

YÖNETSEL HESAP VEREBİLİRLİK ARACI OLARAK TÜRKİYE'DE PROGRAM BÜTÇE SİSTEMİ*

Durdane Küçükaycan
Arş. Gör. Dr.,Eskişehir Osmangazi
Üniversitesi, İktisadi ve İdari
Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,
durdane@ogu.edu.tr
ORCID: 0000-0001-5515-2616

DOI : 10.47358/sentez.2020.8
Makale Türü: Derleme
Gönderim Tarihi: 01/09/2020
Düzeltilme Tarihi: 03/11/2020
Kabul Tarihi: 23/11/2020

Bu makaleye atıfta bulunmak için:
Küçükaycan, D. (2020). Yönetmel
Hesap Verebilirlik Aracı Olarak
Türkiye'de Program Bütçe Sistemi.
ETÜ Sentez İktisadi ve İdari
Bilimler Dergisi. Sayı: 2, 21-36.

✓ iThenticate®

Öz: Günümüzde bütçeleme sistemlerinden beklenti kamusal amaç ve hedeflerle kullanılan kaynaklar arasındaki ilişkiyi göstererek hem mali saydamlığa hem de hesap verebilirliğe hizmet etmesidir. Bu beklentiyi sağlamak üzere Türk kamu mali yönetiminde 2008 yılından itibaren genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanmaya başlanmıştır. Bu bütçeleme sistemiyle kamu kaynaklarının daha etkili kullanımı ile saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini esas alan, kamu idarelerinde yönetsel sorumluluğa dayalı bir bütçeleme ve raporlama mekanizması oluşturulmaya çalışılmıştır. Kamuda hesap verebilirliğin sağlanabilmesi için iyi işleyen bir bütçeleme sistemi gerekmektedir.

Bu çalışmada 2021 yılında merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde kullanılmaya başlanacak olan program bütçe sisteminin yönetsel hesap verebilirlik perspektifinden kamuda yönetim aracı olma bağlamında değerlendirilmesi yapılmıştır. Çalışmada 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile rehberlerin incelemeleri yapılarak yeni bütçeleme sisteminin kamu mali yönetimindeki işleyişi değerlendirilmiştir. Uygulamaya yeni başlayacak olan program bütçeleme sisteminin kamu idarelerinde kullanılmakta olan performans esaslı bütçeleme sistemine entegre edilerek yönetsel hesap verebilirliğe katkı sağlaması beklenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Hesap Verebilirlik, Hesap Verebilirlik Türleri, Yönetmel Hesap verebilirlik, Bütçeleme Sistemleri, Program Bütçe Sistemi.

Jel Kodları: H11, H61, H83.

* 4. Uluslararası Sosyoloji ve Ekonomi Kongresinde sunulan bildiri revize edilerek hazırlanmıştır.

PROGRAM BUDGET SYSTEM AS A TOOL OF ADMINISTRATIVE ACCOUNTABILITY IN TURKEY*

Durdane Kucukaycan
Asis. Prof. Dr.,Eskisehir
Osmangazi University, Faculty
of Economics and
Administrative, Department of
Public Finance
durdane@ogu.edu.tr
ORCID: 0000-0001-5515-2616

DOI : 10.47358/sentez.2020.8
Article Type : Compilation
Application Date: 09/01/2020
Revision Date: 11/03/2020
Admission Date: 11/23/2020

To cite this article:
Kucukaycan, D. (2020).
Program Budget System As A
Tool of Administrative
Accountability in Turkey. ETU
Synthesis Journal of Economic
and Administrative Sciences.
Issue: 2, 21-36.

This article was checked by



Abstract: Today, the expectation from budgeting systems is to serve both financial transparency and accountability by showing the relationship between public goals and targets and the resources used. In order to meet this expectation, since 2008, a performance-based budgeting system has been implemented in public administrations within the scope of general government. With this budgeting system, a budgeting and reporting mechanism based on managerial responsibility has been tried to be established based on the principles of transparency and accountability, and more effective use of public resources. A well-functioning budgeting system is required to ensure accountability in the public sector.

In this study, the program budget system, which will be used in public administrations within the scope of central government in 2021, has been evaluated in terms of being a public administration tool from the managerial accountability perspective. In the study, the operation of the new budgeting system in public financial management was evaluated by examining the guides with the Public Financial Management and Control Law No. 5018. It is expected that the program budgeting system, which will start to be implemented, will contribute to managerial accountability by integrating the performance-based budgeting system used in public administrations.

Keywords: Accountability, Types of Accountability, Administrative Accountability, Budgeting Systems, Program Budget System.

Jel Classification: H11, H61, H83

* Presented as an oral presentation at the 4th International Sociology and Economics Congress.

GİRİŞ

Yeni kamu yönetimi anlayışıyla beraber kamu mali yönetiminde 1980'li yıllardan itibaren iyi yönetim modeli kabul edilmeye başlanmıştır. İyi yönetim modelinde; şeffaflık, hesap verebilirlik, eşitlik, etkinlik, hukukun üstünlüğü, katılım ve cevap verebilirlik olmak üzere temel ilkeler yer almaktadır. Hesap verebilirlik iyi yönetim ilkeleri arasında yer almakla birlikte diğer ilkelerle çoğunlukla birlikte veya onların yerine de kullanılmaktadır. Bu açıdan hesap verebilirlik Bovens'in (2007: 449) de ifade ettiği gibi kavramsal bir şemsiye görevi üstlenmektedir. Modern bütçe ilkelerinden olan hesap verme sorumluluğunu, Edizdoğan ve Çetinkaya (2017: 64), kişinin görevini yerine getirip getirmediğinin hesabını verme zorunluluğu olarak ifade etmiştir.

Yeni ekonomik düzende kamu mali yönetiminde ortaya çıkan gelişmeler bütçe sistemlerini de yakından etkilemiştir. Öncelikle Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (Organisation for Economic Cooperation and Development-OECD) ülkelerinde uygulanan ve 1990'lı yılları içine alan dönemlerde gelişmiş ülkelerde uygulanmaya başlayan performans esaslı bütçe sistemi kamu mali yönetimine yeni bir anlayış kazandırmıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarında ilk kez stratejik plan, ölçme ve değerlendirme, girdi-çıkıtı, verimlilik ve sonuç gibi kavramları dâhil ederek, kamu hizmetlerinde etkinliğin sağlanması amaçlanmıştır.

Günümüzde bütçeleme sistemlerinden beklenti; kamusal amaç ve hedeflerle kullanılan kaynaklar arasındaki ilişkiyi göstererek hem mali saydamlığa hem de hesap verebilirliğe hizmet etmesidir. Dolayısıyla kamuda hesap verebilirliğin sağlanabilmesi için iyi işleyen bir bütçeleme sistemi gerekmektedir. Bu çalışmada Türk kamu mali yönetiminde yeni uygulanmaya başlanacak olan program bütçe sisteminin yönetsel hesap verebilirlik perspektifinden yönetim aracı olma bağlamında değerlendirilmesi yapılmıştır. Çalışma genel olarak üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde hesap verme sorumluluğu ile bu kavramın türlerinden olan yönetsel hesap verebilirlik kavramı açıklanmıştır. İkinci bölümde yönetsel hesap verebilirlik ile çağdaş bütçe sistemleri arasındaki ilişki ortaya konulmuştur. Üçüncü bölümde ise kullanılması planlanan program bütçe sistemi tanıtılarak bu sistemin kamu yönetiminde yönetsel hesap verebilirliğe katkısı değerlendirilmiştir.

HESAP VERME SORUMLULUĞU KAVRAMI

Türkçede tam karşılığı olmamakla beraber akademik çalışmalarda hesap verme sorumluluğu, hesap verilebilirlik olarak da adlandırılmaktadır¹. Kamu mali yönetiminin mali anayasası olarak kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda, her iki kavrama da yer verilmektedir. Kanunun amacında "hesap verebilirliğin sağlanması" ifadesi yer alırken Kanunun 8. maddesinde "hesap verme sorumluluğu" tanımlanmaktadır. 5018 sayılı Kanunun amacı; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasında, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak olarak ifade edilmektedir. Ayrıca Kanunun üçüncü bölümünde "Kamu Kaynağının Kullanılmasının Genel Esasları" başlığı altında hesap verme sorumluluğu, (Kanun 8. maddesinde) açıklanmaktadır. Kanunda "*Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.*" ifadesine yer verilmiştir.

5018 sayılı Kanunda yer verildiği üzere hesap verebilirlikte iki taraf bulunmaktadır. Bu iki taraflı ilişkide, bir kimsenin veya kurumun (hesap veren) bir eylem için başka bir tarafa (hesap soran) karşı sorumlu olduğu durumlar söz konusudur. Hesap verebilirlik, bir kimsenin veya kurumun (hesap veren) bir eylem için başka bir tarafa (hesap soran) karşı sorumlu olduğu durumlarda, kişinin/kurumun yaptıklarını açıklamakla yükümlü olması ve cevap vermesidir (Gül, 2008: 87). Hesap verebilirlik ilişkisinde hesap veren tarafın yaptıklarını haklı gösterme zorunluluğu bulunmaktadır. Kişinin yaptıklarını haklı gösterme zorunluluğu, cevap verme ve

¹ Bu çalışmada kavramın her iki kullanım şekline yer verilmiştir.

açıklamada bulunma yükümlüğünü gerektirir. Karakaş (2005: 292) hesap verme sorumluluğunu, kendisine yetki verilen ve kaynak tahsis edilen kişilerin (kamu görevlilerinin) bu yetkileri ve kaynakları nasıl kullandıkları konusunda rapor vermesi olarak ifade etmiştir. Hesap verme sorumluluğunun işleyişini; kararlaştırılmış olan beklentiler çerçevesinde görev üstlenilmesi ve bu görevlerin sonuçlarının raporlarının verilmesi olarak açıklamıştır.

Yeni kamu yönetimi anlayışıyla birlikte hesap verebilirliğin önemi artmıştır. Hesap verebilirlik kimsenin karşı çıkamayacağı altın kavramlardan biri haline dönüşmüştür (Bovens, 2007: 448). Ayrıca yeni kamu yönetimi anlayışıyla beraber hesap verebilirlik ilkesine, bu anlayış çerçevesinde yeni anlamlar da yüklenilmeye başlanmıştır. Kırılmaz ve Atak (2015: 189) hesap verme sorumluluğunu; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi, kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınması olarak ifade etmiştir. Hesap verme sorumluluğu kavramını tanımlanırken kamu kaynaklarının kullanımında performansın değerlendirilmesine ve raporlanmasına vurgu yapılmaya başlanmıştır. Hesap verebilirlik dar anlamdan çıkartılarak daha geniş anlam kazanmıştır. Bu durum hesap verebilirlik türlerinin çoğalmasına da katkı sağlamıştır.

Hesap Verebilirlik Türlerinden Yönetmelik Hesap Verebilirlik

Hesap verme sorumluluğunun türlerine yönelik sınıflandırmalarını değişik kaynaklarda farklı şekillerde görebilmek mümkündür. Bovens (2007) literatürdeki en fazla kullanılan ayrımları dikkate alarak hesap verebilirlik türlerini, kapsamlı bir şekilde incelemiştir. Bovens’in yapmış olduğu çalışmadaki sınıflandırma, hesap verebilirliğin tarihsel süreci içerisinde yer alan en kapsamlı sınıflandırmalardan birisidir. Bu sınıflandırmada “Hesap Soranın Niteliğine Göre, Hesap Veren Niteliğine Göre, Hesap Verebilirlik Davranışının Doğasına Göre ve Hesap Verebilirlik Yükümlülüğünün Doğasına Göre” ayrımlar yapılmıştır. Bu çalışmada yönetmelik hesap verebilirlik üzerinde durulduğu için “Hesap Soranın Niteliğine Göre” yapılan sınıflandırma ele alınmış ve aşağıdaki tabloda açıklaması verilmiştir.

Tablo 1. Hesap Verebilirlik Türleri

Hesap Soranın Niteliğine Göre	Hesap Soran Kim?
Siyasi hesap verebilirlik	Halk (seçmenler)
Yönetmelik (idari) hesap verebilirlik	Hiyerarşik üstler
Yasal hesap verebilirlik	Mahkemeler
Mesleki hesap verebilirlik	Meslek örgütleri (mesleğin doğru icrası için)
Sosyal hesap verebilirlik	Halk

(Kaynakça: Bovens, 2007: 461)

Yukarıdaki tablodan da görüldüğü üzere yönetmelik hesap verebilirlik “Hesap Soranın Niteliğine Göre” hesap verebilirlik türleri içerisinde yer almaktadır. Hesap verme ilişkisinde yer alan ve hesap veren tarafa göre daha güçlü konumda olan hesap soranın niteliği bu ayırım için önemlidir. Hesap soranın niteliğine göre hesap verebilirlik türleri; siyasi, idari (yönetmelik), yasal, mesleki ve sosyal hesap verebilirliktir.

Siyasi hesap verme sorumluluğu bir ülkede halkın seçim ve oylama mekanizması ile görev verdikleri vekilleri denetleyebilmesidir (Aktan, Dileyici ve Vural, 2006: 170-171). Bu denetimin gerçekleşebilmesi için ülkenin demokratik rejimle yönetilmesi gerekmektedir. Siyasi rekabetin olduğu ve oylama mekanizmasının iyi işlediği demokratik yönetimlerle idare edilen yerlerde, yasama organı seçmenlere karşı siyasi hesap verme sorumluluğu taşımaktadır.

Kırılmaz ve Atak (2015: 199) idari (yönetmelik) hesap verme sorumluluğunu; kamu görevlileri ve bürokratların, üst yönetim (bakanlar ve parlamento) ve yurттаşlar karşısındaki hesap verme yükümlülüğünü ifade etmekle birlikte, kendilerine yetki verilenler ve kaynak tahsis edilenlerin de bu yetkiyi ve kaynakları ne kadar iyi kullandıklarını sergileme yükümlülüğü olarak tanımlamıştır.

Yasal (yargıya karşı) hesap verebilirlik hem bireysel olarak kamu görevlilerinin hem de örgütsel açıdan kamu kurumlarının yargı organlarına karşı hesap vermesidir. Mesleki (profesyonel) hesap verebilirlik, belirli alanda uzmanlaşmış kamu örgütlerinin, kendi uzmanlık alanlarına ilişkin konularda hesap verebilirliğini sağlamayı amaçlamakta ve teknik bilgi sahibi ve profesyonel organlara karşı hesap verebilirliği sağlayacak mekanizmaları içermektedir (Eryılmaz ve Biricikoğlu, 2011: 26).

Yeni yönetim anlayışıyla birlikte ortaya çıkan yeni bir hesap verebilirlik türü de sosyal hesap verebilirliktir. Sosyal hesap verebilirliği, Demiroğlu (2014: 67-87), halkın bir hesap soran olarak, kendisini doğrudan ilgilendiren kamusal eylem ve işlemlerin hesabını, kamu görevlilerinden sorabilmesini kolaylaştırıcı bir mekanizma olarak görmektedir. Bu mekanizma vatandaş rapor kartları, toplum skor kartları, katılımcı bütçe, bilgi edinme hakkı ve vatandaş jürileri gibi çeşitli girişimler yoluyla çalışmaktadır. Sosyal hesap verebilirlik, kamu yönetiminde halka doğrudan hesap verilebilecek bir yaklaşım tarzı olarak kabul edilmektedir.

Hesap verebilirliğin soyut ve çok yönlü bir kavram olması dolayısıyla bu kavramın sınıflandırılmasında da farklılar veya benzerlikler literatürde görülmektedir. Sinclair (1995: 219-231) tarafından yapılan sınıflandırmada diğer sınıflandırmalara benzemekle birlikte hesap verebilirliği birkaç farklılıkla beş başlıkta açıklamıştır: politik, kamu, yönetsel, profesyonel ve kişisel hesap verebilirliktir. Politik hesap verebilirlik seçilmiş yetkililere, örneğin, bakanın parlamentoya, belediye başkanının belediye meclisine hesap verme sorumluluğudur. Kamu hesap verebilirliği halka karşı doğrudan hesap verme sorumluluğudur. Kamu hesap verebilirliğinin dayanak noktasında halkın en temel hakkı olan bilme hakkı bulunmaktadır. Kamu kaynaklarının kullanımıyla ilgili bilgilerin kamuya verilmesi kamu görevlileri için bir borçtur. Yönetsel hesap verebilirlik idari hesap verebilirlik ya da bürokratik hesap verebilirlik olarak da bilinmektedir. Yasal olarak belirlenen kural ve süreçlere uygun davranmayı gerektirmektedir. Profesyonel hesap verebilirlik, belli bir meslek grubunda çalışan kişinin (üyenin) davranış ve performanslarını düzenlenen kurallara uygun hareket etmesi olarak ifade edilmektedir. Kişisel hesap verebilirlik ise temel kişisel değerlere (insan onuruna saygı gibi) uygun davranmayı gerektirmektedir.

Bovens (2007: 461) tarafından yapılan (yukarıdaki Tablo 1'deki sınıflandırmaya göre) yönetsel hesap verebilirlik (idari hesap verebilirlik ya da bürokratik hesap verebilirlik) kime hesap verilecek sorusuna cevap olarak idarenin kendi içinde yer alan kişi, kurum ya da organlara hesap vermesidir. Gül (2008: 405) yönetsel hesap verebilirliğin yöneticilerin üst yönetime hesap vermeleri olarak tanımlamıştır. Yönetsel hesap verebilirliğin ilk boyutunu hiyerarşik hesap verebilirliğin oluşturduğunu ifade eden Eryılmaz ve Biricikoğlu (2011: 26) bir kamu kurumunun, kendi içindeki veya dışındaki idari otoritelere, vesayet makamlarına karşı hesap vermesinin, bu çerçevede değerlendirilmesi gerektiğini ileri sürmüştür. Ayrıca yönetsel hesap verebilirlik olarak "idari hesap verebilirlik", "hiyerarşik" veya "bürokratik"ya da "yasal" hesap verebilirlik şeklinde ayrımlarıyla literatürde karşılaşıldığını ifade eden İzci ve Sarıtürk (2017: 190) bu kavramların yönetsel hesap verebilirliğin birer unsuru olarak birbirlerinden ayrılmamaları gerektiğini ifade etmiştir. Dolayısıyla hiyerarşik boyutu olmaksızın veya içeriğini ve sonuçlarını belirleyen belirli bir yasal çerçeve olmadan, yönetsel bir hesap verebilirlikten söz edilemez.

Hesap verebilirliğin tarihsel gelişimi devlet kurumunun oluşumuna kadar gitmektedir. Tarihsel sürecine bakıldığında öncelikle sadece kamu görevlilerince yapılan işlemlerin hukuka uygunluğu/uygunsuzluğu bağlamında değerlendirilmesi yapılmıştır. Fakat günümüzde bu kavrama yeni anlamlar yüklenerek kavramsal çerçevesinin gelişim ve değişim gösterdiği görülmektedir. Kamu mali yönetimimiz de hesap verebilirlikteki tüm bu değişimleri kapsayacak şekilde düzenlemeler yapılmıştır. 5018 sayılı Kanunun üçüncü bölümünde "Kamu Kaynağının Kullanılmasının Genel Esasları" başlığı altında ifade edilen hesap verme sorumluluğundan asıl beklenti kaynakların kullanımında "*etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun*" olmaktadır. Bu durum Bovens (2007) tarafından davranışın doğasına ve hesap verilecek konuya göre performans, mali ve mevzuata uyum hakkındaki hesap verebilirlik türü olarak ifade edilebilir. Kanun 8. maddesinin devamında yer alan "*yetkili kılınmış mercilere hesap vermek*" ise hesap soranın niteliği ile kime

hesap verileceğine göre ayırım yapıldığında ise yönetmelik hesap verebilirlik olarak sınıflandırılabilir. Netice itibariyle 5018 sayılı Kanun yönetmelik hesap verebilirlik kapsamında kamu görevlilerin üst mercilere kamu kaynaklarının elde edilmesinde (kamu gelirlerinin toplanmasında) ve kullanılmasında (kamu harcamalarının yapılmasında) kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun kullanımını (performans, mali ve mevzuata uyum) esas alınmaktadır.

YÖNETSEL HESAP VEREBİLİRLİK VE ÇAĞDAŞ BÜTÇE SİSTEMLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİSİ

Yönetmelik hesap verebilirlik (idari hesap verebilirlik ya da bürokratik hesap verebilirlik) kime hesap verilecek sorusuna cevap olarak idarenin kendi içindeki veya dışında yer alan kişi, kurum ya da organlara karşı hesap vermesini gerektirmektedir. Dolayısıyla yönetmelik hesap verebilirliğin ilk boyutunu hiyerarşik hesap verebilirlik oluşturmaktadır. Bu nedenle de kamu görevlileri ile bürokratların, parlamentoya ve yurttaşlara karşı kendilerine verilen yetkiyi nasıl kullandıklarını gösterme zorunluluğu bulunmaktadır. Fakat günümüzde hesap verebilirlik sadece verilen yetkinin doğru (hukuka uygun) kullanılıp kullanılmadığının hesabının verilmesinden ibaret değildir. Ayrıca yönetmelik hesap verebilirlik kavramı, kaynakların ne kadar iyi (etkili, ekonomik ve verimli) kullanılıp kullanılmadığının da hesabının verilmesini zorunlu kılmaktadır.

Kamu mali yönetiminde kullanılan mali dokümanlar kamu kaynaklarının ne kadar iyi kullanılıp kullanılmadığını göstermesi açısından önem arz etmektedir. Kamudaki en önemli mali doküman ise bütçedir. Kaynaklar ile kamusal ihtiyaçlar arasındaki dengeyi gösteren kamu bütçeleri harcama ve gelirlerin ayrıntılı listesi olarak kamu hizmetlerinin bir sipariş listesi olarak bilinmektedir. Günümüzde kamu bütçeleri sadece kamunun gelir ve giderlerini gösteren basit bir sipariş listesinden ziyade, kamu ihtiyaçlarının saptanmasına, bu ihtiyaçların karşılanmasında kamu fonlarının akılcı bir şekilde kullanılmasına, yönetim fonksiyonlarının etkin şekilde yerine getirilmesine ve kamu yönetiminde verimlilik ve etkinliğin sağlanmasına imkân veren bir yönetim aracı (Dicle, 1973: 25) olarak görülmektedir.

Devlet bütçelerinin bir yönetim aracı olarak işlerlik kazanması ise kullanılan bütçeleme sistemleriyle sağlanmaktadır. Ülkelerin iktisadi ve mali yönden sıklıkla karşılaştığı sorunlar bütçe ve bütçe sistemlerinin önemini artırmıştır (Kanca ve Bayrak, 2019: 150). Bütçe sistemleri kamu mali yönetiminde karşılaşılan sorunlara çözüm bulabilmek için sürekli bir gelişim göstermiştir. Klasik bütçe sistemi girdilere (harcama kalemlerine) önem veren bir bütçe sistemiyken zamanla kamu mali yönetiminde kamu kaynaklarının kullanımında etkinliği sağlayabilmek maksadıyla çıktılara ve elde edilen sonuçlara verilen önem artmıştır. Kamu yönetim anlayışındaki değişimlere göre bütçeleme yöntem ve sistemleri şekillendiği için bütçelemede yeni teknik, yöntem ve sistemlerin gelişmesi sağlamıştır.

Yeni kamu yönetimi anlayışıyla beraber kamu mali yönetiminde ortaya çıkan gelişmeler bütçe sistemlerini de yakından etkilemiştir. Öncelikle OECD ülkelerinde hızla uygulama alanı bulan ve daha sonraki 1990’lı yılları içine alan dönemlerde gelişmiş ülkelere doğru seyrini hızlandıran performans esaslı bütçe sistemi kamu mali yönetimine yeni bir anlayış kazandırmıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarında yapılması hedeflenen hizmetler ile kaynaklar arasında denge kuran ve hedeflere ne ölçüde ulaşılabildiğini ortaya koyan bu sistem kamu kuruluşlarına ilk kez stratejik plan, ölçme ve değerlendirme, girdi-çıkıtı, verimlilik, sonuç gibi kavramları dâhil ederek, kamu hizmetlerinde etkinliğin sağlanması amacına odaklanmıştır (Siverekli, 2006: 59).

Kamudaki çıkıtı, sonuç ve performans odaklı yeni yönetim anlayışıyla birlikte hesap verebilirlik kavramına, yeni anlamların (çıkıtı, sonuç ve performans dayalı değerlendirmenin yapıldığı hesap verme sorumluluğunun) yüklenmesini de sağlamıştır. Fakat kamudaki hesap verme sorumluluğuna duyulan ihtiyaç aynen devam etmekle birlikte, bu ihtiyacı karşılamaya yönelik çözüm arayışları da devam etmektedir. Bu bağlamda kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğunda, kamu kaynaklarının kullanımını haklı göstermeleri gerekmektedir. Haklı gösterme çabasındaki kamu idareleri için de ‘bütçe’ bir araç görevine sahiptir. Günümüzde kamu

bütçesi sadece gelir ve giderleri gösteren bir belgeden ibaret olmaması dolayısıyla kullanılan bütçe sistemi kamu mali yönetimi için önem arz etmektedir.

Bütçe, harcanan paranın hesabının verildiği ve toplanan gelirlerinin miktarının tartışıldığı bir yönetim becerisi haline dönüşmüştür (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2017: 150). Kamudaki üst yöneticiler için kamu bütçesi toplanan gelirin ve kullanılan kaynakları göstermesi açısından bir yönetim aracı olmuştur ve bu yönetim aracının rasyonel bir şekilde işleyişi için bütçeleme sistemleri tarihsel süreç içerisinde devamlı bir şekilde gelişim göstermiştir. Klasik bütçeleme sistemiyle başlayan süreç çağdaş (modern) bütçeleme sistemleriyle (performans bütçe, program bütçe, planlama ve programlama bütçeleme ile performans esaslı bütçeleme sistemi) devam etmiştir.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kamu bütçelerinin günümüzde yüklenmiş olduğu işlevleri yerine getirmeye çalışan çağdaş bütçe sistemlerinden biridir. Fakat dünyada kullanılan performans esaslı bütçeleme sisteminde tek bir model (kullanım şekli) yoktur. 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kanun ile birlikte kamu idarelerinin bütçelerinde, hesap verebilirlik ve mali saydamlık ilkeleri hedef alınarak kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak üzere stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi benimsenmiştir. Batılı ülkelerde “performans esaslı bütçe” adı altında uygulanan veya uygulanmakta olan birçok bütçe, esasen safi performans esaslı bütçe değildir. Çünkü hangi bütçe sistemi uygulanırsa uygulansın, bir şekilde performans göstere ve kriterlerini mevcut bütçe sistemlerine ekleme çalışmaları yapılmaktadır.

1980’li yıllardan itibaren performans esaslı bütçe uygulamalarının ilk örneklerini ortaya koyan, başta ABD olmak üzere Avustralya, Kanada, Hollanda ve Fransa gibi ülkeler de edindikleri tecrübeler ve uygulamalara ilişkin değerlendirmeler çerçevesinde sistemin sorunlarını çözmeye yönelik yeni uygulamalar geliştirmiştir (Program Bütçe Rehberi, 2019: 43). Akbey (2019: 79) performans esaslı bütçeleme sistemine performans göstere ve ölçümlerinin eklendiği hibrid bütçeleme sistemlerin olduğunu ifade etmiştir.

Türk kamu mali yönetiminde kullanılan mevcut sisteme entegre edilecek olan program bütçe sistemi, performans esaslı bütçenin hibrid bir türü olarak görülebilir. Çünkü bu bütçeleme sisteminden beklenti; performans esaslı bütçeleme sisteminden edinilen tecrübeler doğrultusunda sistem içerisinde tespit edilen sorunların giderilmesidir. Böylece kamu mali yönetim sistemine ilişkin temel ilkelerin daha sağlıklı bir şekilde uygulanması hedeflenmiştir. Bu doğrultuda performans bilgisi ile üst politika belgeleri ve idareler tarafından hazırlanan stratejik planlar ve performans programları arasında ilişki kurulmaya çalışılmıştır. Mali yönetimin temel ilkeleri olan mali saydamlık ve hesap verebilirliğinin sağlanması açısından kullanılan bütçeleme sistemi büyük önem arz etmektedir.

Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine Geçilmesiyle Performans Esaslı Bütçeleme Sürecinde Yapılan Değişiklikler

Türkiye’de 2018 yılında Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Modeline geçilmiştir. Yeni hükümet sistemindeki değişim, mali yönetim sisteminde de değişim yapılmasını kaçınılmaz kılmıştır ve Türk kamu yönetiminde köklü bir değişim yaşanmıştır. Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminde yürütme organının başında Cumhurbaşkanının olmasıyla Türkiye’de merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması görevi, 1982 Anayasası ve 5018 sayılı Kanun ile Cumhurbaşkanına verilmiştir. Bu bağlamda Türk kamu mali yönetiminin Mali Anayasası olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Modeline göre bütçe hazırlık ve uygulama sürecine ilişkin bazı değişiklikler yapılmıştır.

5018 sayılı Kanunun üçüncü bölümünde kamu kaynaklarının kullanımının genel esasları; mali saydamlık (7. Madde), hesap verme sorumluluğu (8. Madde) ile stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme (9. Madde) olarak açıklanmıştır. İlgili Kanunun dördüncü bölümünde ise bakanların ve üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğu anlatılmıştır. 5018 sayılı Kanun 10. Maddesi gereğince; bakanlar, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikaların

uygulanması ile bakanlıkların ve bakanlıklara bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların stratejik planları ile bütçelerinin kalkınma planlarına, yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, bu çerçevede diğer bakanlıklarla koordinasyon ve işbirliğini sağlamaktan sorumludur. Ayrıca ilgili Kanunun aynı maddesinin devamında bakanların, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ile hukuki ve mali konularda Cumhurbaşkanına karşı sorumlu oldukları ifadeleri yer almaktadır.

Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemiyle beraber 5018 sayılı Kanununun “stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme” başlığı altında yer alan 9. Maddesine bazı yeni eklemeler yapılmıştır. Kamu idareleri stratejik planlarını; kalkınma planlarına, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalara ve programlara göre hazırlamaları gerekmektedir. İdarelerin stratejik planlarını hazırlarken dikkate alacakları üst politika belgeleri ilgili Kanun maddesine göre kalkınma planları, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalar ve programlarının olduğu görülmektedir. İlgili Kanunun aynı maddesinde;

“Kamu idareleri, yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren performans programı hazırlar.

Kamu idareleri bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlarlar. Kamu idarelerinin bütçelerinin stratejik planlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğu ve idarelerin bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususlar Cumhurbaşkanı tarafından belirlenir.

Cumhurbaşkanı tarafından ilgili kamu idaresi için uygun görülen performans göstergeleri, kuruluşların bütçelerinde yer alır. Performans denetimleri bu göstergeler çerçevesinde gerçekleştirilir.” hükümleri yer almaktadır.

Kanunda da görüldüğü üzere performans esaslı bütçeleme sisteminin temel unsurlarını; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu oluşturmaktadır. Bu sistemde kamu idareleri üst politika belgelerinde belirlenen hedef ve öncelikler ile uyumlu olarak beş yıllık stratejik planlarını hazırlamaktadır. 5018 sayılı Kanun 9. maddesine göre; kamu idareleri bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlamaları gerekmektedir. Kamu idareleri, bütçeleri için yapılan kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar. Stratejik plan beş yılın sonunda kamu idaresinin bulunmak istediği yere ulaşabilmek için oluşturduğu bir plan niteliğindedir.

Stratejik planlar ile kamu idarelerinin bütçeleri arasındaki yıllık bağı kuran ise performans programlarıdır. Yıllık performans programı hazırlanarak stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerin yıllık maliyetlendirilmesi yapılmaktadır. Ayrıca performans programlarının uygulama sonuçları her yıl faaliyet raporları ile açıklanarak kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Bu sayede performans esaslı bütçeleme sistemiyle kamu kaynaklarının daha etkili kullanımı ile saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini esas alan, kamu idarelerinde yönetsel sorumluluğa dayalı bir bütçeleme ve raporlama mekanizması oluşturulmaya çalışılmıştır. Dolayısıyla kamuda hesap verebilirliğin sağlanabilmesi için iyi işleyen bir bütçeleme sistemi gerekmektedir.

Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi öncesinde kamu idarelerinin performans göstergeleri; Maliye Bakanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve ilgili kamu idaresi tarafından birlikte tespit edilmekteydi. Yeni hükümet sistemiyle birlikte Cumhurbaşkanı tarafından ilgili kamu idaresi için uygun görülen performans göstergeleri, kuruluşların bütçelerinde yer almaya başlayacağı 5018 sayılı Kanunun 9. Maddesinde ifade edilmektedir. Bu sayede kamu idarelerinin her biri tarafından ayrı ayrı performans göstergesinin oluşturulmasının yerine üst politika belgelerinde belirlenen politikalara uygun olarak göstergelerin oluşturulması sağlanabilir. Ayrıca 5018 sayılı Kanunun 9. Maddesi gereğince performans denetiminin bu göstergeler çerçevesinde gerçekleşeceği ifade edilmektedir. Performans denetimi performans esaslı bütçeleme sisteminin tamamlayıcı unsuru olarak kamu idarelerinin performansını ortaya çıkarması bakımından da yöneticilerin hesap verme sorumluluğunun bir göstergesidir. Tüm bu düzenlemeler ile beraber yeni

bütçeleme sistemi, kamu idarelerinde yönetsel hesap verme sorumluluğunun gelişmesine yardımcı olabilir.

Performans esaslı bütçe sisteminin temel unsurlarını; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu oluştururken sistemin tamamlayıcı unsuru performans denetimidir. Bu bütçeleme sistemi tüm unsurlarıyla beraber 2008 yılından itibaren genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanmaya başlanmıştır. Bu kapsamda kamu idareleri, üst politika belgelerinde belirlenen hedef ve öncelikler ile uyumlu olarak beş yıllık stratejik planlarını hazırlamaktadır. Stratejik planlar ile bütçeler arasında bağ kuran yıllık performans programları hazırlanarak planda yer alan amaç ve hedeflerin yıllık maliyetlendirilmesi yapılmaktadır. Ayrıca performans programlarının uygulama sonuçları her yıl faaliyet raporları ile açıklanarak kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Tüm bu gelişmeler sayesinde performans esaslı bütçeleme sistemiyle kamu kaynaklarının daha etkili kullanımı sağlanmakla birlikte, kamu mali yönetiminde saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini esas alan, kamu idarelerinde yönetsel sorumluluğa dayalı bir bütçeleme ve raporlama mekanizması oluşturulmaya çalışılmıştır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin tamamında 2008 yılından itibaren de kullanılmaya başlanmıştır. Performans esaslı bütçeleme sistemi 2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı Kanun ile kamu mali yönetiminde kaynaklarının verimli, etkili ve ekonomik elde edilmesini ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlayacak bir bütçeleme sistemi olarak kabul edilmiştir. Yeni bütçeleme sisteminin kullanılmaya başlandığı 2008 yılından günümüze kadar yaklaşık olarak on yıldan fazla zaman geçmiştir. Bu geçen sürelerle rağmen 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Gerekçesinde kamu idarelerinde klasik bütçeleme anlayışının hala hâkim olduğu ifade edilmiştir.

Performans esaslı bütçeleme sistemini kullanılmaya başlanmasından bu yana aradan geçen yıllara rağmen günümüzde hala kamu mali yönetiminde klasik bütçeleme sistemi anlayışına göre bütçelerin yapıldığının Bütçe Gerekçesine göre kabul edildiği görülmektedir. Kamu kaynaklarının kullanımında sonuç ve çıktılara önem veren kamu bütçeleme anlayışı yerine girdilere önem verilen bir anlayışla hala kamu bütçelerinin yapılmaya devam edilmesi kamuda stratejik yönetim anlayışının gelişmediğini göstermektedir. Kamu idarelerinde stratejik yönetim anlayışının da oluşması ve bu doğrultuda yönetsel hesap verebilirliğin sağlanması hedeflenmektedir.

Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemiyle beraber yeni sistemde yürütme organı olması bakımından bütçe sürecinin temel aktörü Cumhurbaşkanı olmuştur. Bu açıdan Cumhurbaşkanı politika belirleme yetki ve görevi üstlenmiştir. Bakanlar da belirlenen politikaların uygulamaya geçirmesinden idari açıdan Cumhurbaşkanına karşı sorumludur. Tüm bu sorumlulukların yerine getirilmesinde devlet bütçesi önemli bir araçtır. Yılmaz ve Akdeniz, (2020: 89) bütçeyi, bütçe hakkı temelinde kamu politikalarının hayata geçirilmesine yönelik gelir toplama ve harcama yapma yetkisinin yasama tarafından yürütmeye devredildiği kapsamlı bir paket olarak ifade etmektedir. Kamu kaynaklarının ekonomik, etkin ve verimli kullanılması ise kamu mali yönetiminde kullanılan bütçe sistemleri yoluyla mümkündür. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile performans esaslı bütçenin aksayan yönlerini ortadan kaldırmaya yönelik oluşturulmaya çalışılan yeni bütçeleme anlayışı (program bütçe sistemi) politika-plan-bütçe ilişkisinin daha sağlam zemine oturtulmasına yardımcı olması bakımından yönetsel (idari ya da bürokratik) hesap verebilirlik için önem arz etmektedir.

YÖNETSEL HESAP VEREBİLİRLİK ARACI OLARAK PROGRAM BÜTÇE SİSTEMİNİN KAMU MALİ YÖNETİMİNE KATKILARI

Performans esaslı bütçeleme sistemi, çağdaş bütçeleme sistemleri arasında kamu görevlilerinin hesap verebilirliğini gösteren bir bütçeleme sistemidir. Sistemin temel unsurlarını; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu oluşturmaktadır. Sistemde ilk önce kamu idareleri üst politika belgelerinde belirlenen hedef ve öncelikler ile uyumlu olarak beş yıllık stratejik planlarını hazırlamaktadır. Stratejik planlar ve bütçeler arasında bağı kurmak için hazırlanan yıllık performans programları ile de stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerin yıllık

maliyetlendirilmesi yapılmaktadır. Ayrıca performans programlarının uygulama sonuçları her yıl faaliyet raporları ile açıklanarak kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Bu sayede performans esaslı bütçeleme sistemiyle kamu kaynaklarının daha etkili kullanımı ile saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini esas alan, kamu idarelerinde yönetsel sorumluluğa dayalı bir bütçeleme ve raporlama mekanizması oluşturulmaya çalışılmıştır. Fakat kamu mali yönetiminde üst politika belgeleriyle kamu idarelerinin stratejik planları ve performans programları arasındaki ilişkide istenilen başarı elde edilememiştir. Ayrıca bu durum yönetsel hesap verebilirliğin sağlanmasında engel teşkil etmektedir.

Bütçeleme sistemi içerisinde revizyonların yapılması ve böylece sistem içerisinde oluşan sorunların giderilmesi gerekmektedir. Üst politika belgeleri ile kamu idarelerinin stratejik plan ve performans programları arasında kurulacak ilişki sayesinde iki temel sonuca ulaşılabilir:

- a) Kamu görevlilerine verilen yetkinin kanunlara uygun kullanılıp kullanılmadığının hesabının verilmesini sağlar.
- b) Kamu kaynaklarının ne kadar rasyonel kullanılıp kullanılmadığının bilgisine ulaşılmasına yardımcı olur.

Bu iki temel sonuç yönetsel hesap verebilirliğinin sağlanması için gereklidir. Yönetsel hesap verebilirliği sağlanmak amacıyla 2021 yılında merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde kullanılmaya başlanacak olan program bütçe sistemine geçmeye yönelik çalışmalar başlatılmıştır.

Program Bütçe Sistemine Geçiş Nedenleri

2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Gerekçesinde (2019: 154); “5018 sayılı Kanunla getirilen performans esaslı bütçeleme uygulamalarıyla analitik bütçe sınıflandırması birlikte değerlendirildiğinde; üst politika belgelerinde belirlenen amaç ve hedefler ile analitik bütçe sınıflandırmasına göre hazırlanan bütçeler arasında bütçelerin program sınıflandırmasını içermemesi nedeniyle yeterli düzeyde ilişki kurulamadığı, stratejik planlar ve performans programları yoluyla üretilen performans bilgisinin bütçeleme ve karar alma süreçlerine dâhil edilemediği görüldüğü ve kaynak tahsisi kararlarında çoğunlukla girdilere odaklanılması nedeniyle performans esaslı bütçeleme sisteminin tam olarak uygulanamadığı, bütçe sisteminin hala klasik bütçe yaklaşımına benzer özellikler göstermeye devam ettiği” ifade edilmiştir. Bütçe gerekçesinde kamu idarelerinde klasik bütçeleme anlayışının devam ettirilmesinin nedenleri gerekçeye göre şöyle sıralanabilir:

- ✓ Üst politika belgelerinde belirlenen amaç ve hedefler ile analitik bütçe sınıflandırmasına göre hazırlanan bütçeler arasında bütçelerin program sınıflandırmasını içermemesi nedeniyle yeterli düzeyde ilişki kurulamamaktadır.
- ✓ Kamu idareleri, stratejik planlar ve performans programları yoluyla ürettikleri performans bilgisinin bütçeleme ve karar alma süreçlerine dâhil etmeden bütçelerini yapmaktadır.
- ✓ Kamu idareleri, kaynak tahsisi kararlarında performans bilgisi yerine çoğunlukla girdilere göre bütçelerini hazırlamaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sisteminin kullanılmaya başlanmasından (2008 yılı) günümüze (2020 yılı) aradan on yıldan fazla sürenin geçmiş olmasına rağmen kamu idareleri klasik bütçeleme sistemi anlayışına göre bütçelerini yaptıkları görülmektedir. Kullanılmaya başlanacak olan yeni bütçeleme sisteminde, programlara göre sınıflandırılmanın yapılması üst politika belgeleriyle kamu idarelerinin bütçeleri arasındaki ilişkinin kurulabilmesi için önem arz etmektedir. Program sınıflandırılmasının yanı sıra kamu idarelerinin stratejik planlar ve performans programları yoluyla ürettikleri performans bilgisinin bütçeleme ve karar alma süreçlerine dâhil ederek bütçelerini yapmaları gereklidir. Kamu idarelerinde stratejik yönetim anlayışına göre yönetilerek idarelerin kaynak tahsisi kararlarında girdiler yerine performans bilgisine göre bütçelerini hazırlamaları beklenmektedir.

2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Gerekçesinde; stratejik planlama ve performans esaslı bütçe uygulamaları yoluyla elde edilen kazanımlardan da faydalanılarak mali yönetim reformlarına devam edilmesi için performans esaslı bütçeleme sisteminin daha etkin bir şekilde uygulanması adına mevcut sistemin program bütçe yaklaşımıyla birlikte ele alınması ihtiyacı çerçevesinde ülke koşullarına uygun bir program bütçe modeli geliştirilmesine yönelik çalışmaların 2012 yılında başlatıldığı vurgulanmıştır. Dolayısıyla program bütçe olarak ifade edilen yeni bütçeleme sistemi, uygulanmakta olan performans esaslı bütçeleme sistemine entegre edilerek uygulamadaki eksikleri gidermesi planlanmaktadır.

Kamu Mali Yönetiminde Program Bütçe Sistemine Geçilmesine Yönelik Yapılan Çalışmalar

Program bütçe sistemine geçiş çalışmalarını Strateji ve Bütçe Başkanlığı² yürütmektedir. Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından Eylül 2019 tarihinde yayımlanan Program Bütçe Rehberi (Program Sınıflandırması ve Performans Bilgisi) kamu idareleri için program bütçeyi tanıtmaktadır. Rehberde (2019: 5) *program bütçe; harcamaların program sınıflandırmasına göre tasnif edildiği, harcama önceliği geliştirme konusunda karar alıcılara kamu hizmet sunumu performansına ilişkin bilgilerin sağlandığı ve bu bilgilerin kaynak tahsisi sürecinde sistematik olarak kullanıldığı bir bütçeleme sistemi* olarak tanımlanmıştır. Ayrıca rehberde; yeni bir bütçeleme sistemi olarak ifade edilmemekle beraber mevcut sisteme entegre edilerek oluşturulan ve şu anki sistemden farklı bir bütçeleme sisteminin 2021 yılından itibaren merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde tamamında uygulanmaya başlanacağı bilgisi verilmektedir.

2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Gerekçesinde program bütçenin oluşturulmasına ilişkin yapılan faaliyetlere ise ayrıntılı bir şekilde yer verilmektedir. Yapılan bu faaliyetler ilgili gerekçeye göre şöyle sıralanabilir:

- ✓ 2015 yılının Aralık ayında Dünya Bankası ile “Kamu Mali Yönetimi Reform Uygulamalarının Desteklenmesi Projesi” konulu hibe anlaşması imzalanmıştır.
- ✓ Kamuda Program bütçeleme sisteminin uygulanmasına öncelikle merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde başlanmıştır.
- ✓ Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri program bütçe sistemine göre 2020 yılı performans programlarını hazırlamışlardır. İlgili kamu idareleri 2020 yılı idare performans programlarını program bütçeye uygun şekilde hazırlayarak TBMM’ye sunulmuştur.
- ✓ 2021 yılı Merkezi Yönetim Bütçesinin, tüm unsurlarıyla birlikte program bütçeye uygun olarak hazırlanması planlanmaktadır.
- ✓ Önümüzdeki yıllarda program bütçe yaklaşımının genel yönetim kapsamındaki diğer kamu idarelerini (Sosyal Güvenlik Kurumları, Mahalli İdareler gibi) de içerecek şekilde yaygınlaştırılması öngörülmektedir (Bütçe Gerekçesi, 2019: 157).

Program Bütçe Sisteminin Bütçe Sürecine Etkileri

Devlet için bütçe, gelir ve giderlere yönelik tahminlerin yer aldığı bir doküman olmanın ötesinde, yetki devrini de gösteren bir dokümandır. Bütçe kaynak elde etme ya da harcama yapma yetkisi olarak ifade edilen bütçe hakkının seçilmiş temsilcilere devredilmesini sağlayarak sonuçları itibarıyla bağlayıcılığı da olan bir dokümandır. Bütçeler, kamu politikalarını kararlar haline getirecek siyasal erk sahipleri olan seçilmişler ile belirli bir dönem için yönetme erkininin kullanılması yetkisinin vatandaşlar tarafından seçilmişlere verilmesini içeren asil-vekil ilişkisini somutlaştıran bir araçtır (Yılmaz ve Biçer, 2010: 203-207). Bu önemli dokümanın kendisinden

² 16 Nisan 2017 Anayasa değişikliği referandumu sonrasında 1982 T.C. Anayasası’nda ve devlet idaresinde bir değişim yaşanmıştır. Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemiyle yürütme organının başında Cumhurbaşkanının olmasıyla yeni bir idari yapılanma oluşmuştur. Yeni sistemde bütçenin teknik alt yapısının oluşturulması görevi Cumhurbaşkanlığına bağlı kurum ve kuruluşlar arasında yer alan Strateji ve Bütçe Başkanlığı’na verilmiştir.

beklenen sonuçları sağlaması yani kamu kaynaklarının ekonomik, etkin ve verimli kullanılması ise kamu mali yönetiminde kullanılan bütçe sistemleri yoluyla sağlanmaktadır.

Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından hazırlanan Program Bütçe Rehberinde (Program Sınıflandırması ve Performans Bilgisi) (2019: 5) program bütçeleme sistemin temel amacının kamu kaynaklarının kullanımında harcama önceliğinin geliştirilmesine katkı sağlamak olarak açıklanmıştır. Alternatif programların fayda ve maliyetlerine ilişkin bilgi sağlayacak olan bu yeni sistem, harcama önceliklerine ilişkin seçenekler konusunda karar almayı kolaylaştırarak sınırlı kaynakların, topluma en yüksek faydayı sağlayacak programlara tahsis edilmesi konusunda kamu idarelerini teşvik etmesi beklenmektedir. Rehberde (2019: 10) *program bütçenin sonuç odaklı izleme, değerlendirme, raporlama ve yönetsel hesap verebilirliğe imkân sağlayacağı* ifade edilmektedir. Program bütçe olarak öngörülen bu bütçeleme sisteminin kamu idareleri için getireceği yenilikler rehberde göre şöyle sıralanabilir:

✓ Program bütçe yaklaşımı mevcut sisteme entegre edilmesi planlanmakla beraber performans esaslı bütçe sisteminin temel unsurları olan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunun kamu idareleri tarafından hazırlanmasına devam edilecektir.

✓ Fonksiyonel sınıflandırma bütçe kanununda gösterilmeyecek fakat bilgi amaçlı olarak bilgi sistemleri üzerinden izlenecektir.

✓ Kurumsal, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırmanın kullanımına aynen devam edilecektir. Fakat sınıflandırmalarda kullanılan mevcut düzeylerin azaltılmasına ya da yeni birkaç düzeyin eklenerek devam ettirilmesi öngörülmektedir.

✓ Mevcut sınıflandırmalara program sınıflandırılması eklenecektir. Program sınıflandırılmasında program, alt program ve faaliyet şeklinde üç düzey olacaktır.

Program bütçeleme sisteminde harcamalar programlar itibarıyla sınıflandırılmaktadır. Böylelikle temel görev ve sorumluluklar çerçevesinde kamu idareleri tarafından üretilen ürünler ile sunulan hizmetlerin amaçlarına göre sınıflandırılması sağlanmaktadır. Bu sınıflandırma belirli bir sistematığa bağlı olarak bütçe ve harcama verilerinin sürekliliğini sağlayacak ve idarelerin tüm ürün ve hizmetlerini kapsayacak şekilde belirlenmiştir. Bu kapsamda oluşturulan program ve alt programların, kamu hizmetlerinin devamlılığı çerçevesinde yıldan yıla değişmeyecek şekilde belirlenmiştir. Ayrıca program ve alt program performans bilgisi ile faaliyetler, zaman içinde politika ve önceliklerde meydana gelebilecek değişikliklerden etkilenmektedir. Dolayısıyla programların üst politika belgeleri ile uyumlu olması beklenmekte ve politikadaki değişikliklere göre yıldan yıla güncellenmesi ihtiyacı da bulunmaktadır.

Harcamalar için oluşturulan programların tek bir kamu idaresi tarafından yürütülmesi planlanmaktadır. Fakat iki idarenin de ortak programa dâhil olması söz konusu olursa iki idare tarafından programın yürütülmesi söz konusu olabilir. Tabi burada yönetsel sorumluluğunun kime ait olacağı sorunu ortaya çıkmaktadır. Bu durumda Cumhurbaşkanlığı tarafından program sorumlusu belirlenecektir. Ayrıca 5018 sayılı Kanunun 9. Maddesi gereğince bütçeleme sistemine ilişkin hususlarının Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemiyle beraber Cumhurbaşkanlığı tarafından belirleneceği ifade edilmiştir.

Program Bütçe Rehberinde (2019: 2); performans esaslı bütçeleme sistemi uygulamalarında, üst politika belgelerinde belirlenen amaç ve hedefler ile kamu idarelerinin bütçeleri arasında yeterli düzeyde ilişki kurulmadığı, stratejik planlar ve performans programları yoluyla üretilen performans bilgisinin bütçeleme ve karar alma süreçlerine dâhil edilemediğinin görüldüğü ifade edilmiştir. Kaynak tahsisi kararlarında çoğunlukla girdilere odaklanılması nedeniyle de performans esaslı bütçeleme sistemi uygulanamamıştır. Performans bilgileri ile bütçede tahsis edilen kaynaklar arasında bağ kuran bir program bütçe yaklaşımının geliştirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Program bütçeleme sisteminde kaynak tahsis ve harcama kararlarının odağında programlar yer almaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sisteminde uluslararası standartlarda istatistik üretilmesine ve kıyaslamasına imkân sağlayan analitik bütçe sınıflandırılması kullanılmaktadır. Bu sınıflandırma kendi içinde dört ayrı bütçe tertip yapısını içermektedir: Kamu hizmetlerinin hangi

idare ve birimler tarafından yürütüldüğünü gösteren kurumsal sınıflandırma, harcamaların temel işlevlerine göre gruplandırıldığı fonksiyonel sınıflandırma, harcamaların hangi kaynakla finanse edildiğini gösteren finansman tipi sınıflandırma ve girdi türlerini gösteren ekonomik sınıflandırmadan oluşmaktadır. Performans esaslı bütçeleme sisteminde kullanılan mevcut analitik bütçe sınıflandırmasının (fonksiyonel, kurumsal, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma) yanı sıra program bütçeleme sisteminde program sınıflandırılması eklenmiştir. Fonksiyonel sınıflandırma bütçe kanununda gösterilmeyecek fakat bilgi amaçlı olarak bilgi sistemlerinde yer alacaktır. Program sınıflandırmasında kendi içinde program, alt program ve faaliyet şeklinde üç düzeyli olarak belirlenmiştir.

Tablo 2. Program Sınıflandırması

Program	Alt Program	Faaliyet
---------	-------------	----------

Bütçe Rehberinde (2019: 10) programlar, kamu idarelerinin temel görev ve sorumlulukları esas alınarak kaynak tahsis edilen, birbiriyle uyumlu ve anlamlı şekilde bir araya getirilmiş faaliyetler grubu olarak ifade edilmektedir. Programların; üst politika belgeleri, stratejik plan ve performans programı ile kaynak tahsis kararları arasında bağ kurulması sağlanarak yönetsel hesap verebilirliğe hizmet etmesi amaçlanmaktadır. Mevcut sistemdeki eksiklerin ortadan kaldırılması açısından bu durum önem arz etmektedir.

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzunda (Üçüncü Sürüm, 2018) stratejik plan için kamu idarelerinin yapmaları gerekli olan analizlerden biri olarak “Üst Politika Analizi” eklenmiştir. Bu analiz için üst politika belgeleri olarak kalkınma planı, hükümet programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve yıllık program ile idareyi ilgilendiren ulusal, bölgesel ve sektörel strateji belgelerini içermektedir. Kılavuzda bu belgelerin birbirleriyle belirli bir hiyerarşiye göre hazırlandıkları vurgulanarak kamu idarelerinin stratejik planlarını yaparken söz konusu politika belgelerine uyumlu ve tutarlı olunması gerektiği ifade edilmiştir. Kamu idareleri stratejik planlarını hazırlarken; kalkınma planlarında belirlenen amaç, hedef ve politikalar ile benzer yönlendirmeleri dikkate almaları zorunludur.

Üst Politika Analizi ile kamu idareleri, stratejik planlarını hazırlarken kalkınma planında ve sektörel strateji belgelerinde yer alan hususları dikkat etmekle birlikte; idarenin amaç ve hedeflerine temel teşkil edecek “tespitler ve ihtiyaçlar”ın belirlenmeleri konusunda da yönlendirilmektedir. Bu yönlendirmeler sayesinde yıllarca kamu mali yönetiminde temel bir sorun alanı olarak görülen planlama-programlama ve bütçeleme arasında yeterli ilişkiselliğin ve bütünlüğün sağlanamaması sorunu “kurumsal stratejik planlar” ile “performansa dayalı bütçe” temelinde aşılacak istenmiştir. Ancak performans esaslı bütçeleme uygulamasında söz konusu sorunun aşılması açısından istenilen seviye yakalanamayarak yeterli başarı elde edilememiştir. Bu açıdan program bütçeleme sistemine program mantığının yerleştirilmesi, revizyonların gerçekleştirilmesi ile sistemin daha rasyonel işleyebileceği, politika-plan-bütçe arasında daha sağlam ilişki kurulabileceği, kaynak tahsis ve kullanımında etkinliğin sağlanabileceği öngörülmektedir.

DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Hesap Verme Sorumluluğu kavramı çeşitli alt tasniflere tabi tutulabilse de, bu olguyu alt kavramlar bazında ele almak ve bunlar arasında belirgin ayrımlar yapmak her zaman kolay olmayabilmektedir. Özellikle bütçe hakkı ile birlikte ele alındığında, kavramın alt tasnifleri (yönetsel, siyasal, sosyal, yargısal) bazında ayrıştırılmış analizler yapmak daha da güçleşmektedir. Bu çalışma Türk kamu mali yönetiminde kullanılmaya başlanacak olan program bütçe sisteminin “Yönetsel Hesap Verme Sorumluluğu”nu desteklemesiyle mali yönetime yapacağı katkıyı incelemeyi hedeflemiştir. Yönetsel hesap verebilirlik literatürde hiyerarşik üstler, denetim elemanları ve etik kurullara karşı hesap verebilirlik şeklinde ifade edilmekle beraber idarenin kendi içinde yer alan kişi, kurum ya da organlara karşı hesap vermesi şeklinde de açıklanmaktadır.

Bütçe, parlamentonun yürütme organına harcama ve gelir elde etme yetkisini veren bir belge olarak, daha çok siyasi hesap verme sorumluluğunun konusunu oluşturmakla birlikte hukuki bir belge olduğu için yargısal (Sayıştay yargısı) ve sosyal hesap verme sorumluluğunun da zeminini oluşturmaktadır. Dolayısıyla kullanılan bütçe sistemi aracılığıyla hiyerarşik üstlere, denetim elemanlarına ya da etik kurullara daha farklı bir hesap verebilirlik zeminin oluşturulması pek olası görünmemektedir. Fakat tarihsel süreç içerisinde dünyada kamu harcamalarının ekonomi içerisindeki payının artış göstermesiyle kısıtlı kamu kaynaklarının daha iyi değerlendirilmesi arayışı beraberinde bütçeleme sistemlerinin devamlı gelişim göstermesini sağlamıştır. Uygulandığı dönemin koşullarına göre yeni veya ideal olarak ifade edilen bütçeleme sistemleri uygulandıktan sonra meydana gelen eksiklikleri nedeniyle revize edilmeleri gerektiği ortaya çıkarmıştır. Dolayısıyla program bütçe sistemi son sistem olmamakla birlikte mevcut sistemdeki eksiklikleri gidermek açısından oluşturulan yeni bir bütçeleme sistemidir. Teorik olarak da yönetmelik hesap verebilirliğe katkı sağlayabilir bir yapıya sahip olduğu söylenebilir.

Program bütçe sisteminde programlar, kamu idarelerinin temel görev ve sorumlulukları esas alınarak kaynak tahsis edilen, birbiriyle uyumlu ve anlamlı şekilde bir araya getirilmiş faaliyetler grubundan oluşmaktadır. Programlar kendi içerisinde yer alan alt programlar ve faaliyetlerin bir araya gelmesiyle kamu idaresinin kendisine verilen görev ve sorumlulukları yerine getirmektedir. Dolayısıyla kamu idarelerinin temel görev ve sorumlulukları esas alınarak kaynak tahsis edilen kamu kaynağının nereye, ne kadar ve nasıl harcadığı bilgisinin yanı sıra hedeflenen programa ulaşılma/ulaşılmama düzeyini de göstermesi bakımından kurumun başarısı/başarısızlığını hiyerarşik üstlere, denetim elemanlarına ve etik kurullara karşı gösterebilme imkanı yaratacaktır. Programların; üst politika belgeleri, stratejik plan ve performans programı ile kaynak tahsis kararları arasında bağ kurulması sağlanarak yönetmelik hesap verebilirliğe hizmet etmesi amaçlanmaktadır. Mevcut sistemdeki eksiklerin ortadan kaldırılması açısından bu durum önem arz etmektedir.

2021 yılında merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde kullanılmaya başlanacak olan program bütçe sistemi kamuda stratejik yönetim aracı olması adına oldukça önem arz etmektedir. Uygulamaya yeni başlayacak olan program bütçeleme sisteminin kamu idarelerinde kullanılmakta olan performans esaslı bütçeleme sistemindeki eksikleri ortadan kaldıracak şekilde entegre edilmesi halinde yönetmelik hesap verebilirliğe katkı sağlaması beklenmelidir. Bunun için de performans bilgisi ile üst politika belgeleri ve idareler tarafından hazırlanan stratejik planlar ve performans programları arasında ilişkinin mutlak suretle kurulması gerekmektedir. Ayrıca Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemiyle beraber yeni sistemde yürütme organı olması bakımından bütçe sürecinin temel aktörü Cumhurbaşkanı olmuştur. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ve performans esaslı bütçenin aksayan yönlerini ortadan kaldırmaya yönelik oluşturulmaya çalışılan yeni bütçeleme anlayışı olan program bütçe sistemi politika-plan-bütçe ilişkisinin daha sağlam hale getirilerek yönetmelik hesap verebilirliğe katkı sağlayabilir.

KAYNAKLAR

- Akbel, F. (2019). Türkiye’de Program Bazlı Performans Bütçe Çalışmaları Üzerine Bir Değerlendirme. *Maliye Araştırmaları Dergisi*. 5, (1).
- Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Vural, İ.Y. (2006). *Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar*. Seçkin Yayıncılık, 2. Baskı. Ankara.
- Bovens, M. (2007). Analysing and Assessing Accountability: A Conceptual Framework. *European Law Journal*. 13 (4), 447-468.
- Demirel, D. (2014). Doğrudan Hesap Verebilirlik Aracı Olarak Sosyal Hesap Verebilirlik: Nepal ve Türkiye Örnekleri Üzerinden Bir Değerlendirme. *Sayıştay Dergisi*. 92, 66-91.
- Dicle, A. (1973). *Kamu Yönetiminde PPBS*. Balkan Basımevi ve Ciltevi. 1. Baskı Ankara.
- Edizdoğan, N. ve Çetinkaya, Ö. (2017). *Kamu Bütçesi*, Ekin Yayınevi. 8. Baskı. Bursa.
- Eryılmaz, B. ve Biricikoğlu, H. (2011). Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirlik ve Etik. *İş Ahlakı Dergisi*, 4 (7). 19-45.
- Gül, S. K. (2008). Kamu Yönetiminde ve Güvenlik Hizmetlerinde Hesap Verebilirlik. *Polis Bilimleri Dergisi*. 10(4), 71- 94.
- İzci, F. ve Sarıtürk, M. (2017). Değişen Kamu Yönetimi Anlayışı: İyi Yönetişim ve Temel Bileşeni Olarak Hesap Verebilirlik. *International Journal of Academic Value Studies (Javstudies)*. 3 (13), 178-198.
- Karakaş, M. (2005). Kamu Mali Yönetiminde Yeniden Yapılanma Aracı Olarak Hesap Verme Sorumluluğu ve Saydamlık. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*. 2, 292.
- Kanca, O. C. ve Bayrak, M. (2019). Bütçenin Mahiyeti ve 2002 Sonrası Merkezi Yönetim Bütçesinin Mali Disiplin Ekseninde İncelenmesi *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*. 8 (16), 147-155.
- Kırılmaz, M. ve Atak, F. (2015). Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik Araçları: Faaliyet Raporları. *Ombudsman Akademik Dergisi*. 2 (3).
- T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, (2019). *Program Bütçe Rehberi (Program Sınıflandırması ve Performans Bilgisi)*. file:///C:/Users/iibf/Downloads/programrehber%20(2).pdf. (Erişim: 01.10.2019).
- T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, (2019). *2020 Yılı Bütçe Gerekçesi*. http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2019/10/2020_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf. (Erişim: 01.10.2019).
- T.C. Kalkınma Bakanlığı, (2018). *Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu (Üçüncü Sürüm)*. http://www.sp.gov.tr/upload/xSpKutuphane/files/VrllQ+Kamu_Idareleri_Icin_Stratejik_Planlama_Kilavuzu.pdf. (Erişim 05.10.2019).
- Sinclair, A. (1995). The Chameleon of Accountability: Forms and Discourses, *Accounting, Organizations and Society*. 20 (2, 3), 219-237.

- Sivrekli, E. (2006). Yeni Ekonomik Düzendeki Bütçe Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu. *Yönetim ve Ekonomi C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 13 (2), 47-61.
- Yılmaz, H.H. ve Biçer, M. (2010). Türkiye’de Mali Reformlar Sonrası Değişen Politika Oluşturma, Planlama, Bütçeleme Süreci ve Orta Vadeli Harcama Sisteminin Uygulanabilirliği. *İktisat İşletme Finans*. 25 (287).
- Yılmaz, H.H. ve Akdeniz, İ. (2020). Program Bazlı Bütçe Sistemine Yönelik Bir Yapılandırma Önerisi. *Sayıştay Dergisi*. 32 (117), 87-114