihracatının büyük hacimde artması sonucu büyük projelerin gerçekleştirilmesini sağlayacak kadar yeterli mali

kaynaklar oluşmuştur. Her yıl artan devlet bütçesiyle beraber 2000 yılında Cumhurbaşkanının kararıyla büyük mali kaynağa sahip olan Devlet Petrol Fonu oluşturulmuştur (Dadashov, 2008: 101).

2000'li yılların başlarında Azerbaycan'ın ihraç gelirlerinin %85-90'lık kısmı petrol ve petrol ürünlerinden oluşmaktaydı. Bu durum Azerbaycan ekonomisinin sağlıklı gelişimi için tehdit oluşturmakta ve literatürde 'Hollanda Hastalığı' olarak bilinen ekonomideki bir sektörün hızlı gelişimi karşısında diğer sektörlerin gelişememesi, geri kalması durumunun oluşmasına sebep olmuştur. Sadece doğal kaynaklara dayalı petrol sanayi bazlı büyüme süreci ekonomideki diğer sanayilerin sağlıklı gelişimi önünde bir engel oluşturmuştur (Oral ve Semedzade, 2003: 19). Bu dengesiz büyüme sürecinin ekonomik ve politik yansımaları bütçe ve bütçeleme sürecini doğrudan etkilemiş, Azerbaycan bütçe sisteminin oluşumunda önemli rol oynamıştır (Aras ve Bulut, 2005: 6).

2014 yılına gelindiğinde dünya piyasalarında petrol fiyatlarının hızla düşmesi sonucu Azerbaycan'da bir takım ekonomik sıkıntılar oluşmaya başlamış, bütçenin büyük bölümünü oluşturan Devlet Petrol Fonundan aktarılan gelirlerde ciddi azalmalar olmuştur. Bu sebeple Azerbaycan Merkez Bankası 2015 yılında devalüasyon gerçekleştirmiş ve Azerbaycan milli para birimi olan Manat 10 yıllık bir istikrarlı dönemin sonunda yüzde yüze yakın değer kaybına uğramıştır (İTYİB, 2015: 4).

Şekil IV: Yıllara göre Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe harcamaları



Kaynak: (<http://www.maliyye.gov.az/static/243/dovlet-budcesi-haqqinda-azerbaycan-respublikasinin-qanunu> (çevrimiçi), Erişim tarihi: 24.05.2019)

Şekil IV'te Azerbaycan Cumhuriyetinin 2008-2019 yılları arasında gerçekleşen bütçe harcamaları gösterilmektedir. Grafikten de görüldüğü üzere 2014 yılından itibaren bütçe harcamalarında ciddi düşüş gerçekleşmiş bu düşüş süreci 2017 yılına kadar devam etmiştir.

2006 yılından bu yana devlet bütçesinin gelirlerinin yüzde 50'sinden fazlası petrol ihraç gelirlerinden oluştuğu için bütçe harcamalarında da keskin azalma yaşanmıştır. Azalan bütçe kaynakları hükümetin gerçekleştirmeyi amaçladığı sosyal ve ekonomik politikaları uygulamasını zorlaştırmıştır. Bu durum hükümetin, bütçedeki petrol dışı gelirlerin artırılması için vergi tabanının genişletilmesi, kaynak tahsisinin etkinleştirilmesi, kamu harcamalarında etkinliğinin ve

verimliliğinin artırılması, bütçelerin sonuç odaklı olarak hazırlanması gibi bir dizi reformları gerçekleştirmesini gerekli kılmıştır (İTYİB, 2015: 4)

Bu amaçlar doğrultusunda 6 Aralık 2016 tarihinde Cumhurbaşkanının imzasıyla, milli ekonomi ve ekonominin temel söktörleri için "Stratejik Yol Haritasının Belirlenmesi" hakkında kararname çıkarılmıştır. Bu yönetmelikle petrol dışı sektörlerin sürdürülebilir kalkınmasının sağlanması ve rekabet imkanlarının artırılması için bir dizi reformların yapılması öngörülmüştür (Muradov, 2017: 8).

4.3. Orta Vadeli Harcama Çerçevesi Ve Sonuç Esaslı Bütçeleme

2016 yılında kabul edilen Stratejik Yol Haritası kapsamında bütçeleme alanında da yeni düzenlemeler getirilmiştir. Bu amaçla 24 Ağustos 2018 tarihinde Cumhurbaşkanının imzasıyla "Orta Vadeli Harcama Çerçevesinin Hazırlanması Esasları" (OVHÇHE) kararnamesi çıkartılmıştır. Kararname Azerbaycan bütçe sisteminin sonuç esaslı bütçeleme yapısına kavuşturulması için "Orta Vadeli Harcama Çerçevesinin" (OVHÇ) uygulanmasını öngörmektedir. Kararnamede OVHÇ'nden beklenen faydalar ekonomik ve mali istikrarın güçlendirilmesi, kaynak tahsisinde etkinliğin artırılması ve sonuç esaslı bütçelemeye geçiş için gerekli altyapının oluşturulması olarak belirtilmiştir (235 sayılı OVHÇHE).

Bu kararname ile birlikte Azerbaycan'da PEB sisteminin uygulanmasının temelleri atılmış olmaktadır. Kararnamede açıklandığı üzere sonuç esaslı bir bütçeleme sisteminin uygulanmasına temel teşkil etmesi için öncelikle kurumlar tarafından orta vadeli harcama tahminlerinin hazırlanmasına başlanması

gerekmektedir. Kararnamede PEB terimi doğrudan olarak kullanılmamış bunun yerine "sonuç esaslı bütçeleme" ifadesine yer verilmiştir.

4 Şubat 2019 tarihinde ile OVHÇ'nin uygulanması için 513 sayılı Orta Vadeli Harcamanın Uygulanmasının Sağlanması (OVHUS) kararnamesi çıkarılmıştır. Kararnamede OVHÇ'nin oluşturulması için izlenecek süreç daha detaylı olarak belirtilmiş ve uygulamaların yapılması için gerekli bir takım usul ve esaslar, uygulamanın başlatılacağı pilot faaliyet ve projeler açıklanmıştır. Bu doğrultuda sonuç odaklı bütçelemeye geçişin sağlanması amacıyla Maliye Sabitliği Şurası ve Bakanlar Kurulu'nun OVHÇ'ne geçiş için gereken düzenlemeleri üç ay içerisinde tamamlaması öngörülmüştür. Bütçenin fonksiyonel sınıflandırmasında yer alan "eğitim" harcamaları ve ekonomik sınıflandırmada yer alan "devlet yatırımları" harcamaları sonuç esaslı bütçenin pilot uygulamaları olarak belirlenmiştir. Bütçe sisteminin fonksiyonel sınıflandırmasında yer alan "eğitim", "tarım" ve "çevre koruması" bölümlerinin stratejik planlama uygulaması için pilot olarak belirlenmesine karar verilmiş ve bu başlık altında yer alan kamu kurum ve kuruluşlarının stratejik planlarını ve dört yıllık gelir harcama tahminlerini 2021 yılı bütçe tasarısı ile birlikte sunmalara gereği belirtilmiştir. Bu doğrultuda OVHÇ'nin, pilot uygulama sonuçları da dikkate alınarak 2022 yılından itibaren uygulanması öngörülmüştür (513 sayılı OVHUS).

Yeni getirilen düzenleme ile birlikte OVHÇ'nin uygulanması için bütçe yılı içerisinde izlenecek süreç de belirtilmiştir. Buna göre Maliye Bakanlığı bütçe sürecinde yer alan kurumların harcama talepleri ve stratejik planları doğrultusunda her yıl OVHÇ'ni hazırlayacak ve Mayıs ayının 15'ine kadar Maliye Sabitliği Şurasına

ve Bakanlar Kuruluna gönderecektir. Bakanlar kurulu Maliye Sabitliği Şurasının tavsiyelerini de dikkate alarak OVHÇ'de yer alan politikaların önceliklere göre sıralamasını gerçekleştirecek ve tasarıyı Cumhurbaşkanı'na sunacaktır. Maliye Bakanlığı 1 Temmuz'a kadar Cumhurbaşkanı'nın onayladığı OVHÇ doğrultusunda her harcama kalemi için üst limitler belirleyerek harcamacı kuruluşlara bütçe hazırlama talimatını gönderecektir (513 sayılı OVHUS).

Kararnamenin 4.7. maddesinde kamu kurumlarının her yıl Mart ayının 1'ine kadar hazırladıkları bütçe tahminlerini dört yıllık stratejik planlar ile birlikte Maliye ve Ekonomi Bakanlıklarına göndermesi gereğinden bahsedilmiştir (513 sayılı OVHUS). Bu ibare ile birlikte PEB sisteminin temel unsurlarından olan stratejik planların hazırlanması için yasal dayanak oluşturulmuş, stratejik planların izleyen bütçe yılı ve sonraki üç yılı kapsayacak şekilde hazırlanması gerektiği vurgulanmıştır. Stratejik planların hazırlanmasına yönelik usul ve esasların ne olacağı konusunda hükümet tarafından henüz bir düzenleme getirilmemiştir. 2021 yılı itibariyle pilot uygulamalarına başlanması öngörülen stratejik planlama ve OVHÇ için gerekli hukuksal altyapının bir an önce oluşturulması gerekmektedir. Nitekim Azerbaycan'ın Sayıştayı olarak nitelendirebileceğimiz "Hesablama Palatası" 2019 yılı bütçesi için hazırladığı ön değerlendirme raporunda Azerbaycan bütçe sisteminin en önemli problemlerinden birinin sonuç odaklı bütçelemeye geçişin yapılmamasının olduğunu belirtmiş, sonuç odaklı bütçelemeye geçiş için gerekli hukuksal düzenlemelerin bir an önce yapılmasının önemini vurgulamıştır (Hesablama Palatası, 2018: 41).

4.4. Azerbaycan'da Sonuç Esaslı Bütçelemenin Uygulanabilirliğinin

Değerlendirilmesi

2014 yılında dünya petrol piyasalarında yaşanan hızlı düşüşün etkisiyle Azerbaycan ekonomisinin petrole bağımlılığı ve petrol dışı sektörlerin gelişmesinin yeterli düzeyde olmaması daha sık tartışılan konu haline gelmiştir (İTYİB, 2015: 4). Bu doğrultuda kamu yönetiminin faaliyetlerinin etkinsizliği sorgulanmış ve sürdürülebilir mali ve ekonomik istikrarı sağlamak için uygulanması öngörülen bir dizi reformlara bütçe ve mali sistemle ilgili konular da eklenmiştir (Muradov, 2017: 8).

Kamu yönetiminde etkinliğin artırılması amacıyla bütçeleme sürecinde sonuç odaklı bir yaklaşımın kullanılmasını öngören sonuç esaslı bütçeleme ve bütçe tahminlerini uzun vadeli bir yaklaşımla ele almayı öngören OVHÇ sistemlerinin hazırlanacak stratejik planlar doğrultusunda uygulanması öngörülmüştür (513 sayılı OVHUS).

Maliye Bakanlığı'nın konuyla ilgili duyurduğu bir açıklamada OVHÇ ve sonuç esaslı bütçeleme uygulamalarından beklenen faydalar kurumlar arasında koordinasyonun iyileştirilmesi, kamu harcamalarında etkinliğin artırılması, ekonomik ve mali istikrarın güçlendirilmesi şeklinde sıralanmıştır (<https://news.day.az/azerinews/1036847.html>, (çevrimiçi), Erişim tarihi: 26.05.2019).

Çıkarılan kararname ile OVHÇ sisteminin yapısı ana hatlarıyla belirlense de sistemin uygulanabilmesi için gerekli olan hukuksal altyapı ve düzenlemeler henüz

oluşturulmamıştır. Uygulanacak sistemde süreç içerisinde elde edilen performans bilgisinin kullanım şeklinin ne olacağı, performans kriterlerinin ve göstergelerinin ne şekilde belirleneceği ve performansa göre sorumlulukların hangi şekilde oluşturulacağı bilinmemektedir. Bu sebepten OVHÇ ve sonuç esaslı bütçeleme için detaylı değerlendirmelerin yapılması mümkün olmamakla beraber dünya uygulamaları ve Azerbaycanın mevcut ekonomik, mali ve kamu yönetimi yapısına bakılarak başarılı bir uygulama modeli için gerekli olan koşulların ne olduğu belirtilebilir.

Her şeyden önce sonuç esaslı bütçeleme sistemine geçişin başarılı bir şekilde yapılabilmesi için dünyada uygulanmakta olan PEB modelleri iyi incelenmeli, özellikle ekonomik, mali ve kamu yönetimi yapısı Azerbaycan ile benzerlik gösteren ülke uygulamalarında karşılaşılan problemler ile ilgili önlemler alınmalıdır. Nitekim OVHÇ'nin uygulanması için çıkarılan 513 sayılı kararnamede Maliye Sabitliyi Şurası'na OVHÇ ve sonuç esaslı bütçe uygulamalarına geçiş için gerekli görülen yerli ve yabancı uzmanlarla, uluslararası kuruluşlarla, bilimsel organizasyonlar ve çeşitli ülkelerin kurumları ile birlikte ortak çalışma gurubları oluşturulması yetkisi verilmiştir (513 sayılı OVHUS).

Sonuç esaslı bütçe uygulamasından başarılı sonuçlar elde edilmesi için, performans ölçümleri ve değerlendirmeleri objektif bir şekilde yapılmalı, kayırmacılık ve yolsuzluk gibi faktörlerin bu ölçüm ve değerlendirmelerin yapılmasına etki etmemesi, göstergelerin açık bir şekilde belirlenmesi, performans sonuçlarının ödül ve ceza sistemleri ile teşvik edilmesi sağlanmalıdır (Balahanova, 2015: 80-81). Özellikle kamu yönetimi sisteminde yolsuzluk oranının yüksek olduğu

Azerbayca³ için performans ölçümleri ve denetimlerinin tarafsız olarak yapılmasının sağlanması, sistemin uygulanması sırasında kişisel değerlendirmelerinin yapılabilmesinin mümkünlüğünün minimize edilmesi kritik önem taşımaktadır.

Çağdaş bütçeleme modellerini uzun yıllar uygulayan ülkelerin aksine Azerbaycan kamu yönetiminin sonuç esaslı bütçe uygulaması konusunda geçmişe dayanan tecrübesi bulunmamaktadır. Başarılı bir uygulama için gerekli olan koşullardan birisi de kamu yönetici ve çalışanlarına bu konuda gerekli eğitimlerin ve teknik bilginin verilmesidir. 513 sayılı kararnamede 2022 yılı bütçesinin OVHÇ ve stratejik planlar doğrultusunda hazırlanacağı belirtilmiştir (513 sayılı OVHUS). Bu durumda gerekli eğitimlerin verilmesi için yaklaşık iki yıl gibi bir süre mevcuttur. Uygulamanın içeriği ve hukuki düzenlemelerinin henüz belli olmadığını da dikkate alırsak gerekli eğitimlerin verilebilmesi, ÇYB kavramının ve sonuç odaklı bütçeleme kültürünün kamu yönetimine aşılabilmesi için mevcut sürenin iyi kullanılması gerekmektedir.

Sonuç esaslı bir bütçeleme sisteminin başarılı şekilde uygulanabilmesi için gerekli olan önemli şartlardan biri de kamuda performans kültürünün geliştirilmesidir (Özen, 2008:82). Performans kültürünün yerleşmesi için bazı ülkelerde performansa dayalı bütçe sisteminin uzun yıllar uygulanması gerekmiştir (European Parliament, 2019: 101). Bu bağlamda sonuç esaslı bütçeleme sistemini uygulamayı amaçlayan Azerbaycan'da harcamacı kuruluşların yöneticilerine performans kültürünün iyi

³ Uluslararası Şeffaflık Örgütü'nün 2018 yılı için açıkladığı yolsuzluk algı endeksine göre Azerbaycan yolsuzluk sıralamasına göre 180 ülke arasında 152. sıradadır (<https://www.transparency.org/cpi2018> (çevrimiçi), Erişim tarihi: 26.05.2019)

aşılması gerekmekte, çeşitli ödöl ve ceza sistemleri ile performans odaklı harcama anlayışı yöneticiler ve kurum çalışanları arasında yaygınlaştırılmalıdır.

Devletin mali kaynaklarının programlara ve stratejik hedeflere uygun kullanılmasının sağlanması, bütçelerin sonuç odaklı bir yapıya kavuşturulması için performans kriterlerinin belirlenmesi, OVHÇ, stratejik plan ve sonuç esaslı bütçeleme için gerekli hukuki altyapının oluşturulması ve uygulamalar ile ilgili gerekli diğer düzenlemelerin tamamlanması gerekmektedir.

SONUÇ

Dünyada yaygınlaşan kamu harcamalarında etkinliğin artırılması ile ilgili yaklaşımlar bütçeleme sistemlerinin büyük değişim geçirmesine neden olmuştur. Girdi odaklı bir yaklaşımla oluşturulan bütçeler zaman içerisinde sonuç odaklı olarak hazırlanmaya başlanmış ve bu eğilim gelişmiş ülkelere gelmekte olan ülkelere doğru yayılmıştır. Farklı dönemlerde farklı bütçeleme sistemlerinin denenmesi sonucunda elde edilen sonuç odaklı bütçeleme tecrübesi ile gelinen son nokta Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi olmuştur. Günümüzde PEB sistemi bir çok ülke tarafından yaygın olarak kullanılmaktadır. 1980'li yılların sonuna doğru Avustralya ve Yeni Zelanda'da uygulanmaya başlanan sistem, 1990'ların başlarından itibaren Kanada, Danimarka, Finlandiya, Hollanda, İsveç, İngiltere ve ABD'de, 2000'li yılların başlarından itibaren ise Türkiye, Fransa ve başka ülkelerde kendine uygulama alanı bulmuştur.

Kamu harcamalarının yapılmasını sonuç odaklı bir çerçevede ele alan PEB sisteminin kamu yönetiminde mali saydamlığı, hesap verilebilirliği ve ekonomik istikrarı sağlaması yönünde önemli araştırmalar yapılmış ve bulgular elde edilmiştir. Nitekim ülke uygulamalarına baktığımız zaman bu sistemi uzun yıllardır uygulayan ve kamu yönetiminde performans kültürünü oluşturabilen ülkelerin genellikle gelişmiş ülkeler olduğu gözlemlenmektedir.

Azerbaycan Cumhuriyeti 1991 yılında bağımsızlığını elde ettikten sonra uygulamayı hedeflediği ekonomik ve mali politikalar doğrultusunda kendi bütçe sistemini oluşturmuş ve uygulamaya koymuştur. Çeşitli dönemlerde yapılan

düzenlemeler ile geliştirilen Azerbaycan bütçe sisteminin hukuki dayanağını 2002 yılında kabul edilen "bütçe sistemi hakkında kanun" oluşturmaktadır.

Bütçe gelirlerinin büyük bölümü petrol ihraç gelirlerinden oluşan Azerbaycan Cumhuriyet 2014 yılına gelindiğinde petrol fiyatlarında yaşanan düşüşle beraber ekonomik durgunluk dönemine girmiş ve ekonominin petrol dışı alanlarının gelişiminin yetersiz kaldığı gerçeği daha açık bir şekilde görülmüştür. Hükümet ekonominin petrol dışı sektörlerinin sürdürülebilir kalkınmasını sağlamak amacıyla "Stratejik Yol Haritasının Belirlenmesi" kararnamesini çıkarmış ve bu kararname ile bir dizi reformları gerçekleştirmeye başlamıştır. Reformlar kapsamında bütçeleme alanında da yeni düzenlemeler getirilmiş ve bu düzenlemelerin uygulanması için genel çerçeve oluşturulmuştur. Bütçeleme alanında getirilen düzenlemeler ile sonuç esaslı bütçelerin hazırlanmasına geçiş çalışmalarının yapılması ve bu amaçla "Orta Vadeli Harcama Çerçevesi"nin ve stratejik planlamanın 2021 yılı itibariyle pilot olarak uygulanmasına başlanması öngörülmüştür. OVHÇ'nin oluşturulması için 235 ve 513 sayılı kararnameler çıkarılmış ve uygulamanın yapılmasına yönelik genel usul ve esaslar belirlenmiştir. Bununla birlikte uygulamanın yapılması için gerekli olan hukuksal düzenlemeler henüz sonuçlanmamış ve sonuç esaslı bütçeleme ve OVHÇ'nin uygulamasına yönelik detaylar açıklanmamıştır.

Bununla birlikte Azerbaycan kamu yönetimi alanında etkinliğin artırılmasını amaçlayan sonuç esaslı bütçelemeye geçişin gerçekleştirilmesi kararı kamu yönetimin ve bütçe sisteminin daha çağdaş bir yapıya kavuşturulması yönünde olumlu bir gelişmedir. Sonuç esaslı bütçeleme sisteminin kamu yönetimi anlayışında genel bir değişimi beraberinde getireceği beklentisi çerçevesinde uygulamadan başarı

sağlanabilmesi için dünyadaki PEB uygulamalarına bakılarak bazı değerlendirmelerin yapılabilmesi mümkündür.

Başarılı bir sonuç esaslı bütçeleme uygulaması için geçiş dönemi iyi planlanmalı ve iyi bir yapı oluşturulmalıdır. Süreç uygulama ile ilgili bilgi sahibi uzmanlar tarafından yönetilmeli bu konuda gerekli uluslararası tecrübelerden faydalanılmalıdır. Bütçeleme süreci ile ilgili performans ölçümleri ve kriterleri, performans göstergeleri ve sonuç esaslı bütçeleme için gerekli olan diğer kavramlar açık şekilde belirlenmeli, ölçümlerin ve denetimlerin yapılması, göstergelerin oluşturulması süreçleri yolsuzluk ve kişisel değerlendirmelerin dışında tutulmalıdır. Kamu yöneticilerine ve harcamacı kuruluşlarda çalışan görevlilere yeni sistemin uygulanması ile ilgili gerekli olan eğitimler verilmeli, teknik altyapı oluşturulmalı ve yönetsel destek sağlanmalıdır. Aynı zamanda kamu kuruluşlarında performans esaslı kültürün yerleştirilmesi için çalışmalar yapılmalı, ödül ve ceza sistemleri ile süreç desteklenmelidir.

KAYNAKÇA

- A.C. Bütçe Sistemi Hakkında 21 Mayıs 2019 tarihinde [//www.e-qanun.az/framework/2052](http://www.e-qanun.az/framework/2052). adresinden erişildi
- A.C. Maliye Bakanlığı: **Vətəndaşın Büdcə Bələdçisi Kitabı**, Bakü, 2016.
- A.C. Hesablama Palatası: “Azərbaycan Respublikasının 2019-cu İl Dövlət Büdcəsi Haqqında Rəy”, Bakü, 2018.
- AKAL, Zühal: “İşletmelerde Performans Ölçüm Ve Denetimi”, **Milli Produktivite Merkezi Yayınları**, 3. Baskı, Ankara, 1998.
- AKDOĞAN, Abdurrahman: **Kamu Maliyesi**, Gazi Kitabevi, 10.Baskı, Ankara, 2005.
- AKSARAYLI, Mehmet, EGELİ, Haluk, AKDENİZ, Ahmet, TÜĞEN, Kamil, ÖZEN, Ahmet: “Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Kritik Kontrol Noktaları Analizi: Türkiye'deki Kamu Kurumları Uygulaması”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt 22, Sayı 1, 2007, ss: 27-47.
- AKSOY, Şerafettin: **Kamu Bütçesi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1993.
- AKYOL, E. Mayatürk, BUDAK, Gönül: “Yetkinliğe Dayalı İnsan Kaynakları Yönetimi: Çok Uluslu Bir Firma Örneği”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, 2013, s.s: 155-174.
- ALAN, Jülide: “Kamu Yönetiminde Stratejik Planlama Ve Performans Esaslı Bütçeleme”, **Uludağ Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Bursa, 2010.
- ALTUĞ, Figen: **Kamu Bütçesi**, İstanbul, Beta yayınları, 2019.

- ALLEN, Shick: **The Road to PBB: The Stages of Budget Reform**, Public Administration Review, December, 1966.
- AKTAN, Coşkun C., TÜĞEN, Kamil: **Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2006.
- AMARATUNGA, Dilanthi, BALDRY, David: “Moving From Measurement To Performance Management”, Facilities Vol. 20, Number 5/6, 2002, s.s: 217-223.
- ARAS, Osman Nuri, BULUT Cihan: “Küreselleşme Sürecinde Azerbaycan Ekonomisinin Yeniden Yapılanma Ve Kalkınma Politikası”, **Qafqaz Üniversitesi yayımları**, Bakü, 2005.
- ARSLAN, Murat: “Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) Ve Türkiyede Uygulanabilirliği”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 54, 2004, s.s: 3-36.
- ASLAN, Onur Ender: “Kamu Personel Rejimi: Statü Hukukundan Esnekliğe”, **TODAIE**, Ankara, 2005, s.s:158-159.
- ATEŞ, Hazma, ÇETİN, Dilek: “Kamuda Performans Yönetimi Ve Performansa Dayalı Bütçe”, Editörler: Acar, M. ve Özgür H., *Çağdaş Kamu Yönetimi 2*, Nobel Yayın Dağıtım, 2004, s.s: 255-285.
- ATİYAS, İzak, SAYIN, Şerif: **Siyasi Sorumluluk Yönetmelik Sorumluluk Ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma**

Önerisine Doğru, TESEV yayınları, İstanbul, 1997.

AVCI, M. Alpertunga: “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık Kavramının Gelişimi Ve Önemi”, **Uludağ Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Bursa, 2005.

AY, Hakan, MUSAYEV, Geray: “Piyasa Ekonomisine Geçiş Sürecinde Azerbaycan Vergi Sistemindeki ve Vergi Gelirlerinin Kamu Hizmetlerinin Finansmanındaki Yeri”, **Finans Politik& Ekonomik Yorumları**, no:508, 2007, s.s: 44-54.

AYYILDIZ, Ebru: “Yeni Bütçe Kodlaması: Analitik Bütçe Sınıflandırması”, **Vergi Raporu Dergisi**, Yıl:13, Sayı:73, Vergi Denetmenleri Derneği Yayınları, Ekim-Kasım, 2004.

BADEM, A.C emkut, KILINÇ, “Türkiye’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Süreci: Kocaeli Üniversitesi Örneği”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, no:26, Kocaeli, 2013, s.s: 77-104.

BAL, Tolga: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Çerçevesinde Alternatif Modellerin Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Sayıştay Dergisi**, no: 96, Ocak-Mart, 2015.

BALAHANOVA, Letife: “Büdcə Xərcləri və Onların Maliyyələşdirmə Sisteminin Təkmilləşdirilməsi”, **İqtisad Universiteti Yüksek Lisans Tezi**, Bakü, 2015.

BATIREL, Ö. Faruk: **Kamu Bütçesi**, Marmara Üniversitesi Nihat Sayar Eğitim Vakfı yayınları, İstanbul, 1981.

- BEDELOV, Şakir,
MEHERREMOV, Ramiz,
QURBANOV, Firsend:
- Büdcce Sistemi**, Bakü, 2003.
- BEYNAM, Hasan:
- “Türkiyede Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamasının Etkinleştirilmesi: Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Örneği”, **Hacettepe Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2013.
- BİLGE, Semih, DEMİRTAŞ, Selma:
- “Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamasının Türk Kamu Kurumlarında Algılanması ve Sorun Alanlarının Tespiti: Eskişehir İli Örneği”, **Maliye Dergisi**, Sayı 162, Ocak-Haziran, 2012, s.s: 51-72.
- BİNGÖL, D.:
- İnsan Kaynakları Yönetimi**, 5.baskı, Beta Yayınları, İstanbul, 2003.
- BISHOP, T. Kidney, MADDOX, Bronwen, WHEATLEY, Martin:
- “The 2019 Spending Review: How to Run It Well”, 2018.
- BLONDAL, Jon R.:
- “Budgeting in Sweden”, **OECD Journal on Budgeting**, 2001.
- BLONDAL, , Jon R.,
HENDERSON, Simon,
TURNER, David:
- “Case Studies of Selected OECD Countries”, **OECD Journal on Budgeting**, No:3, 2004, s.s: 405-445.
- BLONDAL, , Jon R.,
KRISTENSEN, K. Jens:
- “Budgeting In Netherlands”, **OECD Journal on Budgeting**, Vol.: 1, No:3, 2002.

- BRASS, T. Clinton: “Changes to the Government Performance and Results Act (GPRA): Overview of the New Framework of Products and Processes”, **Congressional Research Service**, 2012.
- BULUTOĞLU, Kenan: **Kamu Ekonomisine Giriş**, İstanbul, Yapı Kredi Yayınları, 2003.
- BÜLBÜL, Duran, Haydar L. **Devlet Bütçesi**, Gazi Kitabevi, Ankara, 2005.
- EJDER, Özgür ŞAHAN:
- CHYTAS, P., GLAYKS, M., “A Proactive Balanced Scorecard International Journal Of Information Management”, Vol. 1, No. 9, 2011.
- VALİRİS, G.:
- COŞKUN, Arife: “Kamu Sektöründe Performans Denetimi: Sayıştay Uygulaması”, **15.Türkiye Maliye Sempozyumu**, Antalya, 2000, s.s: 267-298.
- COŞKUN, Gülay: **Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, Ankara, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, 1976.
- COŞKUN, Gülay: **Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi**, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, 2000.
- ÇALIK, Temel: **Performans Yönetimi, Tanımlar, Kavramlar, İlkeler**, Gündüz Eğitim Ve Yayıncılık, Ankara, 2002.
- ÇATAK, Sevil: “Performance Budgeting System In Turkey: Problems And Solution Proposals”, **ODTÜ Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2010.

- ÇATALOLUK, Cuma: “Batı Toplumlarında Toplumsal Yapı Değişimleri ve Bütçe Hakkının Gelişimi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt:10, Sayı:2, 2008, s.s: 72-94.
- ÇEVİK, H. Hasan, GÖKSU, Turgut, BİLGİÇ K. Veysel, vd.: **Kamu Kurumlarında Performans Yönetimi**, Ankara, Seçkin Yayıncılık, 2008.
- ÇELEBİ, A. Kemal: **Liberal Ekonomik Düşüncede Kamu Kesiminin Büyüklüğü Sorunu**, Manisa, Emek Matbaası, 2003.
- ÇİÇEK, H. Güçlü, İPEK, E.A. Şahin: “Performans Yönetiminin Amaç-Araç Uyumu Tartışması Ve Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi”, **Maliye Dergisi**, No:165, 2013, s.s: 80-96.
- ÇİLDİR, Melih: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Türkiye’deki Uygulamanın Değerlendirilmesi”, **Uludağ Üniversitesi Doktora Tezi**, Bursa, 2010.
- ÇİLDİR, Melih: “İngiltere’de Uygulanan Performans Esaslı Bütçe Sistemi’nin değerlendirilmesi”, **Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler dergisi**, No:11 (2), Eskişehir, 2011, s.s: 217-228.
- DADASHOV, Miryagub: “Türkiye ve Azerbaycan’da Bütçe Sistemleri”, **İstanbul Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, İstanbul, 2008.

- DEMİREL, Demokaan: “Performansın Mali Boyutu: Performans Esaslı Bütçe”, **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler dergisi**, No:19 (1), Erzurum, 2015, s.s: 265-282.
- DEMİRTAŞ, İbrahim: “Belediyelerde Tahakkuk Esaslı Muhasebe Sistemi Ve Analitik Bütçe”, **Selçuk Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Konya, 2008.
- DIAMOND, Jack: **From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies**, IMF Working Paper, WP, 2003.
- DİKEÇ, Üstün: “Türk Bütçe Sisteminde Yeni Bir Uygulama Analitik Bütçe Sınıflandırması”, **Çankaya Üniversitesi Gündem**, Sayı:19, 2004, s.s:19-21.
- DPT: “Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu”, **DPT Yayınları**, Ankara, 2003.
- EDİZDOĞAN, Nihat: **Kamu Bütçesi**, Bursa, Ekin Kitabevi Yayınları, 6. Baskı, 2007.
- EDİZDOĞAN, Nihat: **Kamu Bütçesi**, Bursa, Ekin Kitabevi Yayınları, 4. Baskı, 1998.
- EDİZDOĞAN, Nihat, ÇETİNKAYA, Özhan: **Kamu Bütçesi**, Bursa, Ekin Yayınevi, 4. Baskı, 2013.
- EGE, İlhan, ŞENER, Zeynep: “Performans Ölçümünde Kullanılan Yöntemler: Performans Karnesi ve Kumanda Paneli Karşılaştırması”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Ocak, 2013, s.s: 107-120.
- EGELİ, Haluk, Dağ, Mehmet: “Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Ülke

- Uygulamalarının Değerlendirilmesi”, **International Journal of Academic Value Studies**, Vol:3, 2007, s.s: 481-504.
- EGELİ, Haluk, TÜĞEN, Kamil, ÖZEN, Ahmet: “Gelişmiş Ülkelerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Arayışları ve Bütçe Uygulamaları”, İzmir, 2007.
- EGELİ, Haluk: “Türkiye’de Planlı Dönemde Bütçe Açıklarının Bütçeleme Sistemleri Açısından Ekonomik Etki Ve Sonuçlarının Değerlendirilmesi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Doktora Tezi**, İzmir, 1997.
- EGHTEDARİ, A., SHERWOOD, F.: “Performance Budgeting In Los Angeles”, Vol:20, No: 2, Spring, 1960, s.s:63-69.
- EKER, Aytaç: **Analitik Bütçe Sistemi ve Yerel Yönetimlerde Uygulanması**, Deniz Yıldızı Matbaacılık, Ankara, 2006.
- EMİL, Ferhat: “Devlet Bilaçosunun Oluşturulmasına Dair Bazı Gözlemler”, **Hazine Dergisi**, Sayı: 8, Ekim, 1997.
- EKEN, Musa: **Yönetimde Şeffaflık: Teori Ve Uygulama**, Adapazarı, Sakarya Kitabevi, 2005.
- EMİL, M. Ferhat, YILMAZ, H. Hakan: “Mali Saydamlık İzleme Raporu IV”, **TEPAV yayınları**, 2006.
- ERÜZ, Ertan: **5018 sayılı Kanuna göre Performans Esaslı Bütçeleme, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme** (Ed.: C. Aktan), Seçkin Kitabevi, Ankara, 2006.

- EUROPEAN PARLIAMENT: “Aligning the budget with the Performance-Based Budgeting: Lessons From Member States”, **Policy Department D for Budgetary Affairs**, 2019.
- FALAY, Nihat, KESİK Ahmet, **Kamu Maliyesine Yeni Bakış**, Seçkin ŞAHİN Mehmet: Yayıncılık, Ankara, 2006.
- FALAY, Nihat: “Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü Ve Denetimi”, **XV Türkiye Maliye Sempozyumu**, Antalya, 2000.
- FREDERICKSON, G. David, **Measuring The Performance of the Hollow State**, George Town University, Washington, 2006.
- FREDERICKSON, H. George:
- GAO: “Executive Guide: Effectively Implementing The Government Performance And Result Act”, GAO/GGD-96-118, USA, 1996.
- GAO: “Performance Budgeting: Past Initiatives Offer Insights For GPRA Implementation”, GAO/AIMD-97-46, 1997.
- GÜNBEĞİ, Fehime: “Performans Bütçe; AB Ülkeleri Ve Türkiye Örneği”, **Harran Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Şanlıurfa, 2010.
- GÜRDAL, Temel, ALTUN, **Yerel Yönetimlerde Mali Yönetim, Denetim Ve Tahakkuk Esaslı Muhasebe Uygulamaları**, Deniz Yıldızı Matbaacılık, Sakarya, 2006.
- GÜRSOY, Bedri: **Kamusal Maliye İkinci Cilt: Bütçe**, Ankara

Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları,
Genişletilmiş İkinci Baskı, Ankara, 1981.

GÜZEL, Simla:

“Piyasa Ekonomisine Geçiş Sürecinde IMF Ve Dünya Bankası Programlarının Bütçe Politikaları Açısından Değerlendirilmesi (Azerbaycan Örneği)”, **Uludağ Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Bursa, 2008.

GREENHOUSE, M. Samuel:

“Planning-Programming-Budgeting System: Rationale, Language, Idea Relationships”, **Public Administration Review**, Vol:26, No:4, December, 1966.

HAGER, Greg, HOBSON, Alice,
WILSON, Ginny:

“Performance Based Budgeting: Concepts And Examples”, **Program Review and Investigation Committee**, Research Report No. 302, Frankfort, Kentucky, 2001.

HASTÜRK, Mesut:

“Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme”, **5018 Sayılı KMYKK Kapsamında Güncel Mali Sorunlar**, Editör: Erkan Karaarslan, 2006.

HEERINGA, Willem, LINDH,
YNGVE:

“Dutch Versus Swedish Budgetary Rules: A Comparison”, Stockholm, 2001.

HEREKMAN, Aykut:

Kamu Maliyesi (Cilt 1, Devlet Faaliyetleri ve Finansman Teknikleri), 2.baskı, Sevinç Matbaası, Ankara, 1988.

<https://news.day.az/azerinews/1036847.html>,
(çevrimiçi), Erişim tarihi: 26.05.2019

<https://www.transparency.org/cpi2018>

(çevrimiçi), Erişim tarihi: 26.05.2019

<http://www.maliyye.gov.az/static/243/dovlet-budcesi-haqqinda-azerbaycan-respublikasinin-qanunu> (çevrimiçi), Erişim tarihi: 24.05.2019

- İPEK, Şahin, SAKAL, Mustafa, ÇİÇEK, H. Güçlü: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Diğer Bütçe Sistemlerinden Farklılıkları Üzerine Bir Değerlendirme”, **Sosyo Ekonomi Dergisi**, Haziran-Aralık, 2014, s.s: 81-104.
- İTYİB (İktisadi Teşebbüslere Yardım İctimai Birliyi): “Azerbaycan Respublikası 2016-cı İl Dövlət Büdcəsi (Proqnozu) İle Bağlı Rəy”, Bakü, 2015.
- KALKINMA BAKANLIĞI: “Orta Vadeli Program 2018-2020”, 2017.
- Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik: 20 Mayıs 2019 tarihinde <http://www.mevzuat.gov.tr> adresinden erişildi
- KARABACAK, Serkan: “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İsveç Örneği”, **DPT Yayınları**, Ankara, 1999.
- KARACAN, Erhan: “ABD’de Performans Bütçe Yönetimi”, **Sayıştay Dergisi**, no:89, 2013, s.s: 61-90.
- KARACAN, Erhan: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Türkiye Uygulaması”, **DPT Uzmanlık Tezleri**, Ankara, 2010.
- KESİK, Ahmet: “Türkiye’de Yeni Bütçeleme Süreci”, **Dış Denetim Dergisi**, Temmuz-Eylül, 2010, s.s: 27-

36.

- KESİK, Ahmet: “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçenin Uygulanabilirliği”, **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, 2005, s.s: 45-60.
- KIRAT, Thierry: “Performance-Based Budgeting and Management of Judicial Courts in France: An Assessment”, **International Journal For Court Administration**, 2010.
- KİRMANOĞLU, Hülya, ÇAK, Murat: “Kamu Kesiminde Performans Ölçümü”, **15. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Antalya, 2000.
- KOCABAŞ, Bilal: “Analitik Bütçe Sınıflandırması”, **Mali Kılavuz Dergisi**, Yıl:7, Sayı: 26, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları, Ekim-Aralık, Ankara, 2004, s.s: 61-71.
- KOPITS, George, CRAIG, Jon: “Transparency In Government Operations”, **International Monetary Fund Occasional Papers**, 1998.
- KORKMAZ, Umut: “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık Ve Türkiye”, **Hacettepe Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2010.
- KOVANCILAR, Birol: “Bütçe Sürecine Yönelik Reform Stratejileri (Türkiye İçin Bir Strateji Önerisi)”, **Celal Bayar Üniversitesi Doktora Tezi**, Manisa, 2003.
- KÖSE, H. Ömer: **Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim**. Ankara: Sayıştay Yayınları, 2000.

- KÖSEOĞLU, M. Akif: “Kamu İktisadi Teşebbüslerinde Performans Ölçümü”, **DPT Uzmanlık Tezi**, 2005.
- KRISTENSEN, K. Jens, GROSZYK, Walter S., BÜHLER, Bernd: “Outcome-Focused Management and Budgeting”, **OECD Journal on Budgeting**, Vol. 1, No. 4, 2002, s.s: 7-34.
- KUBALI, Derya: “Performans Denetimi”, **Amme İdaresi Dergisi**, Cilt 32, Sayı 1, 1999.
- KURNAZ, C. Ahmet: “Kamuda Performans Esaslı Bütçe Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi Ve Bu Çerçeve de Part (Program AssesmentRating Tools) Sisteminin İncelenmesi”, **Strateji Geliştirme Başkanlığı Mesleki Yeterlilik Tezi**, Ankara, 2010.
- MAMMADOV, Farhad: “Bütçe Açıklarının Finansmanı ve Makroekonomik Etkileri: Azerbaycan Örneği (1992-2006)”, **İstanbul Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, İstanbul, 2008.
- MARAŞ, Gökçe: “Mali Saydamlık: Teori ve Uygulama”, **Erciyes Üniversitesi Doktora Tezi**, Kayseri, 2011.
- MURADOV, Adalet: “Azərbaycanın İqtisadi Uğur Yolu”, **UNEC Ekspert Dergisi**, Bakü, s.s:07-08, 2017.
- MUTLUER, M. Kamil, ÖNER, Erdoğan, KESİK, Ahmet: **Bütçe Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2011.
- MOE, C. Ronald: **Administrative Renewal**, University Press of America, New York, 2003.

- NAFAK, Mustafa: “Stratejik Planlama Ve Performans Esaslı Bütçelemenin Türk Kamu Mali Yönetim Ve Denetimi Üzerine Etkileri”, **Gazi Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2009.
- NOVRUZOV, Nurpaşa, İBRAHİMOV, Elşen: **Büdcə Sistemi**, Azərbaycan Kooperasiya Universiteti yayınları, Bakü, 2012.
- OECD: **Budgeting and Public Expenditures In OECD Countries**, OECD Headquarters, Paris, 2019.
- OECD: **Modern Budgeting**, 1997, s.s:65-72.
- OECD: **Budgeting in Canada**, PUMA/SBO (99)5/FINAL, OECD, 1999.
- OECD: **Performance Budgeting in OECD Countries**, OECD Headquarters, Paris, 2007.
- OPM (United States Office of Personnel Management): “Congressional Budget Justification and Annual Performance Plan”, **Fiscal Year 2019**, 2018.
- ORAL, Erol, SEMEDZADE, Ziyad: **Qloballaşma Prosesində Qafqaz və Orta Asiya**, Azərbaycan İqtisadçılar İttifaqı, Bakü, 2003.
- ORAL, Esin: “Bazı OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme”, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Ankara, 2005.
- ÖÇER, Özgün: “Fransız Anayasa Tartışması: Güçler Kurgusunda Denge Arayışı”, **TEPAV yayınları**,

2007.

- ÖZ, Ömer: “Performansa Dayalı Program Bütçe Uygulaması”, 2013.
- ÖZEN, Ahmet: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Türkiyede Uygulanabilirliği”, **Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı**, Ankara, 2008.
- ÖZEREN, Baran, EKİNCİ, Mustafa: “İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları”, (Çeviri), Sayıştay Araştırma - İnceleme - Çeviri Dizisi, Ankara, Mart, 2004.
- ÖZYILDIZ, Hakan M.: “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçe”, **Hazine Dergisi**, sayı:13, 2000, s.s:77-87.
- POSSETH, Johan J.A., NISPEN, Frans K.M.: “Performance Budgeting in The Netherlands: From Policy Budget to Accounting for Policy”, **A Performing Public Sector**, Leuven, 2006.
- PREMCHAND, Arigapundi: **Government Budget Reforms: An Overview**, Public Budgeting and Finance, Summer, 1981.
- ROSE, Aidan: “Results-Orientated Budget Practice in OECD Countries”, **Overseas Development Institute**, London, February, 2003.
- SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI: “Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu”, Araştırma, İnceleme, Çeviri Dizisi: 28, Ankara, 2003.

- SHAH, Anwar: **Budgeting and Budgetary Institutions**, The World Bank Public Sector Governance and Accountability Series, 2007.
- ŞAHİN, A. Elif: “Kamu Kesiminde Performans Yönetim Aracı Olarak Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi: Büyükşehir Belediyeleri Örneği”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Doktora Tezi**, İzmir, 2011.
- ŞAHİN, Özcan: “Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi Ve Uygulama Örneği”, **Gazi Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2007.
- ŞALCI, Filiz: “Kamu Mali Yönetiminde Saydamlığın Sisteme Olumlu ve Olumsuz Etkilerinin Değerlendirilmesi”, **G.Ü.S.B.F. Dergisi**, Sayı: 3, Ocak, 2005.
- ŞENER, Orhan: **Kamu Ekonomisi**, Alkım Yayınları, İstanbul, 1998.
- TANER, Ahmet: “Kamuda Hesap Verme Sorumluluğunun Aracı Olarak Performans Esaslı Bütçeleme”, **Sayıştay Dergisi**, no:83, 2011, s.s: 3-30.
- T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe Ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü: **PEBR (Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi – Pilot Kurumlar İçin Taslak)**, Ankara, 2004.
- TÜĞEN, Kamil: **Devlet Bütçesi**, Bassaray Matbaası, 6. Baskı, İzmir, 2007.
- T.C. MALİYE BAKANLIĞI MUHASEBAT GENEL MÜDÜRLÜĞÜ: “Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına”, Kasım, Ankara, 2002.

T.C. MALİYE BAKANLIĞI “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol STRATEJİ GELİŞTİRME Kanunu”, Ankara, 2006.

BAŞKANLIĞI:

TÜLEYKAN, Hayrettin: “Çok Yıllı Bütçeleme Ve Türkiye Uygulaması”, **Marmara Üniversitesi Doktora Tezi**, İstanbul, 2009.

TÜZÜN, S. Deniz: “Performans Esaslı Analitik Bütçe Sistemi Ve Türkiye Uygulamalarının Değerlendirilmesi”, **Gazi Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2007.

TOSUN, Ertan: **Kamu Mali Yönetimi Devlet Bütçesi Odaklı Bir Yaklaşım**, Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayını, Ankara, 2007.

ULUDÜZ, Batuhan: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Türkiye Uygulaması”, **Atılım Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2008.

UYSAL, Şener: “Performans Yönetimi Sisteminin Tanımı, Tarihçesi, Amaç ve Temel Unsurlarına Genel Bir Bakış”, **Electronic Journal of Vocational Colleges**, Ekim, 2015, s.s: 32-39.

ÜNAL, Mesut: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye’de Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü Örneği”, **Hacettepe Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2007.

VELİYEV, Zaur: **Devlet Bütçesi**, Bakü, 2006.

WILLIAMS, W. Anderson: **Performance-Based Budgeting: Application and Adaptation in Four City Departments of**

Hickory, North Carolina, The University of North Carolina, 2001.

YARDIMCIOĞLU, Fatih: “Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Sakarya Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Sakarya, 2006.

YENİCE, Ebru: “Kamu Kesiminde Performans Değerlendirilmesi”, **Maliye Dergisi**, s:150, Ocak-Haziran, 2006.

YILMAZ, H. Hakan: “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi”, **DPT Yayınları**, 1999, s.s: 67-68.

YILMAZ, Sibel: “Performans Esaslı Bütçelemenin Gelişimi ve Uygulaması”, **Bütçe Dünyası**, Cilt:3, Sayı: 27, 2007, s.s: 35-43.

ZEKİOĞLU, Mesut: “Türkiye’de Kamu Mali Reformu ve Yeni Bütçe Sistemi”, **Trakya Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi**, Edirne, 2009.

235 sayılı OVHÇHE: 25.05.2018 tarihinde <http://e-qanun.az/framework/39832> adresinden erişildi.

513 sayılı OVHUS: 25.05.2018 tarihinde <http://www.e-qanun.az/framework/41353> adresinden erişildi.

5018 Sayılı KMYKK: 13 Ocak 2018 tarihinde [//www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf](http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf) adresinden erişildi.

